

N° 89

SÉNAT

SESSION ORDINAIRE DE 1999-2000

Annexe au procès-verbal de la séance du 25 novembre 1999.

RAPPORT GÉNÉRAL

FAIT

au nom de la commission des Finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation (1) sur le projet de loi de finances pour 2000, ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE,

Par M. Philippe MARINI,
Sénateur,
Rapporteur général.

TOME II

Fascicule 1

LES CONDITIONS GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE FINANCIER

(Première partie de la loi de finances)

(Volume 1 : examen des articles)

(1) Cette commission est composée de : MM. Alain Lambert, *président* ; Jacques Oudin, Claude Belot, Mme Marie-Claude Beaudeau, MM. Roland du Luart, Bernard Angels, André Vallet, *vice-présidents* ; Jacques-Richard Delong, Marc Massion, Michel Sergent, François Trucy, *secrétaires* ; Philippe Marini, *rapporteur général* ; Philippe Adnot, Denis Badré, René Ballayer, Jacques Baudot, Mme Maryse Bergé-Lavigne, MM. Roger Besse, Maurice Blin, Joël Bourdin, Gérard Braun, Auguste Cazalet, Michel Charasse, Jacques Chaumont, Jean Clouet, Yvon Collin, Jean-Pierre Demerliat, Thierry Foucaud, Yann Gaillard, Hubert Haenel, Claude Haut, Alain Joyandet, Jean-Philippe Lachenaud, Claude Lise, Paul Loridant, Michel Mercier, Gérard Miquel, Michel Moreigne, Joseph Ostermann, Jacques Pelletier, Louis-Ferdinand de Rocca Serra, Henri Torre, René Trégouët.

Voir les numéros :

Assemblée nationale (11ème législ.) : 1805, 1861 à 1866 et T.A. 370.

Sénat : 88 (1999-2000).

Lois de finances.

S O M M A I R E

Pages

PREMIÈRE PARTIE CONDITIONS GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE FINANCIER TITRE PREMIER

DISPOSITIONS RELATIVES AUX RESSOURCES

I. IMPÔTS ET REVENUS AUTORISÉS

A. Dispositions antérieures

- *ARTICLE PREMIER* - Autorisation de percevoir les impôts existants 7

B. Mesures fiscales

- *ARTICLE 2* - Barème de l'impôt sur le revenu 9
- *ARTICLE ADDITIONNEL AVANT L'ARTICLE 2 bis* - Aménagements de l'impôt sur le revenu favorables à la famille 12
- *ARTICLE 2 bis (nouveau)* - Fixation des seuils d'assujettissement à l'impôt sur le revenu des indemnités versées aux salariés ou aux mandataires sociaux à l'occasion de la cessation de leurs fonctions 14
- *ARTICLE 2 ter (nouveau)* - Simplification des réductions d'impôt sur le revenu au titre des dons et subventions versés par les particuliers 30
- *ARTICLE 3* - Application du taux réduit de 5,5 % de la taxe sur la valeur ajoutée aux travaux portant sur des locaux à usage d'habitation achevés depuis plus de deux ans. 33
- *ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 3* - Application du taux réduit de la taxe sur la valeur ajoutée au service extérieur des pompes funèbres 56
- *ARTICLE 3 bis (nouveau)* - Modification du régime simplifié d'imposition 59
- *ARTICLE 4* - Application du taux réduit de 5,5 % de la taxe sur la valeur ajoutée aux services d'aide à la personne 61
- *ARTICLE 4 bis (nouveau)* - Extension de l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée à toutes les cessions réalisées par les SAFER 66
- *ARTICLE 5* - Réduction des droits de mutation à titre onéreux 70
- *ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 5* - Amélioration du régime successoral entre frères et soeurs isolés domiciliés avec le défunt 82
- *ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 5* - Assouplissement du régime de la « tontine » 83
- *ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 5* - Extension des modalités d'évaluation de la résidence principale en matière de droits de mutation à titre gratuit aux fratries 84
- *ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 5* - Exonération partielle de droits de mutation à titre gratuit pour les immeubles entrant dans le nouveau régime de conventionnement en faveur des logements locatifs anciens 85
- *ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 5* - Prolongation du régime instaurant une réduction de 30 % sur les donations sans limite d'âge 88
- *ARTICLE 5 bis (nouveau)* - Incitation à la constitution et au maintien à long terme d'un actionnariat stratégique dans l'entreprise 91
- *ARTICLE 6* - Suppression de la contribution annuelle représentative du droit de bail 106
- *ARTICLE 7* - Extension du régime simplifié d'imposition des revenus fonciers 118
- *ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 7* - Actualisation des abattements relatifs au régime d'imposition des plus-values prévus à l'article 150 Q du code général des impôts 125
- *ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 7* - Prise en compte de l'inflation pour la détermination des plus-values résultant de la cession d'un fonds de commerce 128
- *ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 7* - Abaissement du taux d'imposition des plus-values de cession à 15 % 130

• <i>ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 7</i> - Actualisation du barème de conversion de l'usufruit et de la nue-propiété en pleine propriété.....	132
• <i>ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 7</i> - Suppression de l'interdiction de louer à un ascendant ou un descendant dans le nouveau régime fiscal en faveur de l'investissement locatif.....	135
• <i>ARTICLE 7 bis (nouveau)</i> - Suppression de toute condition d'âge pour la réduction d'impôt au titre des frais d'hospitalisation et de cure.....	138
• <i>ARTICLE 8</i> - Institution d'une exonération des impôts commerciaux en faveur des associations qui exercent des activités lucratives accessoires.....	139
• <i>ARTICLE 8 bis (nouveau)</i> - Relèvement de l'abattement de taxe sur les salaires au profit des associations.....	150
• <i>ARTICLE 9</i> - Mesures en faveur des versements effectués par les entreprises dans le cadre du mécénat.....	152
• <i>ARTICLE 10</i> - Mesures en faveur de la création d'entreprises.....	155
• <i>ARTICLE 11</i> - Suppression de l'imposition forfaitaire annuelle pour les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur à 500.000 francs.....	188
• <i>ARTICLE 12</i> - Augmentation du taux de la quote-part de frais et charges égale à 5 % du produit total des participations pour l'application du régime mère-fille.....	193
• <i>ARTICLE 12 bis (nouveau)</i> - Réduction du taux de l'avoir fiscal.....	202
• <i>ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 12 bis</i> - Suppression de l'exigibilité du précompte pour les distributions opérées sur des réserves de plus de cinq ans.....	210
• <i>ARTICLE 13</i> - Réduction du délai de conservation des titres prévu en cas d'opérations d'apports partiels d'actif et de scissions et maintien du sursis d'imposition attaché au régime de faveur des fusions.....	213
• <i>ARTICLE 13 bis (nouveau)</i> - Suppression du crédit d'impôt pour création d'emplois....	226
• <i>ARTICLE 14</i> - Modalités de plafonnement de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée.....	228
• <i>ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 14</i> - Diminution de l'assiette de taxe professionnelle pour les titulaires de bénéfices non commerciaux.....	241
• <i>ARTICLE 14 bis (nouveau)</i> - Réduction du montant maximal de la taxe d'habitation acquittée par les contribuables les plus modestes.....	243
• <i>ARTICLE 14 ter (nouveau)</i> - Indexation de la compensation accordée aux collectivités locales au titre de la réforme de la taxe professionnelle.....	249
• <i>ARTICLE 14 quater (nouveau)</i> - Présentation d'un rapport sur la réforme de la taxe d'habitation.....	261
• <i>ARTICLE 15</i> - Actualisation du barème de l'impôt de solidarité sur la fortune.....	264
• <i>ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 15</i> - Suppression de la limitation des effets du plafonnement de la cotisation de l'impôt de solidarité sur la fortune.....	268
• <i>ARTICLE 15 bis (nouveau)</i> - Extension de l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune des ayants droit des auteurs aux droits de la propriété littéraire et artistique.....	271
• <i>ARTICLE 16</i> - Suppression de diverses taxes.....	273
• <i>ARTICLE 17</i> - Suppression de certains droits de timbre et taxes assimilées à ces droits.....	279
• <i>ARTICLE 17 bis (nouveau)</i> - Exonération de droits de timbre pour la conversion en euros du capital des sociétés.....	286
• <i>ARTICLE 17 ter (nouveau)</i> - Dispense du droit de timbre pour les requêtes engagées contre une décision de refus de visa.....	287
• <i>ARTICLE 18</i> - Suppression de la part de l'impôt sur les spectacles applicable aux réunions sportives.....	288
• <i>ARTICLE 19</i> - Suppression de la majoration de 3 % applicable aux contribuables ayant opté pour le paiement mensuel de la taxe d'habitation et des taxes foncières.....	295
• <i>ARTICLE 19 bis (nouveau)</i> - Exonération de taxe d'habitation au profit des bénéficiaires du revenu minimum d'insertion ayant retrouvé un emploi.....	299

• <i>ARTICLE 20</i> - Suppression du droit d'inscription au baccalauréat.....	301
• <i>ARTICLE 21</i> - Modification de taxes afférentes à l'exercice d'une activité dans le secteur des télécommunications	304
• <i>ARTICLE 22</i> - Modification des tarifs et aménagement de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers et sur le gaz naturel	308
• <i>ARTICLE 22 bis (nouveau)</i> - Relèvement de l'exonération de la taxe sur les véhicules de société pour les moteurs à bicarburation.....	320
• <i>ARTICLE 23</i> - Aligement à 4,5 % du taux de la taxe forfaitaire sur les bijoux, objets d'art, de collection ou d'antiquité.....	322
• <i>ARTICLE 24</i> - Taxe sur les installations nucléaires de base.....	325
• <i>ARTICLE 24 bis (nouveau)</i> - Suppression de la déductibilité du revenu imposable des pénalités de recouvrement sanctionnant le versement tardif des impôts.....	332
• <i>ARTICLE 24 ter (nouveau)</i> - Comptabilisation des stocks de spiritueux	335
• <i>ARTICLE 24 quater (nouveau)</i> - Exonération de droits de mutation à titre gratuit des dons et legs faits aux associations de protection de l'environnement et des animaux	338
• <i>ARTICLE 24 quinquies (nouveau)</i> - Dépôt d'un rapport d'information	340
• <i>ARTICLE 24 sexies (nouveau)</i> - Relèvement des tarifs de la taxe sur les véhicules des sociétés.....	342
• <i>ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 24 sexies</i> - Crédit d'impôt imputé sur la contribution des institutions financières.....	347

C. Mesures diverses

• <i>ARTICLE 25</i> - Recettes des missions d'ingénierie publique.....	350
• <i>ARTICLE 26</i> - Contribution des organismes collecteurs du 1 % logement.....	357

II - RESSOURCES AFFECTÉES

• <i>ARTICLE 27</i> - Dispositions relatives aux affectations	361
• <i>ARTICLE 27 bis (nouveau)</i> - Affectation de la taxe générale sur les activités polluantes.....	362
• <i>ARTICLE 28</i> - Actualisation des taux de la taxe sur les huiles perçue au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles.....	368
• <i>ARTICLE 28 bis (nouveau)</i> - Financement de la revalorisation des petites retraites agricoles.....	373
• <i>ARTICLE 29</i> - Affectation du droit de consommation sur les tabacs manufacturés.....	379
• <i>ARTICLE 30</i> - Modifications d'affectations et suppression de ressources liées à la clôture de comptes d'affectation spéciale.....	399
• <i>ARTICLE 31</i> - Institution du prélèvement de solidarité pour l'eau et modifications du compte d'affectation spéciale n° 902-00	413
• <i>ARTICLE 31 bis (nouveau)</i> - Prélèvement sur les droits de retransmission télévisée des manifestations sportives	422
• <i>ARTICLE 32</i> - Modification des quotités de répartition de la taxe d'aviation civile	431
• <i>ARTICLE 33</i> - Relèvement du taux de la taxe due par les concessionnaires d'autoroutes.....	436
• <i>ARTICLE ADDITIONNEL AVANT L'ARTICLE 34</i> - Majoration de la fraction du taux de croissance prise en compte dans le calcul de l'enveloppe normée.....	444
• <i>ARTICLE 34</i> - Abondement de la dotation globale de fonctionnement	451
• <i>ARTICLE 34 bis (nouveau)</i> - Reconstitution du mécanisme compensant les diminutions de dotation de compensation de la taxe professionnelle subies par les collectivités défavorisées	460
• <i>ARTICLE 34 ter (nouveau)</i> - Majoration de 500 millions de francs de la dotation de solidarité urbaine	466
• <i>ARTICLE 34 quater (nouveau)</i> - Majoration de la dotation de solidarité rurale	468

- *ARTICLE 35* - Evaluation du prélèvement opéré sur les recettes de l'Etat au titre de la participation de la France au budget des Communautés européennes 471

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

- *ARTICLE 36* - Equilibre général du budget 472

EXAMEN EN COMMISSION..... 475

PREMIÈRE PARTIE
CONDITIONS GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE FINANCIER

TITRE PREMIER
DISPOSITIONS RELATIVES AUX RESSOURCES

I. - IMPÔTS ET REVENUS AUTORISÉS

A. - Dispositions antérieures

ARTICLE PREMIER

Autorisation de percevoir les impôts existants

Commentaire : le présent article consacre l'autorisation annuelle de percevoir les impôts et produits existants et fixe, comme chaque année, les conditions de l'entrée en vigueur des dispositions qui ne comportent pas de date d'application particulière.

Cet article rappelle que l'autorisation de l'impôt est à l'origine même de l'institution parlementaire.

Il s'applique aux impôts, produits et revenus affectés à l'Etat, aux collectivités territoriales, aux établissements publics et organismes divers habilités à les percevoir. L'article 4 de l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances dispose en effet en son premier alinéa que : « *l'autorisation de percevoir les impôts est annuelle* ».

Il convient d'observer que, comme à l'accoutumée, le présent article a une portée partiellement rétroactive puisqu'il dispose que la loi de finances s'applique :

- à l'impôt sur le revenu dû au titre de 1999 et des années suivantes, ce qui explique que la loi de finances de l'année « n » fixe le barème de l'impôt sur les revenus perçus l'année « n - 1 » ;

- de la même façon, s'agissant des sociétés, à l'impôt dû sur leurs résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 1999, ce qui, pour un grand nombre d'entre elles, se traduit par une imposition sur des activités antérieures à l'année n.

Il est également précisé que cette « *loi de finances s'applique à compter du 1^{er} janvier 2000 pour les autres dispositions fiscales* » et cela « *sous réserve de dispositions contraires* » qui en l'espèce figurent notamment à l'article 3 du présent projet de loi¹.

Cette rétroactivité partielle est néanmoins inévitable, car il ne serait pas concevable que le Parlement se prive de toute marge de manoeuvre pour faire évoluer la fiscalité, notamment dans le cadre d'un changement de politique générale. Mais elle ne doit pas être confondue avec une forme de rétroactivité différente trop souvent utilisée par bien des gouvernements : celle qui consiste à revenir sur la parole de l'Etat en remettant en cause les engagements pris par celui-ci à l'égard d'épargnants ou d'investissements dont les décisions résultent du contexte fiscal qui leur est promis pour une période déterminée.

A la suite de travaux menés sur cette question de la rétroactivité, votre rapporteur général a déposé, le 4 novembre 1999, deux propositions de loi² visant à limiter le recours aux dispositions fiscales rétroactives, eu égard à la nécessité de préserver le principe de sécurité juridique applicable en ce domaine.

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

¹ A ce titre, le rapporteur général de l'Assemblée nationale relevait, sans préjuger du fond, que « sur la forme, cependant, il serait souhaitable que l'usage de ce procédé, trop éloigné des traditions et des fondements mêmes de l'institution parlementaire, reste exceptionnel ». Rapport n° 1861, XI^e législature, page 12.

² Il s'agit, d'une part d'une proposition de loi constitutionnelle (n° 53, 1999-2000) et, d'autre part, d'une proposition de loi organique (n° 54, 1999-2000) auxquelles on pourra utilement se reporter.

B. - Mesures fiscales

ARTICLE 2

Barème de l'impôt sur le revenu

Commentaire : le présent article procède à l'indexation du barème de l'impôt sur le revenu, ainsi que de certains seuils associés.

Cet article a pour objet d'actualiser de façon tout à fait classique le barème de l'impôt sur le revenu, ainsi que de certains seuils ou plafonds associés au calcul de l'impôt sur la base de la hausse des prix (hors tabac) prévue pour 1999, soit 0,5%.

C'est ainsi que, au paragraphe 1 de cet article, le 1^o, a pour objet de relever de 0,5% les montants des seuils de l'article 197 du code général des impôts, tandis que, toujours au même paragraphe, le 2^o tend à actualiser, sur les mêmes bases, le plafond de l'avantage maximal résultant de la demi-part de quotient familial qui passe de 11.000 à 11.060 francs, et le 3^o la décote, qui est portée de 3.330 à 3.350 francs. Enfin, le paragraphe II actualise l'abattement accordé au contribuable par personne prise en charge au titre de l'article 196 B du code général des impôts.

En outre, à l'initiative de la commission des finances de l'Assemblée nationale, ont également été actualisés deux autres seuils par voie d'amendement au 2^o du paragraphe 1 du présent article, dont l'ajustement avait été « omis » dans le projet de loi de finances déposé par le gouvernement sur le bureau de l'Assemblée nationale.

Il s'agit, d'une part, du montant maximum de la réduction d'impôt supplémentaire accordée aux personnes seules invalides, veuves ou anciens combattants qui passe ainsi de 5.380 à 5.410 francs, et, d'autre part, du plafond de l'avantage fiscal résultant de la demi-part supplémentaire bénéficiant aux contribuables isolés ayant eu des enfants à charge, mais n'en ayant plus au-delà de l'année du vingt-sixième anniversaire du dernier né, qui est porté de 6.100 à 6.130 francs.

Examinant les perspectives d'évolution des recettes fiscales pour l'an 2000, qui passeraient de 320 milliards à 333,2 milliards de francs soit une hausse de 13,2 milliards de francs, **le rapport de M. Didier Migaud estime, à juste titre, qu'une réflexion s'impose sur l'indexation du barème.**

Il fait d'abord remarquer que l'indexation actuelle s'effectue sur la base de l'indice des prix hors tabac et que l'écart traditionnel de 0,1% entre cet indice et l'indice général aboutit sur une période de cinq ans à une augmentation de la charge fiscale d'environ 1 à 2,5 milliards de francs. Mais il souligne - et il s'agit comme le note le rapport d'une « remarque d'un autre ordre » - que « *l'indexation du barème sur l'évolution des prix et non sur celle du revenu disponible des ménages contribue également à renforcer le poids intrinsèque de l'impôt sur le revenu par rapport aux autres prélèvements* ».

Le problème de l'indexation n'a pas échappé à votre rapporteur général qui avait ainsi fait remarquer dans le rapport sur le projet de loi de finances pour 1999 que, « ***une simple indexation sur les prix permet à l'État, par le jeu de la progressivité de l'impôt, de toucher les dividendes de l'augmentation de pouvoir d'achat des Français*** ». Car telle est bien la question que pose un barème fortement progressif comme celui en vigueur dans notre pays, surtout lorsqu'il s'applique à des revenus gonflés par le retour de la croissance.

Le problème est de définir un mode d'indexation qui aille au delà d'une simple articulation sur les prix. Tandis que l'Assemblée nationale s'oriente vers un mode d'indexation tendant à proportionner le prélèvement résultant de l'impôt sur le revenu à la croissance de l'assiette, votre commission des finances recherche un système qui **limite le phénomène de captation des fruits de la croissance par le budget de l'État**.

Pour l'Assemblée, la « *modalité d'indexation du barème et des seuils associés a priori la plus équitable serait celle qui assurerait une croissance du produit de l'impôt égale à celle du revenu disponible brut des impôts, hors effets dus aux différentes règles affectant ou modifiant l'assiette et les taux de l'impôt* ».

La méthode a sa cohérence mais présente, selon votre rapporteur général, des inconvénients liés à l'agrégat de référence. Parce qu'il comprend les transferts sociaux, parce qu'il dépend de l'évolution des minima sociaux, parce qu'il subit enfin les effets de la fiscalité, **le revenu disponible peut apparaître comme une grandeur volatile** ou du moins relativement dépendante de la politique gouvernementale. Le risque de « circularité » est d'ailleurs suffisamment net pour que le rapport de la commission des finances de l'Assemblée nationale ait pris la peine, comme on l'a vu, de préciser qu'il fallait les corriger des variations de la fiscalité.

Pour votre commission des finances, il s'agit non pas de trouver un agrégat représentatif de l'assiette de l'impôt sur le revenu, mais **de tenir compte** dans l'évolution du barème **de l'accroissement du revenu réel des Français**. La solution la plus évidente à cet égard est de faire référence au

taux de croissance du produit intérieur brut, agrégat à la fois simple et prévisible.

L'idée directrice est de **mettre en place un système d'indexation garantissant un partage des fruits de la croissance entre l'État et les citoyens/contribuables**. Pratiquement, il s'agirait d'ajouter à la traditionnelle indexation sur les prix, cette année égale à 0,5 %, un élément égal à la moitié de la croissance prévue pour 1999 soit 1,15 %.

Le système a le mérite d'une certaine simplicité.

On note que le coût de la mesure de l'ordre de 4,6 milliards de francs est inférieur à celui de l'indexation sur le revenu disponible envisagé par la commission des finances de l'Assemblée nationale, soit 9,75 milliards de francs.

Tel est l'objet de l'amendement qu'elle vous propose d'adopter à cet article, qui par coordination avec les mesures qu'elle vous proposera par voie d'article additionnel avant l'article 2 bis en matière de fiscalité de la famille, comporte également la suppression du paragraphe II de cet article.

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

ARTICLE ADDITIONNEL AVANT L'ARTICLE 2 bis

Aménagements de l'impôt sur le revenu favorables à la famille

Commentaire : le présent article additionnel a pour objet de prévoir divers aménagements ponctuels favorables à la famille et aux solidarités privées : rétablissement à 16.380 francs du plafond de l'avantage fiscal résultant d'une demi-part de quotient familial pour les familles n'ayant qu'un enfant à charge ; possibilité de rattachement au foyer fiscal des enfants à la recherche d'un emploi ; élévation à 22.000 francs du montant fixé à l'article 196 B du code général des impôts pour l'abattement dont bénéficient les enfants rattachés ; abaissement à 60 ans de l'âge minimal à partir duquel la personne recueillie ouvre droit à la déduction prévue à l'article 156 II 2° ter.

L'année dernière le gouvernement a été amené à compenser le rétablissement de l'universalité des allocations familiales qu'il venait de supprimer par un abaissement du plafond de l'avantage fiscal consécutif au quotient familial, qui est ainsi passé de 16.380 francs à 11.000 francs.

Ces mesures, qui s'analysent non seulement comme un coup porté aux familles mais aussi plus généralement comme un renforcement de la fiscalité sur les hauts revenus, constituent une erreur manifeste d'appréciation.

Il ne vous est pas proposé de revenir sur un dispositif déjà voté, mais, simplement, de supprimer certains effets collatéraux, objectivement indésirables :

- premièrement, il est suggéré **de rétablir, pour les couples n'ayant qu'un seul enfant à charge, l'ancien plafond de l'avantage** résultant de la demi-part de quotient familial soit **16.380 francs**. Il s'agit d'une mesure de justice, car ces familles ne bénéficient pas du rétablissement des allocations familiales ;

- deuxièmement, votre commission souhaite que **la possibilité de rattachement au foyer fiscal soit offerte non seulement aux enfants étudiants mais également à ceux, trop nombreux, à la recherche d'un emploi ;**

- troisièmement, il est demandé le **relèvement** de 20.370 francs (20.480 francs pour les revenus de 1999 dans le présent projet de loi de

finances) à **24.000 francs du seuil de l'article 196 B**, qui fixe le montant de l'abattement ou le plafond de déductibilité des pensions alimentaires; **ce régime de l'abattement serait applicable de plein droit à tous les enfants de plus de vingt ans, étudiants ou à la recherche d'un emploi, domiciliés chez leur parent** et plus aux seuls enfants mariés ou ayant eux-mêmes des enfants à charge.

Votre commission est consciente de ce qu'un tel régime d'abattement serait plus favorable que le mécanisme de quotient familial plafonné à 11.000 francs mais tient à souligner qu'il s'applique à des **jeunes adultes** qui entraînent le plus souvent des charges plus importantes pour les familles. Elle ajoute **que l'extension du système de l'abattement simplifierait les déclarations des contribuables**, qui, sur la base de 2.000 francs par mois, pourraient procéder à une telle déduction sans le tracas d'avoir à fournir des justificatifs, toujours fastidieux à rassembler, **facilitant du même coup la tâche des services fiscaux**.

Elle insiste enfin sur le fait que l'on permettrait de **revenir en partie sur certains effets pervers de l'abaissement** de 30.330 à 20.370 francs **de ce seuil, du point de vue la taxe d'habitation** ; comme l'a d'ailleurs reconnu le rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale, puisque la majoration du revenu fiscal de référence résultant de cette mesure (9.960 francs par enfant) peut entraver les mécanismes de dégrèvement d'office - lui-même plafonné - existant pour la fraction de la taxe d'habitation excédant 3,4% du revenu.

- Enfin, votre commission vous propose **d'encourager le développement des solidarités privées** - et en tout premier lieu des collatéraux - **en favorisant l'accueil au domicile des personnes âgées, en abaissant de 75 à 60 ans l'âge à partir duquel les personnes recueillies au foyer ouvrent droit à la déduction de 17.680 francs**, fixée par référence à l'évaluation forfaitaire des avantages en nature retenue en matière de sécurité sociale. On note que cette mesure reste - malheureusement - d'une portée restreinte, puisque la personne recueillie doit avoir un revenu imposable qui n'excède pas le plafond de ressources fixé pour l'octroi des allocations supplémentaires du Fonds National de solidarité.

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

ARTICLE 2 bis (nouveau)

Fixation des seuils d'assujettissement à l'impôt sur le revenu des indemnités versées aux salariés ou aux mandataires sociaux à l'occasion de la cessation de leurs fonctions

Commentaire : le présent article, issu d'un amendement de M. François Hollande, a pour objet de déterminer les seuils d'assujettissement à l'impôt sur le revenu des indemnités versées aux salariés ou aux mandataires sociaux d'une entreprise, à l'occasion de la cessation de leurs fonctions. Si l'intention poursuivie est compréhensible dans la mesure où il s'agirait d'améliorer la sécurité juridique, la fixation d'un seuil d'imposition en valeur absolue, quel que soit son montant, porte gravement atteinte au principe selon lequel les indemnités représentatives de dommages-intérêts ne sauraient être soumises à l'impôt sur le revenu.

Le dispositif prévu par le présent article et codifié à l'article 80 *duodecies* nouveau du code général des impôts, propose de fixer dans la loi les seuils d'assujettissement à l'impôt sur le revenu des indemnités versées lors de la rupture du contrat de travail d'un salarié ou de la cessation forcée des fonctions d'un mandataire social.

Il procède pour cela par étapes :

- en premier lieu, il valide législativement la pratique actuelle de l'administration qui considère, sur le fondement de la jurisprudence, qu'à concurrence de leur fraction conventionnelle (ou à défaut légale), les indemnités ne doivent pas être soumises à l'impôt sur le revenu, dans la mesure où elles visent à réparer un préjudice autre que la perte de revenus ;

- dans un deuxième temps, il considère que lorsque les indemnités versées excèdent les seuils mentionnés à l'alinéa précédent, elles doivent demeurer exonérées à concurrence, soit de l'équivalent de deux années de revenu brut, soit de la moitié du montant de l'indemnité reçue ; il est ainsi implicitement sous-entendu qu'à concurrence de ces seuils, les indemnités ont la caractéristique de dommages-intérêts non imposables ;

- mais, dans un troisième temps, il dispose que toutes les indemnités qui excèdent un montant fixé en valeur absolue à 2,35 millions de francs doivent être fiscalisées, même si leur montant est inférieur aux seuils mentionnés à l'alinéa précédent.

Il convient enfin de noter que l'assujettissement de ces indemnités à l'impôt sur le revenu emporte leur soumission aux cotisations de sécurité sociale, ainsi que le prévoit l'article 2 A du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2000.

Votre commission considère qu'en dépit de son caractère *ad hominem*, le présent dispositif présente l'avantage appréciable de fixer dans la loi le régime fiscal des indemnités de rupture de contrat qui était jusqu'à présent laissé à l'appréciation de l'administration, sous le contrôle du juge. Il évite ainsi les désagréments liés aux fluctuations de la doctrine et améliore la sécurité juridique des citoyens.

En outre, il reste relativement généreux puisque les seuils d'exonération prévus, en proportion du salaire brut annuel ou de l'indemnité versée, s'avèrent supérieurs aux seuils qui ressortent jusqu'à présent de la jurisprudence du Conseil d'Etat. De surcroît, le caractère proportionnel des seuils retenus permet de maintenir un lien entre le montant fiscalisable des indemnités et la situation personnelle de chaque salarié ou mandataire.

Toutefois, votre commission considère que la fixation d'un seuil d'imposition en valeur absolue, quel que soit son montant, porte gravement atteinte au principe selon lequel les indemnités qui ont le caractère de dommages-intérêts ne sauraient être soumises à l'impôt sur le revenu. Elle ouvre ainsi une brèche dangereuse susceptible de conduire à la fiscalisation de toutes les indemnités ayant valeur de réparation globale et octroyées à la suite de la réalisation d'un sinistre ou d'un accident. Elle risque en outre de compromettre les restructurations d'entreprises en rendant plus difficile les changements nécessaires à la tête des sociétés concernées.

En conséquence, votre commission vous proposera de supprimer le plancher en valeur absolue et, d'autre part, de mettre fin au caractère rétroactif du dispositif.

I. LE RÉGIME FISCAL ET SOCIAL ACTUEL DES INDEMNITÉS DE RUPTURE DE CONTRAT

A. RÉGIME FISCAL

1. Indemnités de licenciement

En principe, toute somme perçue d'un employeur à l'occasion de la rupture du contrat de travail constitue une rémunération imposable. Toutefois, s'appuyant sur la jurisprudence du Conseil d'Etat, l'administration¹ considère que **la fraction des indemnités de licenciement qui a pour objet la réparation d'un préjudice exceptionnel autre que la perte de revenus (préjudice moral ou professionnel notamment) bénéficie d'une exonération.**

Pour simplifier, il est admis, en toute hypothèse, que la partie de l'indemnité de licenciement correspondant au **minimum fixé par la convention collective de branche ou par l'accord professionnel ou interprofessionnel ou, à défaut, par la loi, est représentative de dommages-intérêts et n'est donc pas imposable.**

Lorsqu'une indemnité plus élevée est versée en vertu d'un accord particulier (contrat de travail, transaction, etc.) ou d'une décision de l'employeur, **le surplus est imposable sauf s'il est établi que l'indemnité répare un préjudice autre que la perte de salaires.**

En outre, le salarié conserve toujours la possibilité de faire valoir ses droits par la voie contentieuse s'il estime que le préjudice subi est plus important que celui dont il a été tenu compte dans la détermination de la base imposée. L'existence d'un préjudice autre que la perte de salaires est une question de fait que le Conseil d'Etat apprécie **au cas par cas.**

Pour cela, le juge prend généralement en compte :

- l'ancienneté et l'âge du salarié au moment du licenciement ;
- les fonctions qu'il occupait ;
- les conditions du licenciement : brutalité de la rupture, atteinte à la réputation ;
- les troubles causés dans les conditions d'existence du salarié licencié : difficultés prévisibles de réinsertion, perte d'une certaine situation sociale, obligation de changer de résidence, perte de la possibilité d'augmenter

¹ Documentation de base série 5FP, article 5F1144.

ses droits à la retraite ou du bénéfice de régimes surcomplémentaires de retraite propres à l'entreprise, perte du droit du conjoint à percevoir une pension d'entreprise au cas où le salarié viendrait à décéder à l'occasion de son service ;

- l'existence d'une transaction et ses termes.

Ces différents critères sont appréciés au cas par cas, pour chaque salarié, même s'il s'agit d'un licenciement collectif dans le cadre d'un plan social.

L'administration admet également l'**exonération des dommages-intérêts alloués par les tribunaux** en cas de licenciement sans cause réelle et sérieuse ou abusif ou en cas d'inobservation de la procédure de licenciement, **ainsi que de l'indemnité spéciale de licenciement** versée aux salariés victimes d'un accident du travail ou d'une maladie professionnelle.

Les indemnités de départs volontaires sont en revanche imposables.

On notera que dans le cas où au delà de la partie destinée à réparer la perte du salaire (imposée on l'a vu, comme un salaire), une indemnité ne correspond à aucun préjudice, ce surplus est imposable comme des revenus mobiliers. Il doit être rapporté au bénéfice imposable de la société et taxé, par voie de concurrence, comme revenus mobiliers sans avoir fiscal, lorsque la société versante est passible de l'impôt sur les sociétés.

Par ailleurs, la partie imposable de l'indemnité de licenciement peut bénéficier, sur demande du contribuable, du système du quotient prévu à l'article 163-0 A du CGI, quel que soit son montant.

2. Le cas des dirigeants de sociétés

Le président, le directeur général et les administrateurs des sociétés de type classique ainsi que les membres du conseil de surveillance des sociétés anonymes de type nouveau sont révocables sans que la décision ait besoin d'être justifiée. Ils ne peuvent donc, en règle générale, prétendre à des dommages-intérêts lorsqu'il est mis fin à leurs fonctions. L'ensemble des sommes qui leur sont versées à l'expiration de leur mandat entre donc, en principe, dans le champ d'application de l'impôt.

En revanche, les membres des directoires et les gérants minoritaires de sociétés à responsabilité limitée peuvent percevoir des dommages-intérêts à la suite d'une révocation n'intervenant pas pour un juste motif. Les sommes attribuées par les tribunaux, à titre de réparation du préjudice, ont le caractère de gain en capital, non passible de l'impôt sur le revenu au nom des intéressés.

B. RÉGIME SOCIAL

1. Les indemnités de rupture de contrat entrent pour partie dans l'assiette de la CSG et de la CRDS

Dans l'état actuel du droit, les indemnités versées lors de la rupture d'un contrat de travail sont soumises à la cotisation sociale généralisée¹ (CSG) et à la contribution pour le remboursement de la dette sociale² (CRDS) pour la fraction qui excède « le montant prévu par la convention collective de branche, l'accord professionnel ou interprofessionnel ou, à défaut, par la loi ».

L'assiette de la CSG a en effet été alignée sur celle de la CRDS par la loi de financement de la sécurité sociale pour 1997³.

On notera qu'en vertu d'une circulaire du 2 février 1996 relative à la CRDS sur les revenus d'activité et de remplacement, les indemnités de licenciement prévues dans le contrat de travail ou déterminées dans un accord d'entreprise ne donnent lieu à exonération que pour la part de l'indemnité versée conformément à la convention collective ou à l'accord professionnel ou interprofessionnel éventuellement applicable, ou, à défaut, par la loi.

On observera également que la même circulaire substitue à la notion de « montant prévu », celle de montant minimum. Or, une telle interprétation n'est pas sans conséquences dans le cas où la loi renvoie à l'accord des parties, au juge ou à un organisme professionnel, le soin de déterminer, au vu des circonstances propres à chaque cas, le montant de l'indemnité due. Tel est le cas des dommages - intérêts pour licenciement abusif, des dommages-intérêts pour rupture anticipée par l'employeur du contrat à durée indéterminée, de l'indemnité de clientèle des VRP, ou de l'indemnité de licenciement des journalistes ayant plus de quinze ans d'ancienneté.

On peut regretter que l'administration ait adopté cette interprétation contestable tant au plan de l'équité (la fraction ainsi assujettie à CRDS est celle qui répare un préjudice aggravé) qu'au regard du texte de l'ordonnance du 24 juillet 1996 (le montant « prévu » par la loi est celui fixé dans chaque cas et non le minimum).

¹ Article L. 136-2 du code de la sécurité sociale.

² Régime fixé à l'article 14 de l'ordonnance n° 96-50 du 24 janvier 1996 relative au remboursement de la dette sociale.

³ Article 10 de la loi n° 96-1160 du 27 décembre 1996.

2. La fraction des indemnités de rupture de contrat correspondant à des dommages et intérêts n'entre pas dans l'assiette des cotisations sociales

Pour établir la nature des indemnités de rupture de contrat au regard des cotisations sociales, le juge distingue tout d'abord les indemnités légales ou conventionnelles de licenciement - qui ne sont pas soumises à cotisations sociales -, et les indemnités négociées ou transactionnelles - qui peuvent être soumises à cotisations. Le juge opère ensuite un *distinguo* entre les indemnités qui ont le caractère de dommages-intérêts et les indemnités qui constituent des rémunérations au regard du travail accompli.

❶ En vertu d'une jurisprudence bien établie, les indemnités conventionnelles ou légales de licenciement ne sont pas assujetties aux cotisations de sécurité sociale.

A la différence de l'indemnité compensatrice de préavis correspondant à la rémunération du travail qu'aurait accompli le salarié s'il était resté au service de son employeur pendant la durée du délai-congé, les indemnités de licenciement sont destinées à réparer, en fonction de l'ancienneté, le préjudice qu'a subi le travailleur du fait de la perte de son emploi et ne constituent pas un supplément de rémunération versé à raison ou à l'occasion du travail. En conséquence, elles ne sont pas soumises à cotisations. Ainsi en a jugé la Cour de cassation à plusieurs reprises.

Dans un arrêt n° 661 du 9 juin 1966¹, la chambre civile de la Cour de cassation a ainsi estimé qu' « *une indemnité de licenciement, bien qu'elle ait pour origine le contrat, constitue non un revenu mais des dommages et intérêts, c'est-à-dire la réparation d'un préjudice, ce qui ne saurait être assimilé à un revenu quel qu'il soit* ».

❷ De même, les indemnités versées par l'employeur aux salariés qui acceptent de quitter volontairement l'entreprise et qui ont, comme les indemnités légales ou conventionnelles de licenciement, le caractère de **dommages-intérêts** compensant le préjudice résultant de la rupture de leur contrat de travail et la perte prématurée de leur emploi ne doivent pas être incluses dans l'assiette des cotisations de sécurité sociale².

Le juge a ainsi considéré qu'un salarié subit du fait de la cessation prématurée de son activité dans le cadre d'un plan social, qui constitue une forme atténuée de licenciement, un préjudice matériel et moral ; dès lors,

¹ Directeur régional de la sécurité sociale de Bordeaux c/ Piquero et autres.

² Chambre sociale de la Cour de cassation, 28 juin 1979, n° 592.

l'indemnité qui lui est versée a pour objet de réparer ce préjudice et ne constitue pas la rémunération d'un travail¹.

Il en est de même pour l'indemnisation volontaire supplémentaire allouée aux salariés en raison de leur acceptation d'un départ anticipé de l'entreprise, qui, selon le juge, présente le caractère de dommages-intérêts.

On notera donc avec intérêt que les **sommes allouées à titre transactionnel** à des salariés qui renoncent en contrepartie à réclamer des dommages-intérêts pour rupture injustifiée du contrat de travail ne sont pas soumises à cotisations sociales, même pour la part de ces sommes qui excède le montant de l'indemnité conventionnelle de licenciement.

Toutefois, le juge est tenu de rechercher si la somme versée dans le cadre d'une transaction n'englobe pas des éléments de rémunération soumis à cotisations, quelle que soit la qualification retenue par les parties.

③ **En revanche, les sommes versées par l'employeur lors de la démission d'un salarié n'ont pas, en principe, la nature de dommages-intérêts, sauf s'il est établi qu'en réalité, la rupture du contrat de travail a été provoquée par l'employeur** et que les sommes versées réparent le préjudice né de la perte de l'emploi.

La Cour de cassation a, par exemple, jugé que l'indemnité versée à un directeur général à l'occasion de son départ de la société qui ne constitue ni le dédommagement d'une révocation qui serait intervenue dans des conditions abusives, ni la réparation d'un préjudice qui serait résulté pour lui de la cessation forcée de ses fonctions, constitue un élément de rémunération soumis à cotisations².

3. Le cas des indemnités versées aux mandataires sociaux

S'agissant des mandataires sociaux, les tribunaux ont jugé que les dommages-intérêts alloués par décision de justice au président-directeur-général d'une société anonyme en réparation du préjudice subi du fait de la révocation de son mandat social ne sont pas soumises à cotisations³.

¹ *Chambre sociale de la Cour de cassation, 6 octobre 1994, n° 1296.*

² *Chambre sociale de la Cour de cassation, 24 mars 1994, n° 921.*

³ *Chambre sociale de la Cour de cassation, 27 février 1992, n° 534.*

II. LE DISPOSITIF « HOLLANDE - CAHUZAC »

A. LE DISPOSITIF FISCAL PROPOSÉ PAR LE PRÉSENT ARTICLE

Le présent article, qui insère un article 80 *duodecies* nouveau dans le code général des impôts, est composé de deux volets.

Le **premier volet** détermine les seuils d'assujettissement à l'impôt sur le revenu des indemnités de rupture du contrat de travail des **salariés**.

Le **second** règle le régime fiscal des indemnités de toutes natures versées aux **mandataires sociaux et dirigeants de sociétés** à l'occasion de la cessation de leurs fonctions. Il distingue lui-même deux cas : celui du départ volontaire des mandataires, qui occasionne le traitement fiscal le moins favorable, et celui de la cessation forcée des fonctions, qui ne provoque taxation qu'au delà d'un plafond de 2,35 millions de francs.

1. Le cas des salariés

Le premier paragraphe du 1 de l'article 80 *duodecies* nouveau pose le **principe de l'assujettissement à l'impôt sur le revenu du montant des indemnités de licenciement qui excède la fraction conventionnelle ou légale de ces indemnités**. Cette disposition transpose donc la doctrine administrative selon laquelle les sommes qui excèdent les montants légaux ou conventionnels sont censées représenter le **préjudice financier** résultant de la perte de salaires, et constituent à ce titre une rémunération imposable.

Toutefois, le deuxième paragraphe du 1 atténue sensiblement ce principe en portant la fraction exonérée des indemnités de licenciement à au moins le double du salaire de l'année qui précède le licenciement.

Il prévoit néanmoins un **plancher général d'imposition** pour les sommes qui excèdent **2,35 millions de francs**, seuil correspondant à la moitié de la limite de la première tranche du tarif de l'impôt de solidarité sur la fortune.

Au total, le dispositif serait le suivant :

- Les indemnités de licenciement seraient, en toute hypothèse, **exonérées** à hauteur de la fraction correspondant au montant prévu par la convention collective de branche, l'accord professionnel, ou à défaut, par la

loi¹. Cette disposition est cohérente avec la jurisprudence invariable du Conseil d'Etat selon laquelle cette fraction est représentative de **dommage-intérêts** censés réparer un préjudice autre que la perte de salaires. Elle ne doit donc pas être fiscalisée.

• Au delà, les indemnités ne seraient imposables que pour la fraction qui excède la plus grande des deux sommes suivantes :

- soit le double de la rémunération brute perçue l'année précédant la rupture du contrat de travail ;

- soit la moitié des indemnités de licenciement versées.

Ce deuxième seuil vise probablement à faire face à l'hypothèse où le salarié serait dans l'entreprise depuis moins d'un an.

Autrement dit, les indemnités de licenciement seraient soumises à impôt, soit pour la moitié de leur montant, si ce dernier excède le double de la rémunération brute perçue l'année précédente ou si le salarié est licencié avant un an, soit pour la fraction qui excède deux fois le salaire de l'année précédente, dans les autres cas.

Enfin, au delà d'un seuil de **2,35 millions de francs**, les indemnités de licenciement seraient automatiquement assujetties à l'impôt sur le revenu **pour la fraction qui excède ce plancher**.

Bien entendu, la fraction imposable des indemnités de licenciement continuera à pouvoir bénéficier du système du quotient prévu par l'article 163-O A du CGI qui permet d'atténuer la progressivité du barème de l'impôt.

Pour récapituler, le seuil de déclenchement de l'imposition serait, pour les indemnités inférieures à 2,35 millions de francs, le plus élevé des trois montants suivants :

- fraction conventionnelle ou légale des indemnités de licenciement ;
- moitié des indemnités de licenciement versées ;
- deux fois le montant du salaire brut perçu l'année précédente.

¹ *L'article L. 122-9 du code du travail dispose que « le salarié lié par contrat de travail à durée indéterminée et qui est licencié alors qu'il compte deux ans d'ancienneté ininterrompue au service du même employeur a droit, sauf en cas de faute grave, à une indemnité minimum de licenciement dont le taux et les modalités de calcul (...) sont fixés par voie réglementaire ».*
En vertu du décret n° 91-415 du 26 avril 1991 (codifié à l'article R. 122-2 du code précité), « l'indemnité minimum de licenciement (...) ne peut être inférieure à une somme calculée, par année de service dans l'entreprise (...). Le salaire servant de base au calcul de l'indemnité est le salaire moyen des trois derniers mois ».

Au delà d'un seuil de 2,35 millions de francs, toutes les indemnités seraient taxées, quelle que soit leur nature.

Exemples :

1^{er} cas : une indemnité de licenciement de 2 millions de francs touchée par un salarié qui aurait perçu un salaire brut d'un million de francs l'année précédente serait exonérée d'impôt sur le revenu.

2^{ème} cas : une indemnité de licenciement de 2 millions de francs touchée par un salarié qui aurait perçu un salaire brut de 800.000 F l'année précédente serait imposable à hauteur de 400.000 F.

3^{ème} cas : une indemnité de licenciement de 2 millions de francs touchée par un salarié qui aurait perçu un salaire brut de 400.000 F l'année précédente serait imposable à hauteur de un million de francs.

4^{ème} cas : une indemnité de licenciement de 3 millions de francs serait imposable, quel que soit le salaire touché l'année précédente, pour la fraction qui excède 2,35 millions de francs, soit 650.000 F.

Enfin, **ne seraient jamais taxables les indemnités de départ volontaires versées dans le cadre d'un plan social** ainsi que les indemnités versées à un salarié licencié sans cause réelle et sérieuse (article L. 122-14-4 du code du travail).

2. Le cas des mandataires sociaux et dirigeants d'entreprises

Le 2 de l'article 80 *duodecies* concerne les mandataires sociaux et dirigeants d'entreprises.

Il dispose que toute indemnité versée à l'occasion de la cessation de leurs fonctions serait imposable, **sans conditions de seuil**.

Toutefois, **en cas de cessation forcée des fonctions**, notamment de révocation, le régime serait le même que pour les salariés, c'est-à-dire que seule la fraction des indemnités qui excède les seuils évoqués plus haut serait soumise à l'impôt sur le revenu.

Ces dispositions seraient applicables :

- dans les sociétés anonymes :
 - au président du Conseil d'administration,
 - au directeur général,
 - à l'administrateur provisoirement délégué,

- aux membres du directoire,
- à tout administrateur ou membre du conseil de surveillance chargé de fonctions spéciales ;

- dans les sociétés à responsabilité limitée : aux gérants minoritaires ;

- dans les autres entreprises ou établissements passibles de l'impôt sur les sociétés : aux dirigeants soumis au régime fiscal des salariés ;

- dans toute entreprise : à toute personne occupant un emploi salarié dont la rémunération totale excède la plus faible des rémunérations allouées aux dirigeants de cette entreprise.

B. LE DISPOSITIF SOCIAL PROPOSÉ (ARTICLE 2A DU PLFSS 2000)

L'article 2 A du projet de loi de financement de la sécurité sociale, qui résulte d'un amendement de M. Jérôme Cahuzac, rapporteur pour avis de la commission des finances de l'Assemblée nationale, est le pendant du présent article. Il pose le principe de l'**assujettissement des indemnités de licenciement aux cotisations de sécurité sociale, pour la fraction qui est elle-même soumise à l'impôt sur le revenu.**

Toutefois, s'agissant de la CSG, le dispositif actuel, plus rigoureux, est réaffirmé.

1. Le renforcement de l'assujettissement à la CSG

Bien que l'utilité d'une telle disposition ne soit pas établie au regard de l'état actuel du droit, il est prévu d'assujettir à la CSG, « *en tout état de cause* » la fraction des indemnités de licenciement qui est soumise à l'impôt sur le revenu en application de l'article 80 *duodecies* du CGI.

Cette disposition n'apporte rien de nouveau car les indemnités de licenciement sont actuellement soumises à la CSG pour la fraction qui excède le montant prévu par la convention collective de branche, l'accord professionnel ou interprofessionnel ou, à défaut, par la loi, ce qui est plus sévère que ce que l'amendement « Hollande » prévoit en matière d'impôt sur le revenu.

En revanche, l'article 2 A innove en prévoyant de soumettre explicitement à la CSG la totalité des indemnités perçues par les mandataires sociaux et dirigeants à l'occasion de la cessation de leurs fonctions, sauf en cas de cessation forcée de ces fonctions, où seule la fraction assujettie à l'impôt sur le revenu entrerait dans l'assiette de la CSG.

2. L'assujettissement de la fraction imposable des indemnités de licenciement aux cotisations de sécurité sociale

Le régime social des indemnités de licenciement serait totalement calqué sur le régime fiscal prévu par l'article 80 *duodecies* du CGI résultant de l'amendement « Hollande », à savoir :

- pour les salariés, n'entrerait dans l'assiette des cotisations sociales que la fraction des indemnités de licenciement assujettie à l'impôt sur le revenu ;
- la totalité des indemnités perçues par les mandataires sociaux et dirigeants d'entreprises entrerait dans l'assiette des cotisations de sécurité sociale, **sauf en cas de cessation forcée des fonctions** où seule la fraction assujettie à l'impôt sur le revenu serait prise en compte.

Les cotisations de sécurité sociale concernées sont :

- les cotisations des assurances sociales, des accidents du travail et des allocations familiales (article L. 242-1 du code de la sécurité sociale) ;
- les assurances sociales agricoles (article 1031 du code rural) ;
- les cotisations familiales des salariés agricoles (article 1062 du code rural) ;
- les cotisations d'assurance maladie des travailleurs agricoles (article 1154 du code rural).

III. APPRÉCIATION DE VOTRE COMMISSION

La réflexion de votre commission a été guidée par le principe selon lequel **la fraction des indemnités** versées à la suite de la rupture d'un contrat de travail ou d'un mandat social, **qui correspond à des dommages-intérêts ne doit pas être fiscalisée, quel que soit son montant.**

Il est en revanche légitime que la fraction des indemnités qui s'apparente à un complément de rémunération soit soumise à l'impôt sur le revenu.

De ce point de vue, votre commission considère que **la fixation de seuils d'exonération en valeur relative**, comme le propose le présent article, **constitue une amélioration de la sécurité juridique des citoyens** dès lors

qu'elle leur permet de connaître le montant exact des indemnités de rupture du contrat de travail qu'ils doivent déclarer. Au demeurant, au regard de la jurisprudence du Conseil d'Etat, les seuils fixés apparaissent comme relativement généreux.

Toutefois, **cette amélioration est immédiatement contredite par la définition d'un plancher d'imposition en valeur absolue**, fixé arbitrairement à 2,35 millions de francs. Sans qu'il soit besoin d'en contester le montant, votre commission considère qu'un tel « couperet » rompt l'égalité des citoyens devant la loi et contrevient au principe évoqué précédemment, selon lequel des indemnités ayant le caractère de dommages-intérêts ne doivent pas être imposables. **En outre, il ouvre une brèche dangereuse susceptible de conduire à la fiscalisation de toutes les indemnités octroyées à titre de réparation globale à la suite de la réalisation d'un sinistre ou d'un accident.**

Votre commission vous proposera, en conséquence, **d'en rester à des seuils relatifs**, qui, en permettant d'apprécier la nature d'une indemnité, notamment en fonction du salaire perçu l'année précédant la rupture du contrat de travail ou la cessation du mandat social, respectent les principes de proportionnalité et de souplesse.

A. UNE AMÉLIORATION DE LA SÉCURITÉ JURIDIQUE DES CONTRIBUABLES

Dans l'état actuel du droit, les salariés ou les mandataires sociaux qui perçoivent des indemnités de rupture de contrat de travail ou de cessation de mandat social ont, en vertu de l'article 79 du code général des impôts, l'obligation de les déclarer. On a vu que l'administration ne considérait comme imposable que la fraction de ces indemnités qui excède les minima conventionnels ou légaux, sauf s'il est établi que l'indemnité a pour objet de réparer un préjudice autre que la perte de revenus.

En cas de contentieux avec l'administration sur la nature de ces indemnités, **la qualification des sommes versées est laissée à l'appréciation du juge** qui se réserve la possibilité de requalifier les versements effectués à l'occasion d'un départ.

Il se fonde pour cela sur la distinction entre le préjudice résultant de la perte de salaire et le préjudice moral, seule la réparation du premier devant être soumise à impôt dans la mesure où elle s'assimile à une rémunération.

Mais la **jurisprudence** du Conseil d'Etat pour déterminer le seuil au delà duquel une indemnité s'apparente à une rémunération est **fluctuante** et laisse les contribuables dans l'incertitude. Elle repose notamment sur la

capacité des intéressés à établir le préjudice qu'ils ont subi. La conséquence est qu'en pratique, peu d'indemnités sont déclarées.

Ainsi, l'indemnité versée à un employé lors de la suppression du poste qu'il occupait depuis trente ans a été considérée pour sa totalité comme destinée à réparer le préjudice causé, et par suite, comme non imposable, dans une espèce où un préavis de huit mois avait été donné à l'intéressé (CE, arrêt du 14 octobre 1957, req n° 32792) alors que l'indemnité de rupture du contrat de travail allouée à un salarié âgé de 65 ans en vertu d'un accord amiable a été regardée comme constituant un complément de rémunération imposable en raison de l'absence de caractère abusif de la rupture (CE, arrêt du 17 décembre 1980, req n° 18419).

De même, la fraction de l'indemnité perçue en sus de l'indemnité due en application de la convention collective, par un salarié licencié à l'âge de 43 ans qui a certes retrouvé rapidement un emploi équivalent mais à durée déterminée, a été considérée comme imposable (CE, arrêt du 11 mai 1984, n° 40043).

En conséquence, **la fixation de seuils en valeur relative**, comme le propose le début du deuxième alinéa de l'article 80 *duodecies* proposé par le présent article, **améliore la sécurité juridique** et fiscale des citoyens. Elle leur permet de savoir précisément quel montant ils doivent déclarer.

De surcroît, il est possible d'observer que **les critères retenus** pour l'assujettissement des indemnités de rupture de contrat de travail ou de mandat social, à l'impôt sur le revenu **sont relativement généreux** par rapport à ce que la doctrine ou le juge pouvaient jusqu'à présent appliquer.

La somme reçue, si elle n'excède pas un montant de 2,35 millions de francs, sera ainsi toujours exonérée d'impôt sur le revenu à concurrence, soit de l'équivalent de deux années de revenu brut, soit de la moitié du montant total reçu, ce qui **sous-entend implicitement que les montants ainsi exonérés correspondent à des dommages-intérêts versés en réparation du préjudice subi**.

On remarquera également que la présente disposition élève considérablement les seuils d'exonération des indemnités par rapport à la pratique actuelle de l'administration selon laquelle seule la fraction conventionnelle ou légale desdites indemnités est constitutive de dommages-intérêts et donc non imposable.

De surcroît, le caractère proportionnel des seuils retenus permet de maintenir un lien entre le montant fiscalisable des indemnités et la situation personnelle de chaque salarié ou mandataire.

Dès lors qu'il est implicitement admis qu'à concurrence des seuils retenus, les indemnités de rupture de contrat ont le caractère de réparation d'un préjudice global et ne sont pas susceptibles d'être assimilées à un revenu, une telle disposition peut donc être considérée comme en ligne avec le principe qui guide votre commission, selon lequel les indemnités représentatives de dommages-intérêt doivent demeurer hors de l'assiette imposable.

B. UNE REMISE EN CAUSE INSIDIEUSE ET DANGEREUSE DU PRINCIPE DE NON FISCALISATION DES DOMMAGES-INTÉRÊTS

Toutefois, un tel principe est immédiatement contredit par la dernière phrase du deuxième alinéa du 1 de l'article 80 *duodecies* qui prévoit un **plancher d'imposition en valeur absolue**, fixé arbitrairement à la moitié de la première tranche du tarif de l'impôt de solidarité sur la fortune, soit 2,35 millions de francs.

Ce plancher d'imposition, quel que soit son montant, semble extrêmement pervers à votre commission, dès lors qu'il sous-entend qu'au delà d'un certain montant absolu, une indemnité n'a plus le caractère de dommages-intérêts mais s'assimile à une rémunération « abusive ».

Il n'est qu'à citer M. Christian Sautter, alors Secrétaire d'Etat au budget, qui déclarait le 21 octobre à l'Assemblée nationale¹ :

« Il n'y a aucune raison qu'un certain nombre de situations particulièrement choquantes se pérennisent et que des sommes versées lors du départ volontaire des intéressés, dont Dominique Strauss-Kahn a dit qu'elles dépassaient parfois l'entendement, soient traitées comme des dommages-intérêts et totalement exonérées d'impôt ».

M. Didier Migaud, rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale, a quant à lui, parlé d' « *abus inadmissibles* ».

Or, par construction, le caractère de dommages-intérêts d'une indemnité doit s'apprécier au regard de la situation qui prévalait avant que le contrat de travail soit rompu ou le mandat social interrompu et non en valeur absolue. C'est en tout cas la position qu'a toujours adoptée le Conseil d'Etat, en s'appuyant notamment sur des critères comme la perte d'une certaine situation sociale ou l'obligation de changer de résidence.

Si l'on admettait, comme le proposent les députés, qu'au delà de 2,35 millions de francs, toute somme versée en réparation d'un préjudice est imposable, alors il faudrait soumettre à l'impôt sur le revenu les indemnités d'ordre assurantiel versées aux accidentés de la route ou à un pianiste ayant

¹ Voir JO des débats (AN) du 21 octobre 1999, page 7746.

perdu l'usage de ses mains. On conçoit bien qu'une telle conséquence serait profondément amoral, et contraire aux principes généraux du droit.

Il convient également de préciser que **le départ de son plein gré d'un mandataire social peut s'apparenter à une cessation forcée de ses fonctions dès lors qu'il est la résultante d'une restructuration d'entreprise**. Or, le préjudice causé à l'intéressé du fait de l'interruption brutale de ses fonctions peut parfois nécessiter le paiement d'indemnités importantes, notamment lorsqu'elles ont pour objet d'éviter une action en justice. On remarquera que dans le contexte d'accélération des fusions d'entreprises qui est le nôtre, une telle situation peut recouvrir beaucoup de cas particuliers. Il ne saurait être question d'empêcher de telles restructurations par une mesure uniquement guidée par des considérations prétendument morales dont on a vu qu'elles pouvaient créer un dangereux précédent.

Votre commission ne vous propose pas pour autant d'exonérer totalement les indemnités versées aux dirigeants d'entreprises lorsqu'il est mis fin à leurs fonctions, mais, en supprimant le plancher d'imposition de 2,35 millions de francs, de les soumettre au même régime que les salariés, c'est-à-dire, imposition au delà de deux années de salaire brut ou à hauteur de la moitié de l'indemnité perçue.

C. UNE MESURE RÉTROACTIVE

Comme l'a précisé Didier Migaud au cours du débat à l'Assemblée nationale, le dispositif proposé par le présent article s'applique à l'ensemble des revenus perçus en 1999 et donc rétroactivement à des indemnités octroyées avant son adoption par l'Assemblée nationale.

Certes, cette « petite » rétroactivité n'est pas sanctionnée par le Conseil constitutionnel dans la mesure où les dispositions relatives à l'impôt sur le revenu et à l'impôt sur les sociétés contenues dans les lois de finances, s'appliquent naturellement à des bases représentatives de périodes passées. On notera d'ailleurs que le jour où l'impôt sur le revenu sera prélevé à la source, le problème de la rétroactivité de la loi fiscale ne se posera plus.

Toutefois, dans le cas présent qui concerne des revenus par nature exceptionnels, votre commission considère qu'**il convient de mettre fin à cette petite rétroactivité en faisant démarrer le dispositif à la date de son vote par l'Assemblée nationale**, c'est-à-dire le 21 octobre 1999. Elle vous proposera un amendement en ce sens.

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

*ARTICLE 2 ter (nouveau)***Simplification des réductions d'impôt sur le revenu au titre des dons et subventions versés par les particuliers**

Commentaire : le présent article introduit à l'initiative de la commission des finances de l'Assemblée nationale, tend à simplifier le régime des réductions d'impôts consécutives aux dons des particuliers

A l'initiative de son rapporteur général, la commission des finances de l'Assemblée nationale a fait adopter un article additionnel aménageant dans le sens de la simplification le dispositif de l'article 200 du code général des impôts relatif aux dons et versements des particuliers à divers organismes d'intérêt général.

A l'heure actuelle, le régime est rendu passablement complexe du fait de la différenciation des régimes selon le type d'action et d'organismes bénéficiaires.

C'est ainsi que se superposent quatre régimes distincts :

- une réduction d'impôt égale à 50% des versements aux organismes d'intérêt général ;
- une réduction égale à 50 % des versements effectués aux organismes reconnus d'utilité publique, aux associations culturelles ou de bienfaisance, autorisées à recevoir des dons et des legs, ainsi qu'aux associations soumises à la loi locale en Alsace et Moselle et reconnues d'utilité publique dans la limite de 6 % du revenu imposable ;
- une réduction d'impôt égale à 40 % des dons et cotisations versées aux associations de financement ou aux mandataires des campagnes électorales ou des partis politiques dans la limite de 5 % du revenu imposable, limite qui ne se cumule pas avec celles de 1,75 % et de 6 % sus-mentionnées ;
- une réduction égale à 60 % des dons à des organismes fournissant des aliments aux personnes en difficulté, favorisant leur logement, ou procédant, à titre principal, à la fourniture gratuite de soins. Ce dispositif, dit « Coluche » en raison du nom de l'un de ses initiateurs, met en place un régime particulièrement favorable dans la limite d'un plafond de 2.050 francs. Les versements effectués au-delà de ce montant bénéficient de la réduction d'impôt

de 50 %, dans la limite de 1,75 % ou de 6 % selon la nature de l'association. Le tableau ci-dessous récapitule le coût fiscal de ce dispositif, 2 milliards de francs, par tranche de cotisation.

Récapitulatif des dons et subventions versés par les particuliers

Tranches de cotisation	Nombre de foyers fiscaux dans la tranche	Nombre de foyers fiscaux bénéficiaires de la réduction d'impôt		Coût (en millions de francs)	Montant moyen de la réduction d'impôt	
		En valeur absolue	En % dans la tranche		En valeur absolue (en F)	En % de la cotisation brute
Moins de 7.890F	8 477 583	1 169 244	13,79	359	307	8,23
De 7.890F à 13.970F	3 043 330	623 595	20,49	260	417	4,23
De 13.970F à 21.010F	1 868 630	494 037	26,44	227	459	2,87
De 21.010F à 30.200F	1 287 538	414 561	32,2	231	557	2,4
De 30.200F à 44.450F	884 247	323 009	36,53	229	709	2,1
De 44.450F à 67.800F	592 116	234 538	39,61	228	972	1,93
De 67.800F à 114.500F	204 766	91 511	44,69	142	1 552	1,08
De 114.500F à 234.000F	374 048	161 271	43,12	191	1 184	1,49
De 234.000F à 657.000F	89 214	39 557	44,34	85	2 149	0,64
Plus de 657.000F	21 863	10 760	49,22	50	4 647	0,33
Total	16 843 335	3 562 083	21,15	2 002	561	1,9

Source : Direction générale des impôts

L'Assemblée nationale propose de simplifier les mécanismes prévus à cet article 200 du code général des impôts tout préservant la spécificité du régime favorable prévu pour l'aide aux personnes en difficultés.

Il est ainsi prévu de :

- fixer à 6 % du revenu imposable le plafond global des versements ouvrant droit aux réductions d'impôt, quel que soit le type et le statut de l'organisme bénéficiaire et, en particulier, qu'il s'agisse d'œuvre d'intérêt général et d'associations de financement des partis politiques et des campagnes électorales ;

- élever à 50 % au lieu de 40 %, la réduction d'impôt accordée au titre des dons pour le financement des partis politiques et des campagnes électorales.

L'Assemblée nationale indique que le coût de ces mesures est limité : il serait de 60 millions de francs répartis à raison de 20 millions de francs au titre de l'alignement des taux, et de 40 millions de francs au titre de celui des plafonds.

Votre commission des finances ne peut qu'être favorable à des mesures de simplification qui vont faciliter les déclarations d'impôt des contribuables, dont on a vu qu'ils étaient plus de 3 millions et demi à utiliser la possibilité offerte par le code général des impôts.

Votre commission vous demande en conséquence d'adopter cet article, sous réserve d'un amendement rédactionnel de nature à améliorer la « lisibilité » du nouvel article 200 du code général des impôts.

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

ARTICLE 3

Application du taux réduit de 5,5 % de la taxe sur la valeur ajoutée aux travaux portant sur des locaux à usage d'habitation achevés depuis plus de deux ans

Commentaire : le présent article a pour objet de réduire à 5,5% le taux de la taxe sur la valeur ajoutée portant sur des locaux à usage d'habitation achevés depuis plus de deux ans, à l'exclusion des logements sociaux à usage locatif.

I. LE DROIT COMMUNAUTAIRE EN MATIÈRE DE TVA : UNE CONTRAINTE FORTE AU SERVICE DE L'HARMONISATION FISCALE

Le régime de TVA des Etats membres de l'Union européenne est régi par les dispositions de la directive 77/388 CEE du 17 mai 1977 modifiée, dite sixième directive, qui fixe des règles communes notamment en matière de territorialité, de champ d'application, ou de droit à déduction. S'agissant des taux, les normes qui prévalent aujourd'hui résultent de la directive 92/77/CEE du 19 octobre 1992 : l'encadrement des taux répond à un objectif souhaitable d'harmonisation fiscale mais ne prend pas en compte d'autres facteurs tels que la lutte contre le chômage ou le travail au noir.

A. UN ENCADREMENT STRICT DES TAUX DE TVA

Dans le cadre du régime transitoire entré en vigueur le 1er janvier 1993, et en attendant l'adoption d'un système définitif de TVA communautaire, les Etats membres de l'Union européenne appliquent les règles prévues par les directives précitées : 77/388/CEE du 17 mai 1977 et 92/77/CEE du 19 octobre 1992 :

- les Etats membres ne peuvent avoir qu'un seul taux normal, qui doit être supérieur à 15 %¹ ;

- les Etats sont autorisés, sans que cela ne soit une obligation, à appliquer un ou deux taux réduits supérieurs ou égaux à 5%. Les biens et services susceptibles d'en bénéficier sont énumérés de manière limitative dans

¹ Il résulte par ailleurs d'un accord politique que celui-ci ne peut être supérieur à 25 %.

l'annexe H à la sixième directive de 1977. Toutefois, les Etats membres, qui, au 1^{er} janvier 1991, appliquaient des taux inférieurs à 5 %, ont été autorisés, de façon dérogatoire, à les maintenir pour la durée du régime transitoire. Par ailleurs, il a été admis que ceux qui devaient modifier leurs structures de taux en reclassant au taux normal des produits et services précédemment soumis au taux réduit pourront appliquer à ces derniers un taux intermédiaire.

Un Etat membre ne peut donc, en vertu des règles communautaires qui s'imposent à lui, appliquer à une catégorie de biens ou de services donnés un taux réduit de TVA que s'ils sont mentionnés dans l'annexe H précitée ou figurant au nombre des dispositions dérogatoires et transitoires prévues, pour l'essentiel, par l'article 28 de la même directive. A défaut, toute baisse de la TVA est « euro-incompatible »¹.

B. L'ÉVOLUTION DU DROIT COMMUNAUTAIRE EN FAVEUR DES BAISSES CIBLÉES DE TVA

L'ampleur du problème du chômage a infléchi la position de la Commission européenne, qui avait toujours apprécié les règles de taux au regard du fonctionnement du marché intérieur, indépendamment de toute autre considération telle que le contenu en emploi des différentes activités.

Lors du Conseil européen pour l'emploi tenu à Luxembourg en 1997, la Commission a présenté une communication qui envisageait la possibilité d'autoriser les Etats membres à appliquer le taux réduit de la TVA sur des services à forte intensité de main-d'œuvre, à titre expérimental et sur une base optionnelle. Elle y reconnaissait que « *le problème du chômage revêt une telle importance qu'il vaut la peine de tester le fonctionnement d'un allègement de la TVA ciblé sur les services à forte intensité de main-d'œuvre* ».

La proposition de directive E-1236 du 17 février 1999 sur les services à forte intensité de main-d'œuvre a repris les orientations suggérées dans la communication précitée. Elle prévoyait que le Conseil, statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission, pourrait autoriser les Etats membres de l'Union européenne à appliquer le taux réduit de la TVA à certains services. L'éligibilité des secteurs serait déterminée grâce à un certain nombre de critères. Il n'y avait donc pas, dans la version initialement transmise au Sénat, de liste limitative des secteurs potentiellement éligibles à une baisse du taux de TVA.

¹ Sur l'ensemble de ces questions, on se reportera au rapport fait par M. Badré (n° 474 ; 1998-1999).

Depuis, les négociations entre les Etats membres de l'Union européenne ont abouti à l'établissement d'une liste limitative des secteurs éligibles, à propos de laquelle les négociations ont finalement abouti lors du Conseil de l'Union européenne du 8 octobre 1999. **La directive 1999/85/CE a finalement été adoptée lors du Conseil du 22 octobre 1999** (cf. texte ci-joint). Il est à noter que l'adoption d'une liste a permis d'exclure certains secteurs du champ de la proposition de directive, et en particulier le secteur de la restauration.

La liste des prestations que les Etats membres de l'Union européenne ont été autorisés à soumettre au taux réduit de la TVA s'établit comme suit :

- petits services de réparation (bicyclettes, chaussures et articles de cuir, vêtements et linge de maison - y compris les travaux de réparation et de modification) ;
- rénovation et réparation dans les logements privés, à l'exclusion des matériaux qui représentent une part importante de la valeur du service fourni ;
- lavage de vitres et nettoyage de logements privés ;
- services de soin à domicile (par exemple aide à domicile, soins destinés aux enfants, aux personnes âgées, aux personnes malades ou aux personnes handicapées) ;
- coiffure.

Le gouvernement propose, à travers le présent article, que la France fasse usage de cette faculté et diminue le taux de la TVA applicable aux travaux de rénovation et de réparation dans les logements privés.

TVA réduite : le texte de la directive européenne 1999/85/CE du 22/10/1999

Le Conseil de l'Union européenne,

vu le traité instituant la Communauté européenne, et notamment son article 93,

vu la proposition de la Commission (JOCE C102 du 13 avril 1999),

vu l'avis du Parlement européen (JOCE C279 du 1^{er} octobre 1999),

vu l'avis du Comité économique et social (JOCE C209 du 22 juillet 1999),

considérant ce qui suit :

- l'article 12, paragraphe 3, point a), de la directive 77/388/CEE du Conseil du 17 mai 1977 en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires - Système commun de taxe sur la valeur ajoutée : assiette uniforme (JOCE L145 du 13 juin 1977 modifiée en dernier lieu par la directive 1999/59/CE, JOCE L182 du 26 juin 1999) prévoit que les Etats membres peuvent appliquer soit un, soit deux taux réduits uniquement aux livraisons de biens et aux prestations de services des catégories visées à l'annexe H de ladite directive ;

- néanmoins, le problème du chômage est tellement grave qu'il convient de permettre aux Etats membres qui le souhaitent de tester le fonctionnement et les effets, en termes de création d'emplois, d'un allègement de la TVA ciblé sur des services à forte intensité de main d'œuvre non repris actuellement à l'annexe H ;

- ce taux de TVA réduit est également susceptible de diminuer, pour les entreprises concernées, l'incitation à rejoindre l'économie souterraine ou à y rester ;

- l'introduction d'une telle réduction ciblée de taux, n'est toutefois pas sans danger pour le bon fonctionnement du marché intérieur et la neutralité de la taxe : il convient, par conséquent, de prévoir une procédure d'autorisation pour une période bien délimitée et complète de trois ans et de limiter strictement le champ d'application d'une telle mesure afin d'en sauvegarder le caractère vérifiable et limité ;

- le caractère expérimental de la mesure nécessite une évaluation précise de ses conséquences en termes d'emploi et d'efficacité par les Etats membres qui l'ont mise en œuvre et par la Commission ;

- il convient de strictement limiter la mesure dans le temps et qu'elle prenne fin au plus tard le 31 décembre 2002 ;

- l'exécution de la présente directive ne comporte aucune modification des dispositions législatives des Etats membres.

A arrêté la présente directive :

Article 1^{er} - La directive 77/388/CEE est modifiée ainsi :

1) A l'article 28, le paragraphe 6 suivant est ajouté :

« 6. Le Conseil, statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission, peut autoriser un Etat membre à appliquer, et ce pendant une période maximale de trois ans allant du 1^{er} janvier 2000 au 31 décembre 2002, les taux réduits prévus à l'article 12, paragraphe 3, point a), troisième alinéa, aux services énumérés dans deux au maximum des catégories figurant à l'annexe K. Dans des cas exceptionnels, un Etat membre peut être autorisé à appliquer les taux réduits à des services appartenant à trois des catégories susmentionnées.

Les services concernés doivent remplir les conditions suivantes :

- a) être à fort intensité de main d'œuvre ;
- b) être en grande partie fournis directement aux consommateurs finaux ;
- c) être principalement locaux et non susceptibles de créer des distorsions de concurrence et ;
- d) il doit y avoir un lien étroit entre la baisse de prix découlant de la réduction du taux et l'augmentation prévisible de la demande et de l'emploi.

L'application d'un taux réduit ne doit pas mettre en péril le bon fonctionnement du marché intérieur. Tout Etat membre souhaitant introduire la mesure prévue au premier alinéa en informe la Commission avant le 1^{er} novembre 1999 et lui communique avant cette même date toutes les données utiles d'appréciation, et notamment les données suivantes :

- a) champ d'application de la mesure et description précise des services concernés ;
- b) éléments démontrant que les conditions prévues aux deuxième et troisième alinéas sont réunies ;
- c) éléments mettant en évidence le coût budgétaire de la mesure envisagée.

Les Etats membres autorisés à appliquer le taux réduit visé au premier alinéa établissent, avant le 1^{er} octobre 2002, un rapport détaillé contenant une évaluation globale de l'efficacité de la mesure, notamment en termes de création d'emplois et d'efficience.

D'ici le 31 décembre 2002, la Commission soumet au Parlement européen et au Conseil un rapport d'évaluation global et propose si nécessaire des mesures adéquates permettant de décider définitivement du taux de TVA applicable aux services à forte intensité de main d'œuvre.

2) Il est ajouté une nouvelle annexe K, telle qu'elle figure à l'annexe de la présente directive.

Article 2 - La présente directive entre en vigueur le jour de sa publication au Journal officiel des Communautés européennes.

Article 3 - Les Etats membres sont destinataires de la présente directive.

Annexe - « Annexe K - liste des services visés à l'article 28 § 6

- 1) Petits services de réparation (bicyclettes, chaussures et articles de cuir, vêtements et linge de maison - y compris les travaux de réparation et de modification) ;
- 2) Rénovation et réparation de logements privés, à l'exclusion des matériaux qui représentent une part importante de la valeur du service fourni ;
- 3) Lavage de vitres et nettoyage de logements privés ;
- 4) Services de soins à domicile (par exemple aide à domicile, soins destinés aux enfants, aux personnes âgées, aux personnes malades ou aux personnes handicapées) ;
- 5) Coiffure ».

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ PAR LE PRÉSENT ARTICLE

A. UNE APPLICATION EXPERIMENTALE, MAIS LARGE, DE LA TVA A TAUX REDUIT POUR LES TRAVAUX DANS LES LOCAUX D'HABITATION

1. Une application expérimentale du taux réduit de TVA pour les travaux réalisés dans les logements d'habitation

Le **1 du I.** du présent article insère un nouvel article 279-0 *bis* dans le code général des impôts.

Ce nouvel article pose le principe de l'application, pour une durée limitée, d'une taxe à la valeur ajoutée à taux réduit sur certains travaux réalisés dans des logements.

Le dispositif est **limité dans le temps**, c'est-à-dire qu'il prend fin au 31 décembre 2002. Il s'agit de se conformer à la décision du Conseil de l'Union européenne du 8 octobre 1999 qui autorise seulement une expérimentation, pour trois ans, d'une TVA à taux réduit sur les travaux dans les logements.

Au terme de la période de trois ans, l'Union européenne devra décider, au regard de la réalisation des objectifs fixés (en termes d'emplois notamment) si la mesure doit être pérennisée.

2. Un champ d'application très large

Les locaux concernés sont les locaux à usage d'habitation, à l'exception de la construction neuve (c'est-à-dire les locaux achevés depuis moins de deux ans).

Le champ de la mesure est donc plus large que précédemment, puisque la réduction d'impôt pour travaux de grosses réparations et d'amélioration s'appliquait aux logements construits depuis plus de dix ans. Le crédit d'impôt pour dépenses d'entretien s'appliquait déjà aux logements construits depuis plus de deux ans. Il faut noter que l'ancienneté de deux ans ne sera pas requise pour les travaux d'urgence.

De surcroît, la mesure concernera toutes les personnes qui font des travaux (locataire, propriétaire-occupant ou propriétaire-bailleur). Or, la réduction d'impôt pour les travaux de grosses réparations et d'amélioration, de

même que le crédit d'impôt, ne concernaient que les travaux réalisés par les propriétaires dans leur résidence principale. Il s'agit donc d'un élargissement très conséquent du dispositif. Désormais, les travaux réalisés dans une résidence secondaire ou les travaux effectués par un locataire seront soumis au taux réduit de TVA.

Les travaux concernés sont les travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement et d'entretien. Il s'agit d'une définition large, englobant les travaux qui bénéficiaient auparavant du crédit d'impôt et de la réduction d'impôt. On remarquera que la formulation fait directement référence à celle qui était retenue en matière de logement social, à ceci près que sont ajoutées les dépenses d'entretien.

En revanche, **les dépenses payées pour l'acquisition de gros équipements, et la fourniture d'équipements ménagers ou mobiliers ne sont pas prises en compte** dans le champ d'application de la nouvelle TVA à taux réduit, afin de se conformer à l'accord européen du 8 octobre dernier. Les gros équipements exclus sont toutefois exactement ceux concernés par le nouveau crédit d'impôt introduit par le IV-2 de l'article sous la forme d'un article 200 *quater* du code général des impôts.

3. Les modalités d'application du taux réduit

Le **3. du I** du présent article précise **les modalités d'application** du taux réduit de TVA. Un document doit être fourni au prestataire par le preneur, qui atteste que les travaux se rapportent bien à des locaux d'habitation achevés depuis plus de deux ans. Cette attestation, que le prestataire devra conserver, servira de justificatif en cas de contrôle fiscal.

Le **V.** fixe la date d'entrée en vigueur de la nouvelle TVA à taux réduit, à savoir le 15 septembre 1999. Toute facture remise à partir de cette date entrera dans le champ d'application du nouveau dispositif.

Pour ce qui concerne la mise en place pratique de la mesure, **une instruction fiscale est parue le 14 septembre 1999** (3C-5-99, B.O.I n° 169 bis du 15 septembre 1999) **avant même l'adoption de la loi de finances**. Elle précise notamment la notion de « locaux à usage d'habitation », les modalités d'application du taux réduit de TVA pour les travaux réalisés dans les parties communes des immeubles collectifs, les gros équipements soumis au nouveau crédit d'impôt...

B. LE MAINTIEN DU RÉGIME DE LA LIVRAISON A SOI MEME POUR LE LOGEMENT SOCIAL

1. Les travaux dans les logements sociaux n'entreront pas dans le nouveau champ de la TVA à taux réduit

Le **2. du I.** du présent article précise le **champ d'exclusion** de la mesure de TVA à taux réduit.

Il s'agit notamment **des travaux concourant à la production ou à la livraison d'immeubles** au sens du 7° de l'article 257 du code général des impôts. Cet article renvoie aux articles 243 à 259 de l'annexe II du CGI qui précisent le régime de la livraison à soi-même (LASM).

Il s'agit également des **travaux portant sur des logements sociaux à usage locatif**, visés au 7° bis de l'article 257 du CGI, c'est-à-dire les travaux d'amélioration, de transformation ou d'aménagement qui entrent dans le dispositif de la livraison à soi-même tel que prévu au 7° de l'article 257, ainsi que, en application du **II.** du présent article, les travaux d'entretien.

Ces deux premières exclusions s'expliquent par le souhait des organismes HLM de conserver le régime de la livraison à soi-même, mis en place en 1996 et étendu progressivement, régime qui confère un avantage équivalent à une TVA à taux réduit.

2. Un élargissement et une adaptation du régime de la livraison à soi-même

- Le **II.** du présent article modifie le 7° bis de l'article 257 du code général des impôts, qui traite des travaux réalisés dans les logements locatifs sociaux sous le régime de la livraison à soi-même.

Les modifications consistent essentiellement en la suppression de la condition d'autorisation préfectorale (dans le but d'accélérer les transactions) et l'ajout, parmi les travaux bénéficiant du dispositif de livraison à soi-même, des travaux d'entretien. Contrairement aux travaux d'amélioration, de transformation et d'aménagement, les travaux d'entretien entrent dans le champ de la livraison à soi-même pour la durée expérimentale de trois ans voulue par l'Union européenne.

Les travaux de nettoyage et les travaux d'entretien des espaces verts sont désormais expressément exclus, comme pour le logement privé.

Toutefois, les travaux d'aménagement des espaces verts resteront dans le champ du régime de la livraison à soi-même, alors qu'ils sont exclus du taux réduit de TVA dans le droit commun, du fait d'un amendement rédactionnel adopté par l'Assemblée nationale.

- Le **III.** introduit une dérogation au principe suivant lequel le fait générateur de la taxe pour les livraisons à soi-même, est l'achèvement des travaux. S'agissant des dépenses d'entretien, introduites parmi les dépenses ouvrant droit au régime de la livraison à soi-même, ce principe n'avait en effet pas de sens. Il est donc proposé de retenir comme fait générateur de la TVA le dernier jour de chaque trimestre civil pour les livraisons à soi-même de travaux d'entretien.

- Le **IV.** supprime, pour les factures émises à compter du 15 septembre 1999, le régime mis en place pour les logements privés subventionnés par l'Agence nationale pour l'amélioration de l'habitat (ANAH), neuf mois seulement après sa création. Ce régime n'a plus de raison d'être puisque tous les logements privés, qu'ils bénéficient ou non d'une subvention de l'ANAH, seront éligibles au nouveau dispositif de TVA à taux réduit.

C. L'EXCLUSION DES TRAVAUX DE NETTOYAGE, D'AMÉNAGEMENT ET D'ENTRETIEN DES ESPACES VERTS

Les travaux de nettoyage, ainsi que les travaux d'aménagement et d'entretien des espaces verts pour les logements privés sont également expressément exclus du nouveau dispositif de TVA à taux réduit en vertu du **2. du I.** du présent article.

Les travaux de nettoyage auraient pu être inclus dans le nouveau dispositif (ils sont « eurocompatibles »). Toutefois, s'ils sont réalisés dans les logements par des salariés, ils permettent de bénéficier d'une réduction d'impôt, et s'ils sont le fait d'associations, celles-ci sont exonérées de TVA. Enfin, pour les entreprises, ils seraient visés par l'article 4 du présent projet de loi de finances qui concerne les prestations de services fournies par des entreprises agréées.

L'inclusion des travaux d'aménagement et d'entretien des espaces verts dans le champ de la TVA à taux réduit n'est, en revanche, pas « eurocompatible ».

D. LA RÉFORME DES CRÉDITS ET RÉDUCTIONS D'IMPÔTS

1. La suppression de la réduction d'impôt pour dépenses de grosses réparations

Le **1. du VI.** du présent article modifie l'article 199 *sexies* D du code général des impôts, à savoir la réduction d'impôt pour dépenses de grosses réparation et d'amélioration afférentes à l'habitation principale. Cette réduction d'impôt, qui s'appliquait aux dépenses effectuées jusqu'au 31 décembre 2001, est supprimée à compter de l'instauration du taux réduit de TVA sur les travaux dans les locaux d'habitation. Toutefois, les factures émises jusqu'au 14 septembre 1999, mais payées après cette date, et avant le 31 décembre 1999, continuent à bénéficier du crédit d'impôt.

Votre rapporteur note que la réduction d'impôt de l'article 199 *sexies* D portait sur 20% du montant des dépenses de grosses réparations et d'amélioration, dans la limite d'un plafond de 20.000 francs pour un célibataire et 40.000 francs pour un couple. Or, l'avantage créé par le dispositif de TVA à taux réduit correspond à 15,1% des travaux hors taxe (soit la différence entre 20,6% et 5,5% de TVA).

Lorsque le montant des travaux est inférieur aux plafonds de 20.000 et 40.000 francs, le contribuable pourrait donc être perdant. Cependant, maintenir un dispositif de réduction d'impôt égal à 5% du montant des dépenses, dans la limite du plafond de l'article 199 *sexies* D, pour garantir une neutralité complète du changement de régime fiscal, pourrait ajouter un élément de complexité à une mesure destinée à être lisible. De plus, le plafond des travaux était apprécié de manière pluriannuelle et pour les seules résidences principales, si bien que l'extension de l'avantage fiscal paraît compenser, dans un grand nombre de cas, l'écart entre les deux régimes fiscaux.

2. La réduction du crédit d'impôt pour dépenses d'entretien

Le **2. du VI.** du présent article modifie le crédit d'impôt pour dépenses d'entretien, inscrit à l'article 200 *ter* du code général des impôts.

Contrairement au dispositif prévu pour la réduction d'impôt en faveur des dépenses de grosses réparation et d'amélioration, le crédit d'impôt pour dépenses d'entretien n'est pas supprimé à compter de l'entrée en vigueur du régime de TVA à 5,5%, le 15 septembre 1999. A compter de cette date, il est

réduit à 5% du montant des dépenses, sans modification des plafonds existants.

Cela signifie que pour les dépenses réalisées entre le 15 septembre 1999 et le 31 décembre 2000, date d'arrêt du dispositif de crédit d'impôt, les travaux d'entretien bénéficieront à la fois de l'application du taux réduit de TVA et d'un crédit d'impôt, mais très réduit (au maximum, 500 francs de crédit-d'impôt pour une personne célibataire et 1.000 francs pour un couple, hors majorations pour personnes à charge).

Le maintien d'un crédit d'impôt, alors même que les travaux d'entretien entrent dans le champ d'application de la TVA à taux réduit s'explique par le fait que l'avantage résultant de la diminution du taux de TVA (15,1 points) est inférieur à celui du crédit d'impôt (20 points) lorsque le montant des travaux ne dépasse pas les seuils retenus par le code général des impôts (10.000 francs pour une personne seule, 20.000 francs pour un couple). Le choix de maintenir un crédit d'impôt s'explique en partie par le fait que le plafond de dépenses avait un caractère annuel et que des contribuables modestes, bénéficiant auparavant du crédit d'impôt, pourraient être pénalisés, si leurs dépenses d'entretien sont relativement faibles.

Toutefois, il faut relever que le crédit d'impôt de 5% ne bénéficiera, comme précédemment, qu'aux travaux réalisés dans la résidence principale. De plus, au sein des dépenses d'entretien, seules celles à la charge du propriétaire si l'immeuble est loué sont éligibles au dispositif. Il s'agit de charges déductibles du revenu brut foncier. Les réparations locatives (au sens de l'article 1754 du code civil) à la charge du locataire et qui ne sont pas en principe déductibles du revenu foncier, en sont exclues (décret n° 87-713 du 26 août 1987). Les travaux réalisés par les locataires et les travaux dans les résidences secondaires ne bénéficieront donc que de la TVA à taux réduit.

- Le **b.** exclut du crédit d'impôt pour dépenses d'entretien les équipements bénéficiant désormais, au titre du présent article, d'un crédit d'impôt spécifique (nouvel article 200 *quater* du code général des impôts).

3. Le nouveau crédit d'impôt pour les « gros équipements »

Le 3. du VI. du présent article insère un nouvel article 200 *quater* dans le code général des impôts.

- Le **1.** du nouvel article 200 *quater* précise qu'il s'agit d'un crédit d'impôt ouvert pour les dépenses d'acquisition « *de gros équipements fournis dans le cadre de travaux d'installation ou de remplacement de systèmes de chauffage, des ascenseurs ou de l'installation sanitaire* ». Ces dépenses sont

éligibles à deux conditions : qu'elles entrent dans le cadre d'une opération soumise au taux réduit de TVA (ce qui exclut la pose par soi-même) et qu'elles soient effectuées dans l'habitation principale.

La liste des équipements ouvrant droit au crédit d'impôt est fixée par arrêté du ministre chargé du budget. Le gouvernement a retenu trois catégories de « gros équipements » : les installations de chauffage, les ascenseurs, l'installation sanitaire. Toutefois, à l'exclusion des ascenseurs, les installations de chauffage et installations sanitaires réalisées dans un local privatif d'habitation (maison individuelle ou appartement) seront bien soumises au taux réduit de TVA.

Il faut noter que lorsque le Conseil européen du 8 octobre 1999 a autorisé l'expérimentation du taux réduit de TVA pour les travaux dans les logements, il a été indiqué que les équipements qui représentent **une « valeur importante »** de la facture devaient être exclus du champ de la TVA à taux réduit. Le choix de retenir certains types d'équipements plutôt que leur valeur est une option prise par le gouvernement pour plus de simplicité. Lors du bilan de l'expérimentation, la Commission européenne pourrait toutefois considérer que l'option retenue ne traduit pas exactement l'accord du 8 octobre 1999.

- Le **2.** précise les plafonds de dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt. Ces plafonds (20.000 francs pour une personne célibataire, 40.000 francs pour un couple, hors majorations pour personnes à charge) sont identiques à ceux de la précédente réduction d'impôt pour travaux de grosses réparations.

En revanche, le taux de réduction est abaissé de 20% à 15%. Il s'agit de compenser exactement le « manque à gagner » entre l'application du taux normal de TVA et du taux réduit (15,1 points), sans pour autant reprendre l'ancien taux applicable à la réduction d'impôt. La période prise en considération s'étale sur trois ans, jusqu'au 31 décembre 2002, si bien que le crédit d'impôt a un caractère pluriannuel. Aussi, le crédit d'impôt ne pourra dépasser 3.000 francs sur trois ans, pour une personne célibataire et 6.000 francs pour un couple, hors personnes à charge.

Comme de coutume, le crédit d'impôt s'impute sur l'impôt sur le revenu après imputation des réductions d'impôts, de l'avoir fiscal et des autres crédits d'impôts. S'il dépasse l'impôt dû, il est restitué.

- Le **3.** précise les modalités de reprise du crédit d'impôt lorsque le bénéficiaire est remboursé de ses dépenses dans un délai de cinq ans, sauf si ce remboursement fait suite à un sinistre après que les dépenses ont été payées.

- Le **VII.** traite des pénalités en cas d'insuffisance de déclaration faisant apparaître une base d'imposition incomplète. L'absence de justification

est assimilée à une insuffisance de déclaration en matière de réductions et crédits d'impôt. Ces dispositions sont mises à jour avec l'introduction du nouveau crédit d'impôt créé par l'article 200 *quater* du code général des impôts. De même en est-il pour l'amende fiscale prévue à l'article 1740 *quater* du CGI, sanctionnant l'insuffisance de déclaration.

E. LES RÉGIMES SPÉCIFIQUES

Bien que le présent article ne les mentionne pas, il faut relever **les cas particuliers de la Corse et des départements d'outre-mer.**

Aux termes de la directive n°92/77 du 19 octobre 1992, les Etats membres de l'Union européenne ont la possibilité, pendant la période transitoire, de maintenir sous certaines conditions des taux inférieurs à 5% pour les biens et services qui en bénéficiaient **avant le 1^{er} janvier 1991**, ce qui a permis à la Corse de conserver les deux taux « super-réduits » dont elle bénéficie (soit 0,9% et 2,1%). Ces dispositions rendent toutefois difficilement envisageable une modification du champ d'application de ces taux au profit des travaux dans les logements.

En effet, au 1^{er} janvier 1991, le taux de la TVA applicable en Corse sur les travaux dans les logements s'élevait à 8 %, et non à 0,9 % ou 2,1 %. **En application du droit communautaire, la baisse de la TVA portant sur les travaux dans le logement ne peut donc avoir pour effet que de diminuer le taux de TVA de 8 % à 5,5 %**, même si le gain lié à la réduction peut paraître faible (2,5 points) comparé à celui dont bénéficiera la métropole.

Cependant, on peut légitimement s'étonner que le gouvernement ait présenté en séance à l'Assemblée nationale un amendement visant précisément à faire passer à 2,1% le taux de TVA sur les travaux dans les logements en Corse, c'est-à-dire une mesure qui serait « euro-incompatible ». Sur proposition de sa commission des finances, l'Assemblée nationale a d'ailleurs repoussé cet amendement. M. Didier Migaud a déclaré, à l'appui de son rejet, *« la commission a considéré que des raisons juridiques tenant au droit communautaire s'opposaient à cette mesure et nous sommes surpris que le gouvernement puisse nous faire une telle proposition ».*

Les DOM, qui ne font pas partie du territoire fiscal européen, bénéficieront de leur taux réduit de 2,1% en application de l'article 293 du code général des impôts. Toutefois, comme leur taux de droit commun est de 9 %, l'avantage fiscal sera moindre qu'en métropole (6,9 points contre 15,1 points).

III. D'IMPORTANTES DIFFICULTES D'APPLICATION DANS LES IMMEUBLES EN COPROPRIETE

A. LES DISPOSITIONS DE L'INSTRUCTION FISCALE DU 14 SEPTEMBRE 1999

L'instruction du 14 septembre 1999 comporte une section relative aux parties communes des immeubles collectifs.

Les travaux sur les parties communes des immeubles collectifs peuvent bénéficier du taux réduit de TVA à proportion des locaux affectés totalement ou partiellement à l'habitation (cette proportion représente la quote-part de la facture qui sera à taux réduit).

Pour la détermination de cette quote-part, les locaux affectés principalement à l'habitation (+ de 50% de la surface) sont considérés comme affectés en totalité à l'habitation, les locaux affectés principalement à l'usage professionnel sont considérés comme affectés totalement à un usage professionnel.

L'instruction prévoit que **la quote-part est déterminée par le propriétaire de l'immeuble ou le syndicat de copropriétaires** en fonction de la répartition des parties communes opérée par le propriétaire pour déterminer le montant des charges récupérables auprès des locataires ou, dans les copropriétés, selon les modalités fixées par le règlement de la copropriété.

Il appartient au syndic de délivrer, sous sa responsabilité civile et pénale, l'attestation ouvrant droit au bénéfice du taux réduit.

B. L'INSTRUCTION FISCALE NE PREND PAS EN COMPTE LES CONTRAINTES DE LA COPROPRIÉTÉ.

Les règlements de copropriété des immeubles décrivent le type de local que constitue un lot (appartement, commerce, parking ou cave) et les usages autorisés de ce lot (habitation bourgeoise ou activités professionnelles libérales, commerciales, installation d'associations loi 1901) **mais, contrairement à ce que laisse penser l'instruction fiscale, ils ne décrivent pas l'usage réel de chaque lot.**

Il n'est donc pas possible de déterminer la quote-part d'application de la TVA en fonction du seul règlement de copropriété.

Il convient que chaque propriétaire de lot indique au syndic l'usage réel, professionnel ou habitation, qu'il fait de son lot.

Première difficulté : les copropriétaires n'ont pas d'obligation de donner cette information. De plus, en cas de fausse information, il apparaît, aux termes de l'instruction fiscale, que le syndic serait considéré comme responsable de la fausse attestation, qu'il doit délivrer sous son nom.

Deuxième difficulté : la coordination du dispositif avec la loi du 10 juillet 1965, et notamment son article 10. Cet article fixe les règles de participation des copropriétaires aux charges de l'immeuble.

Il dispose que *"les copropriétaires sont tenus de participer aux charges entraînées par les services collectifs et les éléments d'équipement commun en fonction de l'utilité que ces services et éléments présentent à l'égard de chaque lot. Ils sont tenus de participer aux charges relatives à la conservation, à l'entretien et à l'administration des parties communes proportionnellement aux valeurs relatives des parties privatives comprises dans leurs lots."*

Les charges entraînées par les services collectifs et les éléments d'équipement communs : il s'agit des charges relatives à l'antenne collective du réseau TV, à l'ascenseur, au chauffage collectif, aux gaines de vide-ordures, aux interphones, à la climatisation...

Ces charges sont réparties obligatoirement **en fonction de l'utilité** que présentent les services collectifs et équipements. Les charges relatives aux ascenseurs se répartissent ainsi en fonction de la superficie des lots desservis et de l'étage où ils se situent.

Les charges relatives à la conservation, à l'entretien et à l'administration des parties communes : il s'agit des charges relatives aux assurances de la copropriété, aux honoraires de syndic, aux balcons, au service de gardiennage, à l'entretien courant de l'immeuble, au ravalement, à l'entretien des espaces verts et du gros œuvre...

Ces charges sont réparties obligatoirement **en fonction de la valeur relative de chaque partie privative**, en application de l'article 5 de la loi de 1965 (répartition par "tantièmes"). Il est toutefois possible d'établir des charges spéciales à certains copropriétaires seulement, telles que par exemple les charges d'entretien de chaque bâtiment peuvent être affectées aux seuls lots composant ce bâtiment.

Les travaux éligibles au taux réduit de TVA (travaux sur les ascenseurs, travaux de ravalement...) sont compris dans les deux catégories de charges réparties suivant les deux modalités prédéfinies.

La loi de 1965 ne fait pas mention d'autres critères de répartition, notamment en fonction du type d'occupation des lots. Ainsi, selon la loi de 1965, le syndic de copropriété devrait répartir les factures, comprenant une part de TVA à taux réduit et une part à taux normal, en fonction des seules règles de la copropriété définies ci-dessus.

Dans ces conditions, il ne serait pas possible de répercuter directement le taux réduit de TVA sur les seuls propriétaires de logements d'habitation. Le propriétaire d'un logement à usage d'habitation qui se situerait dans un immeuble comprenant un pourcentage élevé de logements professionnels ne bénéficierait pas d'un allègement substantiel de ses charges de copropriété, parce que la quote-part serait réduite, et que l'avantage fiscal serait réparti entre tous les copropriétaires.

C. LES SOLUTIONS ENVISAGÉES PAR LE MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE, DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE N'APPARAISSENT PAS SATISFAISANTES

Selon les informations recueillies par votre rapporteur auprès des professionnels, une réunion a eu lieu au ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, le 19 octobre 1999, s'agissant des conditions d'application du taux réduit de TVA aux travaux réalisés dans des copropriétés et portant sur des parties communes, afin de régler les problèmes que posent l'instruction fiscale du 14 septembre 1999.

Certaines décisions ont été prises :

- les gestionnaires des copropriétés adressent aux entreprises une attestation indiquant la répartition des locaux entre locaux à usage d'habitation et autres locaux. **La répartition des charges, étape ultérieure, se ferait à partir du montant hors taxe des travaux et des règles de la loi de 1965.**

Si la répartition des charges est faite sur le montant hors taxe, cela suppose que la charge fiscale serait déterminée en fonction du seul usage des locaux. L'objectif est bien de faire bénéficier les propriétaires de logements d'habitation de la mesure de TVA à taux réduit.

Il y aurait donc une double clé de répartition des charges de copropriété, avec, dans un premier temps, une répartition des charges hors taxes suivant les dispositions de la loi de 1965, puis une répartition de la charge fiscale en fonction de l'occupation des lots.

Cette solution est encore très complexe. On peut par ailleurs se demander s'il ne s'agit pas d'une entorse à la loi de 1965, qui ne prévoit pas de modalité de répartition des charges en fonction de l'occupation.

- **concernant l'affectation des locaux**, la répartition entre locaux d'habitation et locaux professionnels serait faite une fois par an seulement, au moment de l'assemblée générale des copropriétaires. Cette répartition vaudrait pour tous les travaux, réguliers, comme ponctuels.

La précision selon laquelle le prorata serait déterminé une fois par an, sans tenir compte des modifications d'affectation infra-annuelles, est une avancée.

Toutefois, la règle de la quote-part définie une fois par an, pour tous les travaux, pourrait trouver des problèmes d'application lorsque les travaux sur les parties communes ne concerneront, dans les faits, que des locaux d'habitation (ex : travaux sur une cour intérieure, alors que les locaux commerciaux compris dans la proratisation, donnent sur rue). A l'inverse, la production d'une attestation avec une quote-part différente pour chaque opération, qui serait plus juste, serait une procédure extrêmement lourde.

- **concernant la réponse des copropriétaires**. Il apparaît qu'à défaut de réponse, le syndic devra considérer les logements concernés comme entièrement à usage professionnel. **Si la réponse est fautive, la responsabilité incomberait au seul propriétaire, et non au syndic**, l'administration fiscale se retournant contre lui en application de l'article 284-I du code général des impôts.

La difficulté d'application de la mesure fiscale aux copropriétés est soulignée par le fait qu'à titre transitoire, le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie **a admis que les travaux réalisés entre le 15 septembre 1999 et la plus prochaine assemblée générale suivant le 1er avril 1999 soient réalisés suivant les indications figurant dans le règlement de copropriété**, sauf si la copropriété détermine pendant cette période la quote-part de travaux éligibles au taux réduit.

En tout état de cause, le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie a fait savoir **qu'une nouvelle instruction fiscale paraîtrait après le vote de la loi de finances**.

D. LA SOLUTION PROPOSÉE PAR VOTRE RAPPORTEUR GÉNÉRAL

En l'état, la mesure TVA pose des difficultés d'application très importantes pour les copropriétés, car toutes les solutions proposées par le ministère de l'économie et des finances imposent un travail complexe aux syndics de copropriété.

La solution consistant à proposer d'appliquer entièrement un taux réduit de TVA pour tous les travaux réalisés dans les parties communes

des immeubles collectifs, que l'immeuble soit en partie dédié à un usage professionnel ou non, est plaisante en raison de sa simplicité, puisqu'elle supprime toutes les formalités d'attestation.

Toutefois, le service de la législation fiscale considère que cette solution ne serait pas compatible avec les termes de la directive du 22 octobre 1999. Celle-ci fait référence aux seuls travaux dans les logements « *privés* ».

Votre rapporteur général vous propose donc une solution simple, c'est-à-dire retenir le critère d'application du taux réduit de TVA pour chaque logement, en l'appliquant aux parties communes des immeubles collectifs.

Lorsque l'immeuble est affecté, pour plus de sa moitié, à un usage d'habitation, le taux réduit de TVA serait applicable intégralement sur les parties communes, sans prorata, sur attestation du syndicat des copropriétaires.

E. D'AUTRES PROBLÈMES D'APPLICATION DE LA MESURE FISCALE

En dehors du cas des immeubles en copropriété, il faut noter que **l'application du taux réduit de TVA aux travaux dans les logements d'habitation entraîne d'importantes difficultés de trésorerie pour les petits entrepreneurs et les artisans**. En effet, les professionnels achètent leurs fournitures avec une TVA de 20,6% et doivent facturer leurs travaux au taux de 5,5%. Ils peuvent demander à l'administration fiscale à bénéficier d'un crédit de TVA. En application de l'article 242-0 B de l'annexe II du code général des impôts, une demande de remboursement peut être déposée au titre de chaque trimestre civil, lorsque chacune des déclarations de ce trimestre fait apparaître un crédit de taxe déductible. La demande doit être déposée au cours du mois suivant le trimestre considéré. Cependant, le remboursement n'intervient qu'environ deux mois plus tard.

Ainsi, les petites entreprises doivent supporter une charge de TVA importante pendant au moins cinq mois. Votre rapporteur note qu'il s'agit simplement de l'application du régime normal en matière de crédits de TVA, cependant, celui-ci pose des problèmes particuliers avec le passage au taux réduit. Il apparaît d'ailleurs, que s'agissant des prestations fournies avant le 15 septembre 1999, mais qui ont donné lieu à une facture définitive après cette date, des modalités spéciales de remboursement des crédits de TVA seraient mises en place.

IV. LE COÛT DE LA MESURE : UNE ÉVALUATION INCOMPLETE ET HASARDEUSE

Selon le gouvernement, le coût global de 19,7 milliards de francs en 2000 se décompose comme suit :

- coût en TVA : 20,6 milliards de francs ;
- gain en IR : 0,9 milliard de francs.

On peut remarquer que cette évaluation est proche des chiffres donnés par le gouvernement à votre commission, le 23 juin 1999, sur une demande de son président¹, Alain Lambert.

Le coût global en 2001 serait réduit à 17,3 milliards de francs.

	TVA à 5,5 %	Mesure sur les gros travaux	Mesure sur les petits travaux			
Année	TVA sur travaux hors équipements <i>Taux réduit du 15.09.1999 au 31.12.2002</i>	Transformation de la RI en CI <i>du 14.09.1999 jusqu'au 31.12.2002</i>	<i>Transformation du CI à 20 % au 14.09.1999 (a)</i>	<i>CI à 5 % du 15.09.99 au 31/12/2000 (b)</i>	CI entretien (a + b)	Incidence totale des mesures
2000	- 20.600 millions de francs	480 millions de francs	590 millions de francs	- 150 millions de francs	440 millions de francs	- 19,7 milliards de francs
2001	- 22.100 millions de francs	3.300 millions de francs	2.000 millions de francs	- 500 millions de francs	1.500 millions de francs	- 17,3 milliards de francs

Les incidences en 2000 des mesures en IR (revenus 1999) sont déterminées à partir des incidences en année pleine affectées du prorata temporis corrigé, pour la mesure sur les gros travaux, d'une hypothèse de réfaction de 50 %, la réalisation de ces travaux étant supposée plus concentrée sur les trois premiers trimestres

¹ Cf. « Comment baisser le taux de TVA » Rapport d'information n°474 (1998-1999) de M. Denis Badré. Annexe 4, page 110.

PLF 2000 article 3 : TVA à 5,5 % sur les travaux immobiliers à compter du 15.09.99
Coût de la mesure TVA en 2000 : 20,6 milliards de francs

Base totale des travaux (montants en millions de francs)	« Occupants »			Bailleurs			Locaux vacants Locaux d'hébergement	Total 1996	Actualisation Hyp+ 2 % par année
	Propriétaires occupants	Résidences secondaires	Locataires	Personnes physiques	Sociaux*	Institutionnels			
Total petits travaux	43.420	9.936	21.724	6.418	11.300	813	6.484	100.095	106.222
Total gros travaux	105.676	8.595	0	18.613	-	1.977	0	134.861	143.116
Total	149.096	18.531	21.724	25.031	11.300	2.790	6.484	234.956	249.337

*Travaux d'entretien des bailleurs sociaux actuellement soumis au taux normal et qui bénéficieront du taux réduit dans un système de livraison à soi-même (LASM)

Source : Comptes des travaux (montants en millions de francs)

Estimation du coût de la mesure (en milliards de francs)

Base éligible TTC	120.881	23.779	10.170	2.651	6.484	163.965	174.001
(a) Exclusion des gros équipements et des travaux d'agrandissement, de maintenance, d'entretien des espaces verts	(a)		(a)	(a)			
(b) Hors autoproduction des ménages : 34 mds de francs	(b)		(a)	(a)			
Base HT	100.233	19.718	8.433	2.198	5.376	135.958	144.279
Coût de la baisse de taux	- 15.135	- 2.977	- 1.273	- 332	- 812	- 20.530	- 21.786
Effet sur le travail au noir						1.100	1.167
Coût net de la mesure	- 15.135	- 2.977	- 1.273	- 332	- 812	- 19.430	- 20.619
						arrondi	- 20.600

L'évaluation du coût de la mesure est fondée sur les données existant dans les comptes du logement de 1996, et réactualisées.

L'évaluation du coût net de la mesure TVA apparaît donc largement fictive, car elle repose sur des données anciennes (1996) même si elles sont « actualisées », et que ces données s'appuient une simple méthode d'enquête et non sur des statistiques complètes.

On peut remarquer que de nombreux éléments ne sont pas pris en compte dans l'évaluation.

L'évaluation proposée par le gouvernement tient compte de la **régularisation du travail au noir** pour 1,1 milliard de francs, ce qui représente 20 milliards de francs de travaux régularisés (8% des travaux existant) et désormais soumis à un taux réduit de TVA.

Par contre, l'évaluation ne tient pas compte **des effets de demande** induits par la baisse globale du coût des travaux, **ni des retours attendus en termes de cotisations sociales et impôts** du fait de l'augmentation ou de la régularisation de l'emploi dans le secteur de la rénovation immobilière.

De même, **l'hypothèse d'une augmentation du coût des travaux**, consécutive à un déséquilibre entre l'offre et la demande, n'est pas envisagée : l'augmentation des prix aurait pourtant pour effet de réduire l'avantage fiscal proposé par la mesure.

En définitive, l'évaluation se fonde sur des données anciennes, l'ensemble des retours en termes de cotisations et d'impôts ne sont pas pris en compte, et le taux de régularisation du travail au noir semble choisi « au hasard ».

Si elle est pour le moins hasardeuse, cette évaluation permet toutefois de tirer des enseignements quant à l'impact attendu de la diminution de la TVA.

Au total, **les propriétaires-bailleurs** ne devraient bénéficier de la mesure qu'à hauteur de 4,5 milliards de francs en 2000 (2,9 milliards pour les personnes physiques et 1,2 milliard pour les HLM, dont les travaux sont déjà très largement au taux réduit, sous la forme du mécanisme de la livraison à soi-même).

Les « **occupants** » devraient bénéficier d'un avantage de 15,1 milliards de francs. Parmi ces occupants, **ce sont évidemment les propriétaires qui retireront l'avantage le plus important**, puisque les locataires ne réalisent que 11% des travaux, qui, de surcroît, entrent exclusivement dans le domaine des petits travaux.

Il apparaît dès lors que la mesure ne concernera qu'une partie de la population française¹, et que ses effets redistributifs seront nuls.

¹ En 1996, 54,5% des ménages sont propriétaires de leur résidence principale (enquête logement 1996).

V. UN DISPOSITIF NÉCESSAIRE MAIS INSATISFAISANT

La mesure de baisse de la TVA sur les travaux réalisés dans les logements est susceptible d'avoir des effets économiques non négligeables pour le secteur du bâtiment.

La commission des finances du Sénat s'était d'ailleurs prononcée, lors de l'examen du projet de loi de finances pour 1999, en faveur d'une action auprès de l'Union européenne pour faire entrer les travaux dans les logements dans le champ d'application du taux réduit.

Lors de l'examen de la loi de finances pour 1998, elle avait souhaité déjà *« qu'une réflexion s'engage, avec nos partenaires européens, sur l'application du taux réduit de TVA au secteur de la rénovation du logement. En effet, une telle mesure aurait un fort contenu en emplois et serait plus adaptée à la nature actuelle des besoins des économies européennes, dont le parc de logements a basculé d'une phase de reconstruction dans une phase de rénovation et de renouvellement »*.

Cette position a été réitérée dans le rapport d'information précité réalisé au nom de votre commission intitulé « Comment baisser le taux de TVA ». Ce dernier se prononçait en faveur des baisses ciblées de TVA et considérait que le secteur des travaux dans les logements offrait des *« potentialités (...) très réelles de créations d'emplois »*.

Pendant, la commission des finances considérait également que *« l'application d'un taux réduit de TVA au secteur du logement serait insuffisante à réduire la tentation du travail clandestin dans l'artisanat du bâtiment, car celle-ci n'est pas seulement motivée par le poids de la TVA, mais aussi et surtout par celui des charges sociales, problème auquel le gouvernement n'apporte toujours pas de réponse »*.

Votre commission maintient l'opinion qu'elle a déjà exprimée à de nombreuses reprises : elle approuve le principe d'une diminution de la TVA sur les travaux dans les logements, dans la mesure où celle-ci devrait s'inscrire dans un mouvement plus général de diminution du poids des prélèvements obligatoires¹. Elle refuse toutefois de considérer cette disposition comme une mesure fiscale majeure, alors qu'aucune réforme du système fiscal et social n'est engagée.

¹ En effet, le niveau des prélèvements obligatoires s'élèvera en 1999 à un niveau historiquement jamais atteint : 45,3% du PIB.

Concernant l'impact de la mesure, **seul l'impact économique semble réel**. En matière sociale, il est évident que la diminution de la TVA profitera presque exclusivement aux propriétaires (qui réalisent 90% des travaux) et d'autant plus qu'ils feront des travaux importants. **En d'autres termes, les ménages aux revenus élevés bénéficieront davantage du différentiel de TVA**. D'une manière générale, comme l'a souligné la récente étude du Conseil d'analyse économique qui est placé auprès du Premier ministre, la baisse de la TVA n'a pas de caractère redistributif : elle a seulement un impact sur un secteur économique donné¹.

Lors de son audition devant la commission des finances du Sénat, le 21 octobre dernier, M. Philippe Sigogne, directeur du département des analyses et prévisions de l'Observatoire français des conjonctures économiques (l'OFCE) a confirmé cette analyse, en estimant « contre-redistributive » la mesure d'allègement de la TVA proposée par le gouvernement.

S'agissant du secteur choisi, celui du logement, il y a lieu de s'en féliciter. Il est en effet porteur d'emplois. Cependant, outre que la mesure intervient précisément au moment où le secteur du bâtiment a retrouvé son niveau d'emplois d'avant la crise des années 90, au risque de créer une « surchauffe » par une insuffisance d'offre, d'autres secteurs sont désormais en droit d'exiger une même mesure de faveur. Le secteur de la restauration en particulier, qui est également « à forte intensité de main d'œuvre » ne comprend en effet pas pourquoi le gouvernement et l'Union européenne refusent de lui appliquer une TVA à taux réduit.

Concernant l'application de la mesure, il apparaît que celle-ci entraîne une certaine complexité. Des cas particuliers, parfois importants (ex : le traitement fiscal des logements de fonction) ne sont toujours pas réglés. L'instruction fiscale parue récemment comporte des omissions qui devront être réparées par la parution, une fois la loi de finances adoptée, d'une seconde instruction fiscale.

Enfin, malgré la diminution d'impôts annoncée (19,7 milliards de francs), **rien ne permet d'évaluer précisément le coût de la mesure et donc le « cadeau fiscal » du gouvernement**. Les retours en termes de cotisations sociales et d'impôts pourraient largement compenser la réduction ainsi accordée.

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

¹ *Rapport du Conseil d'analyse économique : l'architecture des prélèvements en France : état des lieux et voies de réforme (1999).*

ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 3

**Application du taux réduit de la TVA
au service extérieur des pompes funèbres**

Commentaire : le présent article tend à faire bénéficier les prestations liées au service extérieur des pompes funèbres du taux réduit de la TVA.

I. LE DROIT EUROPÉEN PERMET D'APPLIQUER LE TAUX RÉDUIT DE LA TVA AUX SERVICES FUNÉRAIRES

A. LES RÈGLES FIXÉES PAR LE DROIT EUROPÉEN

La 15^{ème} catégorie de l'annexe H à la sixième directive autorise l'application du taux réduit de TVA aux « services fournis par les entreprises de pompes funèbres et de crémation ainsi que la livraison des biens qui s'y rapportent ».

Elle ne concerne donc que les services rendus par les entreprises de pompes funèbres proprement dites, et non ceux, qui pourraient y avoir trait (fourniture de fleurs, de faire-part...) mais qui sont fournis par des entreprises dont le service funéraire n'est pas la spécialité.

Il convient de faire la part, dans les opérations effectuées par ces dernières, entre celles qui relèvent de leur mission obligatoire (service extérieur des pompes funèbres régi par le code général des pompes funèbres) et celles qui, même si elles peuvent être prises en charge par ces entreprises, sont le plus généralement assurées par des entreprises qui n'ont pas le statut d'entreprises de pompes funèbres (fleuristes, imprimeurs, entreprises de marbrerie, entreprises de maçonnerie).

L'application du taux réduit aux opérations de cette deuxième catégorie n'est pas autorisée par la directive n° 92/77/CEE du 19 octobre 1992 lorsque le service n'est pas rendu par une entreprise de pompes funèbres. A contrario, il ne serait pas possible, compte tenu des distorsions de concurrence qui en résulteraient, de soumettre ces mêmes opérations au taux réduit

lorsqu'elles sont effectuées directement ou indirectement par une entreprise de pompes funèbres.

B. LE SERVICE EXTÉRIEUR DES POMPES FUNÈBRES

En France, est considérée comme une mission de service public le « service extérieur des pompes funèbres », tel que prévu à l'article L. 2223-19 du code général des collectivités territoriales. Il comprend notamment :

- le transport de corps avant et après mise en bière ;
- l'organisation des obsèques ;
- les soins de conservation ;
- la fourniture de cercueils et accessoires ;
- la fourniture des corbillards et des voitures de deuil ;
- la fourniture de personnel et des objets et prestations nécessaires aux obsèques, à l'exception des plaques funéraires, emblèmes religieux, fleurs, marbrerie funéraire, travaux d'imprimerie.

Il s'agit d'un ensemble d'opérations qui correspond en tout état de cause au domaine d'activité des entreprises de pompes funèbres.

La construction, l'entretien et la vente de caveaux ne relèvent pas, en revanche, du service extérieur des pompes funèbres. Il en est de même pour les activités annexes telles que la vente de fleurs ou l'impression de faire-part.

Actuellement, la seule prestation funéraire soumise au taux réduit de TVA à 5,5 % est le transport de corps effectué par les prestataires agréés (exploitants d'ambulance, services de pompes funèbres) dans des véhicules aménagés. Ceci découle des dispositions de l'article 279 b quater du code général des impôts, qui prévoit un taux réduit de la TVA pour les « transports de voyageurs », auquel a été assimilé le transport de corps, comme l'a confirmé récemment le gouvernement¹.

¹ JO Questions AN 15 février 1999, p. 918.

II. UTILISER LES POTENTIALITÉS OFFERTES PAR LE DROIT EUROPÉEN EN MATIÈRE DE TAUX DE LA TVA APPLICABLE AUX SERVICES FUNÉRAIRES

Il est proposé de réduire le taux de la TVA portant sur les prestations liées au service extérieur des pompes funèbres tel que prévu par le code général des collectivités territoriales.

Le droit européen permettrait certes d'aller plus loin en englobant dans le champ de la baisse de la TVA la totalité des services fournis par les entreprises ayant le statut d'entreprises de pompes funèbres, y compris ceux qui n'ont pas un caractère obligatoire (fourniture de fleurs, travaux d'imprimerie, etc.). Mais, compte-tenu des distorsions de concurrence qui pourraient en résulter, notamment vis-à-vis des entreprises n'ayant pas le statut d'entreprises de pompes funèbres mais susceptible de fournir un service équivalent (fourniture de fleurs, travaux d'imprimerie), il est proposé de limiter le champ de la baisse de la TVA aux prestations funéraires à caractère obligatoire, c'est-à-dire au service extérieur des pompes funèbres.

Cette mesure va dans l'intérêt des familles : la dépense relative aux prestations de services funéraires, qui intervient à un moment particulièrement pénible dans la vie des familles, est en effet très lourde, et elle l'est d'autant plus que le revenu des personnes est modeste.

Les services funéraires peuvent en outre être considérés comme des biens de première nécessité car ils sont indispensables et obligatoires. Il s'agit donc d'une mesure de justice sociale.

Son coût est estimé à 700 millions de francs par le gouvernement.

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

ARTICLE 3 bis (nouveau)

Modification du régime simplifié d'imposition

Commentaire : le présent article a pour objet l'aménagement du système d'acomptes prévu par l'article 9 de la loi de finances pour 1999.

Cet article vise à répondre aux critiques adressées par certaines entreprises à l'encontre des nouvelles modalités du régime simplifié d'imposition, dit RSI, qui ont été instituées par l'article 9 de la loi de finances pour 1999.

I. L'ÉTAT ACTUEL DU DROIT : LES NOUVELLES MODALITÉS DU RÉGIME SIMPLIFIÉ D'IMPOSITION

Ce régime qui est prévu par l'article 302 *septies* A du code général des impôts concerne en principe toutes les entreprises dont le chiffre d'affaires n'excède pas 1,5 million ou 5 millions de francs selon la nature de l'activité exercée¹.

Afin de s'acquitter de leurs obligations en matière de paiement de la TVA, elles devaient déposer chaque année quatre déclarations trimestrielles² abrégées (formulaire CA4) accompagnées de versements provisionnels calculés de façon semi-forfaitaire³ puis une déclaration récapitulative (formulaire CA12) l'année suivante, soit au total cinq imprimés.

Ce système s'est révélé particulièrement lourd et complexe pour les petites entreprises.

L'article 9 de la loi de finances pour 1999 a substitué, pour le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée dans le cadre du RSI, un système d'acomptes fixe sur le fondement d'une déclaration annuelle de chiffre d'affaires au régime déclaratif antérieur. Cette réforme a considérablement

¹ Le seuil de 5 millions de francs concerne les entreprises « dont le commerce principal est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ou de fournir le logement » ; le seuil de 1,5 million de francs s'applique « s'il s'agit d'autres entreprises ».

² Les trois premières en avril, juillet et octobre ; la dernière déclaration souscrite en décembre ne couvrait que les mois d'octobre et de novembre ; les opérations de décembre n'étaient régularisées qu'au moment du dépôt de la déclaration annuelle récapitulative annuelle.

³ Le versement était en effet calculé à partir de la déclaration trimestrielle de chiffre d'affaires auquel s'appliquait le « coefficient », déterminé par le rapport existant l'année précédente entre la taxe exigible et le chiffre d'affaires total.

simplifié les obligations comptables des redevables concernés mais, dans le même temps, son entrée en vigueur a révélé certaines difficultés d'application.

D'une part, ce dispositif d'acomptes fixes ne tient pas compte de l'irrégularité éventuelle, au cours de l'exercice, du niveau du chiffre d'affaires, ce qui est susceptible d'engendrer des difficultés de trésorerie pour les entreprises soumises au régime simplifié.

D'autre part, la TVA acquittée par les redevables à l'occasion de leurs investissements n'est pas imputable sur les acomptes. Elle peut seulement faire l'objet d'une demande de remboursement, ce qui peut également entraîner certains délais. Les entreprises du secteur du bâtiment risquent d'être pénalisées par cette règle, la part de leur TVA d'amont, sur investissement, étant appelée à s'accroître par rapport à leur TVA d'aval, facturée au client, compte tenu de la baisse du taux sur les travaux prévue par l'article 3 du présent projet de loi de finances.

II. LE DISPOSITIF SOUMIS À VOTRE COMMISSION

A l'initiative unanime de sa commission des finances, l'Assemblée nationale a adopté le présent article, qui vise à modifier le régime simplifié d'imposition en aménageant le système d'acomptes fixes.

Il est proposé d'autoriser les redevables dont la TVA due au titre des opérations courantes d'un trimestre - diminuée, le cas échéant, de la taxe déductible au titre des investissements - est inférieure d'au moins 10 % au montant de l'acompte, à diminuer à due concurrence le montant de cet acompte en remettant au comptable chargé du recouvrement une déclaration datée et signée, susceptible d'un contrôle par les services fiscaux.

La prise en compte par le système fiscal de la spécificité d'un secteur et des aléas auxquels sont confrontés les entreprises, face à une réglementation fiscale souvent complexe, va dans le bon sens.

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

ARTICLE 4

Application du taux réduit de 5,5 % de la taxe sur la valeur ajoutée aux services d'aide à la personne

Commentaire : le présent article tend à réduire à 5,5 % le taux de la TVA sur les prestations des services d'aide à la personne fournies par des entreprises agréées.

I. LES SERVICES D'AIDE A LA PERSONNE : UN SECTEUR PEU DÉVELOPPÉ OÙ DOMINE UNE OFFRE À CARACTÈRE ASSOCIATIF

A. LA NOTION DE « SERVICES D'AIDES À LA PERSONNE »

Les services d'aides à la personne, qualifiés parfois de services de proximité, d'emplois familiaux, de services aux particuliers ou de services à domiciles, comportent deux aspects.

Il peut s'agir, d'une part, de services que le développement du travail féminin, notamment, rend toujours plus nécessaires (accomplissement de certaines tâches domestiques, garde des enfants, soutien scolaire, etc.), et d'autre part, de prestations liées au maintien à domicile des personnes âgées, dépendantes ou handicapées (préparation des repas, toilette, etc.).

B. UN SECTEUR ENCORE ÉMERGENT

Ce secteur se caractérise par son fort contenu en main d'œuvre et par une demande non satisfaite encore importante.

La taille du marché des services d'aide à la personne est cependant difficile à quantifier car le secteur ne correspond pas à une catégorie déterminée des nomenclatures statistiques.

Les statistiques du ministère de l'emploi et de la solidarité (délégation générale à l'emploi et à la formation professionnelle), relative aux agréments délivrés au titre de l'article L. 129-1 du code du travail font état de 79 agréments en 1998 pour les entreprises privées contre 5.094 agréments pour

des associations exonérées de taxe sur la valeur ajoutée par l'article 261-7-1^{ter} du code général des impôts. Cela étant, le nombre d'heures payées par les entreprises privées agréées aurait plus que doublé entre 1997 et 1998 : 118.000 en 1997, 279.000 en 1998.

L'exploitation des déclarations de taxes sur le chiffre d'affaires indique un chiffre d'affaires (hors taxes) taxable du code 853 J (« aides à domicile ») de 164 millions de francs en 1997.

D'après le Conseil d'analyse économique¹, le secteur des services de proximité employait 1,2 million de personnes en 1997, soit environ 400.000 emplois (en équivalents temps plein), contre la moitié seulement en 1992.

La demande ne serait aujourd'hui pas satisfaite. D'après le syndicat des entreprises de services à la personne (SESP), 6 millions de ménages seraient demandeurs de ce type de services, soit une demande latente de 35 milliards de francs et l'équivalent temps plein de 300.000 emplois. La demande émanerait de foyers dont les revenus mensuels sont compris, dans l'ensemble, entre 12.000 et 30.000 francs.

C. L'OFFRE ASSOCIATIVE DOMINE

1. L'offre associative

Les associations sont très présentes sur le marché, soit comme **mandataires** (elles assurent alors le recrutement des salariés pour des particuliers qui deviennent leur employeur et les aident dans l'accomplissement des obligations sociales, administratives et fiscales liées à cet emploi), soit comme **prestataires** (elles proposent alors une prestation de services à des personnes physiques), le cas échéant en recrutant à cet effet des personnes en difficulté dans le cas des **associations intermédiaires**. Leur régime fiscal est sensiblement identique :

- les associations prestataires doivent être agréées (article L.129-1 I 2° du code du travail). Les rémunérations des aides à domicile employées sous contrat à durée indéterminée sont totalement exonérées des cotisations patronales de sécurité sociale. Les bénéficiaires des prestations ont droit à une réduction d'impôt. Les associations prestataires sont exonérées de TVA, d'impôt sur les bénéfices et, aujourd'hui, de taxe professionnelle. En

¹ Conseil d'analyse économique, *Emplois de proximité, la documentation française, 1998.*

revanche, elles sont soumises à la taxe sur les salaires, mais elle bénéficient d'un abattement ;

- les travailleurs placés par des associations mandataires bénéficient des dispositions fiscales et sociales applicables aux travailleurs employés de gré à gré : chèque emploi-service, cotisations sociales versées sur une base forfaitaire et non sur le salaire réel, exonération de cotisations patronales de sécurité sociale dans certains cas, réduction d'impôt sur le revenu ;

- les associations intermédiaires sont exonérées de cotisations patronales de sécurité sociale, supportent la taxe sur les salaires, mais ne sont pas assujettis aux impôts commerciaux.

2. Des entreprises encore peu nombreuses

La loi du 29 janvier 1996 en faveur du développement des emplois de services aux particuliers permet à des entreprises d'être agréées, sur le fondement de l'article L. 129-1 I 2° du code du travail, pour fournir des services d'aides à la personne. Le régime fiscal et social dont elles relèvent est cependant différent de celui qui prévaut pour les associations. Les entreprises agréées sont en effet soumises au régime de droit commun en matière de cotisations sociales, de taxe sur la valeur ajoutée, d'impôt sur les sociétés, de taxe professionnelle. En revanche leurs clients bénéficient de la réduction d'impôt prévue à l'article 199 *sexdecies* du code général des impôts.

Ce régime fiscal expliquerait la relative absence des entreprises sur le secteur des aides à domicile : les entreprises mettent en avant un manque de rentabilité dont les causes sont en grande partie d'origine fiscale. Elles supportent en effet une taxe sur la valeur ajoutée de 20,6 % ce qui rend plus onéreuses leurs prestations par rapport aux associations soumises à la taxe sur les salaires, et, plus encore, par rapport aux particuliers-employeurs qui ne sont assujettis ni à la taxe sur la valeur ajoutée ni à la taxe sur les salaires.

II. UNE BAISSÉ DE LA TVA EN FAVEUR DES ENTREPRISES POURRAIT RELANCER LE SECTEUR DES SERVICES D'AIDE À LA PERSONNE

A. LE CONTEXTE EUROPÉEN

Les services d'aide à la personne font partie des prestations que les Etats membres de l'Union européenne ont été autorisés à soumettre au taux réduit de TVA, à titre expérimental, par la directive 1999/85/CE sur les services à forte intensité de main d'œuvre, adoptée lors du Conseil du 22 octobre 1999¹.

La directive 1999/85/CE permet à chaque Etat membre de choisir dans une liste limitative deux activités qui bénéficieront d'un taux de TVA réduit. Dans certains cas « exceptionnels », les Etats membres peuvent réduire le taux de TVA applicable à un troisième secteur d'activité.

Le présent article utilise les facultés offertes par le droit européen en proposant de diminuer le taux de TVA sur les services d'aide à la personne. Il concerne en réalité deux prestations différenciées dans la liste établie par le Conseil de l'Union Européenne puisqu'il recouvre à la fois les « *services de soin à domicile* » et le « *lavage des vitres et nettoyage de logements privés* ».

B. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

En complétant l'article 279 du code général des impôts, le présent article propose de soumettre au taux réduit de la TVA (5,5 %), au lieu du taux normal (20,6 %), les prestations de service fournies par des entreprises agréées, en application du II de l'article L.129-1 du code du travail.

La mesure s'appliquerait jusqu'au 31 décembre 2002, conformément à l'autorisation communautaire.

L'évaluation du coût de la mesure est délicate, car aujourd'hui les services concernés sont, dans la majorité des cas, fournis par des associations exonérées de TVA ou par des personnes directement salariées auprès de particuliers. A offre constante, le coût de l'application du taux réduit aux services d'aides à la personne serait négligeable. Mais les statistiques du ministère de l'emploi et de la solidarité font apparaître le caractère émergent du marché, qui connaît une forte croissance.

¹Sur l'ensemble de ces aspects, on se reportera au rapport de M. Badré : « Comment baisser le taux de TVA ? », (n° 474, 1998-1999).

Le coût de la mesure peut cependant être évalué, en première année d'application, à 100 millions de francs, compte tenu du développement qu'on peut attendre dans ce secteur dès l'annonce de la baisse de taux. Il est en effet probable que les entreprises intéressées par ce nouveau créneau attendent une baisse de taux pour structurer leur offre.

III. LA POSITION DE L'ASSEMBLÉE NATIONALE

En première lecture l'Assemblée nationale a adopté cet article sans modification.

Il convient cependant de rapprocher l'adoption de cet article d'autres articles figurant également dans le présent projet de loi de finances. Ainsi, à l'initiative de la commission des finances de l'Assemblée nationale, a été adopté un article 8 *bis*, qui tend à porter à 33.000 francs, au lieu de 29.070 francs, l'abattement de taxe sur les salaires prévu par l'article 1679 A du code général des impôts, au profit, notamment, des associations.

IV. LA POSITION DE VOTRE RAPPORTEUR

Votre commission est de façon générale favorable aux mesures qui contribuent à diminuer le poids des prélèvements obligatoires. Elle s'était à ce titre déclarée favorable à ce que la TVA applicable à ce secteur puisse être réduite.

Il convient cependant de s'assurer que la mesure n'aura pas d'effets négatifs sur les associations : même si la TVA au taux réduit ne devait s'appliquer qu'aux entreprises commerciales, alors qu'elles-mêmes resteraient exonérées, une telle mesure pourrait se traduire par des effets de substitution voire par une baisse de l'emploi dans le secteur associatif. A ce titre, les associations évoquent notamment un « *risque de déstabilisation de l'emploi* ».

Une proposition de résolution (n° 1526, Xème législature) adoptée par l'Assemblée nationale le 17 juin dernier demandait ainsi au Gouvernement de « *mesurer avec soin les effets qu'un assujettissement au taux réduit de la TVA de certains services rendus aux personnes pourrait exercer sur l'offre associative, avant d'envisager de mettre en œuvre une telle mesure dans le cadre de l'expérimentation proposée par la Commission européenne* ». A ce jour, selon les informations communiquées à votre rapporteur général, cette demande est restée sans réponse.

Votre rapporteur général estime donc nécessaire que le gouvernement apporte toute précision en ce domaine afin notamment qu'il ne soit pas porté atteinte à la situation des associations qui opèrent déjà dans ce secteur.

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

ARTICLE 4 bis (nouveau)

Extension de l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée à toutes les cessions réalisées par les SAFER

Commentaire : le présent article vise à étendre le régime d'exonération de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) en faveur des sociétés d'aménagement foncier et d'établissement rural (SAFER) à l'ensemble de leurs opérations.

I. LE RÉGIME DES SAFER A CONNU DES MODIFICATIONS IMPORTANTES AU COURS DE L'ANNÉE ÉCOULÉE

A. LES MODIFICATIONS INTERVENUES

1. L'innovation de la loi de finances rectificative pour 1998

L'an dernier, afin de combler partiellement l'écart de compétitivité creusé au détriment des SAFER par l'article 39 de la loi de finances pour 1999¹ sur la diminution des droits de mutation, l'Assemblée nationale² a introduit un article exonérant de taxe de publicité foncière les acquisitions et les cessions d'immeubles réalisées par les SAFER.

Jugeant cette mesure souhaitable mais insuffisante, et afin d'amplifier l'effort fait en faveur des SAFER, le Sénat a adopté, contre l'avis du gouvernement, suivi en nouvelle lecture par l'Assemblée nationale, un amendement permettant de supprimer toute perception du Trésor sur les acquisitions et les cessions des SAFER³.

¹ Loi n° 98-1266 du 30 décembre 1998 de finances pour 1999.

² Sur proposition de M. Augustin Bonrepaux, président de la commission des finances de l'Assemblée nationale.

³ Article 34 de la loi n° 98-1267 du 30 décembre 1998 de finances rectificative pour 1998.

2. L'élargissement des missions prévu dans la loi d'orientation agricole

La loi d'orientation agricole¹ a étendu le droit de préemption des SAFER pour la réalisation de projets de mise en valeur des paysages et de protection de l'environnement approuvés par l'Etat ou les collectivités locales et leurs établissements publics.

En outre, les SAFER sont désormais autorisées à acquérir des parts de sociétés à objet agricole afin d'intervenir à l'amiable sur le marchés des exploitations à forme sociétaire.

B. MALGRÉ CES MESURES FAVORABLES AUX SAFER, CELLES-CI CONNAISSENT UN LENT REcul DE LEUR ACTIVITÉ

Les SAFER orientent environ 20 % du marché foncier des terres agricoles en surface (et 9,5 % en nombre de transactions). Si l'on observe ce marché depuis 1993, on observe une **tendance nette au recul de l'activité des SAFER** tant en nombre de transactions, qu'en surface ou en valeur : entre 1993 et 1998, les interventions des SAFER sont passées de 27 à 22 % en volume et de 23 à 18 % en valeur.

Un rapport commandé par M. Jean Glavany, ministre de l'agriculture et de la pêche, devrait permettre au premier semestre 2000 de dresser un panorama complet de la situation actuelle des SAFER.

II. LA PROPOSITION DE L'ASSEMBLÉE NATIONALE

A. UNE MESURE VISANT À CONFORTER LES SAFER

Cet article, introduit à l'Assemblée nationale à l'initiative de M. Augustin Bonrepaux, président de la commission des finances, prévoit **l'extension de l'exonération de TVA sur les acquisitions et cessions d'immeubles ruraux à destination agricole effectués par les SAFER.**

M. Jean Glavany, ministre de l'agriculture et de la pêche, a apporté son soutien à cette initiative lors du Congrès national de la Fédération

¹ Article 114 de la loi n° 99-574 du 9 juillet 1999 d'orientation agricole.

nationale des SAFER (FNSAFER) qui s'est tenu le 4 novembre 1999 à Gaillac.

Le régime actuel d'exonération de TVA pour les opérations des SAFER

L'article 261 du code général des impôts, repris par l'article L.142-3 du code rural prévoit que sont exonérées de TVA :

. les opérations immobilières réalisées dans le cadre des activités des SAFER (dont le champ est défini par les articles L. 141-1 à L. 141-5 du code rural), à l'exception des cessions d'immeubles acquis postérieurement au 23 janvier 1990 (**d du 1° du 5 de l'article 261 du code général des impôts**) ;

. les cessions qui, ayant pour objet le maintien, la création ou l'agrandissement d'exploitations agricoles, sont assorties d'un engagement de l'acquéreur pris pour lui et ses ayant causes de conserver la destination des immeubles acquis pendant un délai de 10 ans à compter du transfert de propriété ; la même exonération s'applique aux cessions de parcelles boisées à condition que l'ensemble de ces parcelles n'excède pas 10 hectares ou, dans le cas contraire, ne soit pas susceptible d'aménagement ou d'exploitation régulière ; ces dispositions ne s'appliquent qu'aux cessions des immeubles acquis postérieurement au 23 janvier 1990 (**d bis du 1° du 5 de l'article 261 du code général des impôts**).

Le présent article vise à modifier la rédaction du *d bis* du 1° du 5 de l'article 261 du code général des impôts. Il intègre l'élargissement des missions des SAFER dans sa rédaction et supprime les conditions spécifiques qui pesaient sur les cessions de parcelles boisées. Désormais toutes les cessions de biens devraient bénéficier d'une exonération de TVA si elles répondent aux deux conditions suivantes :

- relever du champ des missions des SAFER tel que défini à l'article L. 141-1 du code rural,
- faire l'objet d'un engagement de l'acquéreur de conserver la destination du bien pendant au moins dix ans.

Le coût de cette extension d'exonération devrait être d'environ **6 millions de francs**¹.

¹ En 1996, la Cour des comptes a chiffré le coût du régime des SAFER pour l'Etat à quelques 364 millions de francs. Il est très probable que cette évaluation doive être révisée à la baisse aujourd'hui étant donnée la réduction de l'activité des SAFER.

B. DES MESURES COMPLÉMENTAIRES SONT D'ORES ET DÉJÀ PRÉVUES

M. Augustin Bonrepaux, président de la commission des finances de l'Assemblée nationale, a annoncé qu'il présenterait également dans le cadre de l'examen des articles de deuxième partie du projet de loi de finances pour 2000, un article additionnel visant la **suppression de tout droit d'enregistrement** sur les opérations des SAFER, pour un coût d'environ **14 millions de francs**.

En outre, lors du Congrès de la FNSAFER, M. Jean Glavany, ministre de l'agriculture et de la pêche, a rappelé que la participation du budget de l'Etat au fonctionnement des SAFER s'élevait à 43,7 millions de francs pour 1999 et à 45 millions de francs pour 2000 (soit une augmentation de 2,9 %). En outre, il s'est dit décidé à renforcer ce financement par les possibilités offertes par le nouveau règlement communautaire sur le développement rural qui comporte une rubrique « remembrement des terres ».

Il envisage également qu'un **contrat pluriannuel**, conclu entre les SAFER, la FNSAFER et les pouvoirs publics au cours du premier semestre 2000, détermine les modalités d'un financement public pérenne pour la durée du contrat. Celui-ci devrait être négocié sur la base notamment des conclusions du rapport précité commandé par le ministre.

Il est également question d'instaurer un observatoire sur les SAFER regroupant la FNSAFER et les ministères de l'agriculture et de la pêche, de l'économie, des finances et de l'industrie, et de la justice.

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

*ARTICLE 5***Réduction des droits de mutation à titre onéreux**

Commentaire : le présent article a pour objet de réduire les droits de mutation à titre onéreux concernant les immeubles d'habitation, afin d'aligner ces droits sur ceux pesant sur les immeubles professionnels et de diminuer les droits de mutation à titre onéreux sur les cessions de fonds de commerce.

L'article 39 de la loi de finances pour 1999 a abaissé de manière significative les droits de mutation à titre onéreux pour les immeubles d'habitation (de 7 % à 6 % environ) et surtout sur les locaux professionnels (de 18,2 % à 4,80 %), tout en relevant la taxation des cessions de parts de sociétés à prépondérance immobilière (désormais taxées à 4,80 %).

Le coût de la compensation pour l'Etat s'est élevé à 8,6 milliards de francs, inscrits en dépenses au budget du ministère de l'intérieur (dont 5,3 milliards de francs pour les régions et 3,3 milliards de francs pour les départements). Le coût net était de 3,7 milliards de francs, du fait de la taxation des cessions de parts de sociétés à prépondérance immobilière, pour un gain de 4,9 milliards de francs.

Le présent article propose de poursuivre l'abaissement des droits de mutation, en alignant les droits perçus sur les immeubles d'habitation sur ceux perçus pour les immeubles professionnels.

Il propose également une diminution des droits de mutation sur les fonds de commerce.

I. L'ABAISSEMENT DES DROITS DE MUTATION A TITRE ONEREUX SUR LES IMMEUBLES D'HABITATION**A. LE DROIT EXISTANT**

Lorsqu'une cession d'immeubles donne lieu au paiement de la TVA « immobilière », (art. 257-7° du CGI) c'est-à-dire quand la cession intervient

en cours de construction ou moins de 5 ans après l'achèvement de l'immeuble, le droit d'enregistrement est nul. La cession supporte toutefois une taxe de publicité foncière au taux de 0,60 % liquidée sur le prix hors taxe (art. 692 du CGI) majorée du prélèvement pour frais d'assiette et de recouvrement de 2,5 %.

Dans les autres cas, les ventes d'immeubles donnent ouverture à un droit qui se décompose comme suit :

- un **droit proportionnel perçu au profit du département**, dont le taux varie selon l'usage de l'immeuble et sa situation ;

- une **taxe additionnelle perçue au profit de la commune** (CGI, art. 1584) ou d'un fonds de péréquation départemental pour les communes de moins de 5.000 habitants (CGI, art. 1595 bis) de 1,20 % ;

- un **prélèvement perçu au profit de l'Etat** au titre des frais d'assiette et de recouvrement du droit départemental de 2,5 % sur le montant du droit (CGI, art. 1647).

La taxe additionnelle régionale de 1,6 % (CGI, art. 1599 *sexies* et 1599 *septies*) a été supprimée par l'article 39 de la loi de finances pour 1999.

Par ailleurs, la taxe départementale a été réduite de 15,4 % à 3,6 % pour :

- les immeubles professionnels, c'est-à-dire les immeubles dont l'acquéreur a pris l'engagement de les affecter à un autre usage que l'habitation pendant trois ans au moins à compter de la date de l'acte d'acquisition ;

- les immeubles achetés par les mutuelles, les associations culturelles, les associations reconnues d'utilité publique ayant pour objet l'assistance, la bienfaisance ou l'hygiène sociale, en vue d'être affectés à l'habitation, lorsqu'ils sont nécessaires au fonctionnement de leurs services ou de leurs oeuvres sociales (ex : foyer ou hôtel d'hébergement).

Au total, les mutations d'immeubles professionnels sont donc taxées à 4,80 % correspondant à un taux départemental de 3,60 % et à la taxe additionnelle communale de 1,20 %, alors que les immeubles d'habitation supportent des droits plus élevés et variables en fonction du niveau des droits départementaux (de 5,40 % à 6,20 %).

Droits de mutation à titre onéreux au 1er janvier 1999

	Immeubles d'habitation	Immeubles professionnels
Droit départemental	de 4,20 à 5 %	3,60 %
Taxe additionnelle communale	1,20%	1,20 %
Total	de 5,40 à 6,20 %	4,80 %

B. LE NOUVEAU DISPOSITIF

Le I. du présent article a pour objet de ramener tous les droits départementaux pour les immeubles d'habitation à un taux unique, égal à celui des immeubles professionnels, soit 3,60 %.

Le 1° du A modifie l'article 1594 D du code général des impôts en ramenant le taux de la taxe de publicité foncière ou droit d'enregistrement au taux unique de 3,60%.

Seuls des taux inférieurs, entre 1 % et 3,60 %, sont autorisés.

L'article 1594 D conservait les taux départementaux en vigueur au 31 décembre 1998, avec la possibilité pour les conseil généraux de les modifier, sans aller au-delà de 5 % et en deçà de 1 %. Cependant, au 1er juin 1999, tous les conseils généraux avaient adopté des taux compris entre 4,20 % et 5 %, c'est-à-dire au dessus de la limite de 3,60 %. Soixante-huit départements avaient maintenu à 5 % leur taux de mutation à titre onéreux de droit commun.

Le 2° du A. modifie une référence à l'article 1594 E du code général des impôts, afin de tenir compte de l'existence d'un taux unique à l'article 1594 D.

Le 3° du A. modifie l'article 683 *bis*.

Cet article prévoit une taxe de publicité foncière ou un droit d'enregistrement de 2,60 % à l'exception du cas où la société s'engage à respecter une des conditions prévues à l'article 1594 DA. Il s'agit des cas où l'acquéreur s'engage à maintenir à l'immeuble un usage professionnel pendant au moins trois ans et des acquisitions d'immeubles non bâtis (terrains). Le taux est alors de 2 %.

Le présent article aligne le taux de 2,60 % pour les immeubles d'habitation sur le taux pour les immeubles professionnels et les terrains, soit 2 %. Dès lors, la distinction suivant la nature de l'immeuble est supprimée (suppression de la référence à l'article 1594 D).

Les articles 809 et 810, relatifs aux apports à une société, personne morale ou groupement, sont modifiés de la même façon : le taux de 2,60 % est abaissé à 2 %.

Les dispositions spécifiques aux départements d'outre-mer, à l'article 1043 A, qui prévoit une réduction de moitié des droits de timbre, sont adaptées, afin de tenir compte de l'introduction d'un taux de droit d'enregistrement unique.

L'article 1594 DA, qui instaurait un régime spécifique pour les droits d'enregistrement concernant les immeubles professionnels, est abrogé. Cet article prévoyait un taux unique de 3,60 %, chaque département ayant la possibilité de l'abaisser sans pour autant le réduire à moins de 1 %. Seul le département de la Marne (51) avait réduit ce taux, pour le porter au taux plancher, c'est-à-dire à 1 %.

L'article 1594 F *quater* est également abrogé : il prévoyait la possibilité, pour les conseils généraux, de réduire le taux des droits de mutation départementaux au niveau du taux prévu pour les immeubles professionnels (article 1594 DA) pour les immeubles d'habitation et les terrains et locaux à usage de garage situés dans les zones d'aménagement du territoire, dans les territoires ruraux de développement prioritaire et dans les zones de redynamisation urbaine, sous certaines conditions.

Il s'agissait essentiellement de dispositifs issus de **la loi n°95-115 du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire** :

- la possibilité de voter un taux de 3,60 % pour les ventes d'immeubles d'habitation et de garages situés dans les **zones éligibles à la prime d'aménagement du territoire, dans les territoires ruraux de développement prioritaire et dans les zones de revitalisation urbaine** en vertu de l'article 1594 F *quater* du CGI (17 départements appliquaient ce taux réduit au 1^{er} juin 1999) ;

- la possibilité d'instituer **un abattement** de 50.000 francs à 300.000 francs, soit de façon générale (1^{er} et 2^{ème} alinéas de l'article 1594 F *ter* du CGI), soit pour les seules zones de revitalisation rurale (3^{ème} alinéa de l'article 1594 F *ter* du CGI). En pratique, cet abattement n'est pratiqué que dans 6 départements, et exclusivement dans des **zones de revitalisation rurale**.

La disparition de l'article 1594 F *quater*, qui permettait d'accorder un avantage comparatif pour certains territoires prioritaires, enlève la possibilité pour les conseils généraux de moduler les taux de droit de mutation suivant les zones. Seul le mécanisme de l'abattement, prévu à l'article 1594 F *ter* reste en vigueur : il est toutefois moins utilisé et ne concerne que les zones de revitalisation rurale (les zones de revitalisation urbaine sont exclues).

Le **II.** du présent article indique que l'abaissement des droits de mutation à titre onéreux sur les immeubles d'habitation s'applique à compter du 15 septembre 1999.

Toutefois, une dérogation est prévue pour les départements dont les taux, au 1er juin 1999, étaient inférieurs à 3,60 %.

II. L'ABAISSEMENT DES DROITS DE MUTATION A TITRE ONEREUX SUR LES FONDS DE COMMERCE

Le **B. du I.** du présent article traite des droits de mutation sur les fonds de commerce.

A. LE DROIT EXISTANT

L'article 719 définit le régime normal de cession des fonds de commerce ou de clientèle.

Le taux varie en fonction de la valeur taxable :

- aucun droit en dessous de 150.000 francs ;
- 6 % pour une valeur de 150.000 à 700.000 francs ;
- 9 % au-delà de 700.000 francs.

L'article 722 *bis* prévoit des taux réduits dans un objectif d'aménagement et de développement du territoire. Aucun droit n'est perçu pour les cessions d'une valeur inférieure à 700.000 francs dans les communes dont la population est inférieure à 5.000 habitants et qui sont situées dans les territoires ruraux de développement prioritaire. Cette disposition est également applicable aux zones de redynamisation urbaine et aux zones franches urbaines.

B. LE DISPOSITIF PROPOSE PAR LE PRESENT ARTICLE

Le 1° du B. abaisse de 6 % à 3,80 % et de 9 % à 2,40 % les tarifs prévus au premier alinéa de l'article 719.

Il faut noter que les droits de mutation, qui étaient progressifs, en fonction de la valeur taxable, sont désormais dégressifs, à partir de la valeur de 700.000 francs (le taux est de 3,80 % si la valeur taxable est inférieure au plafond, et baisse à 2,40 % au delà).

Le 2° du B. modifie l'article 722 *bis* afin de tenir compte du nouveau taux de droit commun pour les cessions de fonds de commerce ou de clientèle inférieures à 700.000 francs. Cette adaptation n'a aucune conséquence puisque les cessions inférieures à 700.000 francs sont toujours exonérées. **L'exonération prévue dans un objectif d'aménagement du territoire présentera toutefois un avantage moindre que précédemment, en raison de la réduction des taux.**

Le 4° du B. modifie le III. de l'article 810, relatif à l'enregistrement des apports en société. Désormais, pour les apports qui ont pour objet un fonds de commerce, une clientèle, un droit au bail ou une promesse de bail, le taux ne sera plus de 8,60% mais correspondra au taux défini pour le droit commun des mutation de fonds de commerce, tel que fixé à l'article 719 du code général des impôts (taux de 2,40% à 3,60% suivant la valeur taxable). Outre un allègement important des droits sur les apports en société, cette modification permet une neutralité complète quelle que soit la forme juridique de la mutation.

Votre commission approuve la diminution des droits de mutation sur les fonds de commerce, dont le coût fiscal est estimé à 700 millions de francs pour 2000 par le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

III. LES MODALITÉS DE COMPENSATION DE L'ABAISSEMENT DES DROITS DE MUTATION SUR LES IMMEUBLES D'HABITATION

A. LA COMPENSATION EST AUTOMATIQUE

Les modalités de la compensation aux départements sont prévues par les dispositions relatives à la compensation des transferts de compétence du code général des collectivités territoriales, puisque les droits de mutation à

titre onéreux perçus par les départements leur ont été transférés, en contrepartie de transferts de compétence prévus par les lois de décentralisation.

La loi du 7 janvier 1983 relative aux transferts de compétences a posé le principe de l'intégralité de la compensation des charges financières résultant des compétences transférées, à la date du transfert ; **les ressources ainsi transférées assurent la stricte compensation des accroissements de charges résultant des transferts de compétences.**

L'article 95 de la loi du 7 janvier 1983 complété par l'article 17 de la loi du 29 décembre 1983 a prévu un ajustement des ressources fiscales transférées pour les départements dont le montant de ces ressources fiscales était, à la date du transfert de compétences, supérieur au montant des charges résultant du transfert de compétences.

B. LA COMPENSATION EST « INTÉGRALE »

L'article L. 1614-5 du code général des collectivités territoriales prévoit la prise en charge par l'Etat des conséquences financières négatives pour les collectivités dans le cas d'une modification des caractéristiques d'un impôt transféré : « *Les pertes de produit fiscal résultant, le cas échéant, pour les départements ou les régions, de la modification, postérieurement à la date des transferts d'impôts et du fait de l'Etat, de l'assiette ou des taux de ces impôts sont compensées intégralement, collectivité par collectivité, soit par des attributions de dotations de décentralisation, soit par des diminutions des ajustements prévus* » lorsque le produit d'un impôt est supérieur aux charges transférées qu'il est censé financer.

En conséquence, les pertes de produit fiscal résultant pour les départements, de la modification du taux de ces impôts, doivent être compensées intégralement par des attributions de dotation générale de décentralisation. Le montant de la perte de produit fiscal à compenser est constaté, pour chaque collectivité, par arrêté conjoint du ministre de l'intérieur et du ministre chargé du budget après avis de la commission consultative sur l'évaluation des charges.

Il convient de souligner ici que la compensation n'est intégrale que dans l'hypothèse d'un dégrèvement, qui préserve intégralement la capacité de taxation de la commune, car elle continue de bénéficier en totalité des « effets base et taux ».

L'intégralité de la compensation pour la baisse des droits de mutation se calcule à partir des bases de la dernière année connue, auxquelles est

appliqué le taux de progression de la dotation générale de décentralisation. La loi de finances initiale pour 1999 a ainsi prévu une compensation calculée à partir des bases de l'année 1997 (dernière année connue), indexée deux fois sur les taux de progression de la dotation générale de décentralisation.

Pour la diminution des droits de mutation à titre onéreux perçus par les départements proposée par le présent article, la compensation sera calculée à partir des bases de l'année 1998 auxquelles seront appliqués les taux de progression de la dotation générale de décentralisation entre 1998 et 1999 et entre 1999 et 2000.

La réduction des droits de mutation perçus par les départements à 3,6 % sera donc compensée par des attributions de dotation générale de décentralisation (DGD), qui correspond au chapitre 41-56 du budget du ministère de l'intérieur. Une provision de 4,6 milliards de francs a été inscrite dans le projet de loi de finances pour 2000, correspondant à la perte de recettes subie par les départements sur la base des droits de mutation qu'ils ont perçus en 1998, montant revalorisé comme la DGD entre 1998 et 1999 et entre 1999 et 2000. On rappellera pour mémoire que le recette des droits départementalisés était de 17.422 millions de francs en 1998.

L'anticipation de la mesure au 15 septembre 1999 est prévue dans le projet de loi de finances pour 2000, mais sa compensation aux départements sera intégrée dans le projet de loi de finances rectificative pour 1999.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION

Lors de l'examen de la loi de finances pour 1998, votre rapporteur avait regretté que « *le droit de mutation sur les immeubles d'habitation devient le taux de droit commun alors qu'il était un taux dérogatoire. Son abaissement de 1,6 % est relativement modéré par rapport à la baisse des droits de mutation sur les immeubles professionnels* » .

Il approuve donc une nouvelle mesure visant à rapprocher le taux des droits de mutation français des taux en vigueur au niveau européen.

Il déplore toutefois que cette nouvelle baisse des droits de mutations n'ouvre pas droit, pour les collectivités locales, à une compensation satisfaisante.

A. LA COMPENSATION NE SERA PLUS INTÉGRALE A COMPTER DE 2001

1. Le gouvernement ne souhaite pas prendre en compte l'évolution des bases en 1999

La compensation de la baisse des droits de mutation à titre onéreux en 2000 est fixée à partir du produit enregistré en 1998, auquel sont appliqués les taux de progression de la DGF en 1999 et en 2000. Pour le gouvernement, la reprise du marché de l'immobilier en 1999 est liée à la baisse des droits de mutation engagée par l'article 27 de la loi de finances pour 1999. D'après les informations recueillies par votre rapporteur général, les bases de l'année 1999 ne devraient donc pas être prises en compte dans le calcul de la compensation pour l'année 2001, car le gouvernement considère que, dans l'hypothèse contraire, la compensation versée aux départements serait surévaluée. Les bases de l'année 1998 seraient donc pérennisées, car la baisse des droits de mutation à compter de 1999 fausserait le calcul de la compensation du fait de la reprise du marché qu'elle aurait provoquée.

Enfin, le gouvernement souligne que, la baisse des droits de mutation proposée par le présent article étant entrée en vigueur à compter du 15 septembre 1999, la prise en compte des bases de 1999 reviendrait à intégrer les effets d'aubaine induits par cette mesure, et que la neutralité financière de la mesure ne pourrait pas être assurée.

2. La reprise du marché de l'immobilier ne peut être imputée à la baisse des droits de mutation

L'envolée des achats de logement depuis deux ans ne découle pas seulement de la baisse des droits de mutation, mais est essentiellement liée à la croissance de l'économie. Il apparaît donc que l'augmentation du volume des transactions immobilières ne peut être imputée totalement à la baisse des droits de mutation décidée par l'article 27 de la loi de finances pour 1999.

Une étude de M. Mouillart, professeur à l'université de Paris X Nanterre souligne que « *la baisse des droits de mutation, de l'ordre de 36 % en deux ans, aura véritablement dopé les flux d'accession à la propriété : près de 45 % du nombre des accédants supplémentaires attendu entre 1997 et 2001, s'explique par cela. (...) Ainsi, le nombre total des transactions réalisées par les ménages dans l'ancien aura progressé de près de 120.000 unités entre 1997 et 2002 (+ 4,3 % par an et + 23,6 % au total). Les dispositions publiques prises depuis deux ans ayant contribué pour moitié à*

cette expansion, l'amélioration de l'environnement économique et financier du marché pour le reste ».

Si les droits de mutation ont eu une influence significative sur la croissance du marché de l'immobilier, celle-ci n'entre donc en compte que pour moins de la moitié de la reprise. Par conséquent, le refus de prendre en compte les bases de 1999 pour le calcul de la compensation versée aux départements en 2001 revient à priver les départements des effets de la reprise du marché de l'immobilier.

B. UNE CONTRIBUTION À LA DISPARITION DE L'AUTONOMIE FISCALE DES COLLECTIVITÉS

1. Les départements sont privés d'une ressource dynamique

Le gouvernement souligne que la hausse du volume des transactions enregistrée en 1998 compense très largement la baisse des droits de mutations à titre onéreux. Cependant, il faut souligner que la baisse des droits de mutation prive les conseils généraux d'une recette dynamique, compte tenu de la forte progression des transactions et de l'évolution favorable des prix sur le marché de l'immobilier.

La compensation de la baisse du taux des droits de mutation par une attribution de dotation générale de décentralisation (DGD) conduit à remplacer une ressource dynamique par une ressource dont l'évolution est identique à celle de la DGD. Or, il n'apparaît pas qu'il existe un lien entre les droits de mutation et les principes guidant l'évolution de la DGD. La dotation générale de décentralisation est indexée sur le taux de progression de la dotation générale de fonctionnement, en tenant compte du recalage de la base et de la régularisation négative. En 2000, ce taux sera de 0,821 %, soit un taux inférieur à l'inflation. La revalorisation de la compensation de la suppression de la part salariale de la taxe professionnelle proposée par l'article 14 *ter* du projet de loi de finances pour 2000, n'est donc pas étendue à la compensation des droits de mutation.

Si le taux appliqué à la compensation de la baisse des droits de mutation engagée en 1999 avait été celui de la DGF, hors recalage et régularisation (défini à l'article L 1613-1 du code général des collectivités territoriales comme « *la somme du taux prévisionnel d'évolution de la moyenne du prix de la consommation des ménages (hors tabac) de l'année de versement et de la moitié du taux d'évolution du produit intérieur brut en volume de l'année en cours, sous réserve que celui-ci soit positif* »), le montant de la compensation versée aux départements aurait été supérieur de 40

millions de francs. Pour la compensation de la baisse des droits de mutation estimée pour l'année 2000 (soit 8,18 milliards de francs, dont 4,85 milliards au titre des mesures nouvelles), la différence porte sur environ 100 millions de francs.

Les modalités de compensation supposent que les charges compensées vont évoluer au rythme de croissance de la DGD. Or, la croissance des prix et des volumes des transactions sur le marché immobilier témoigne du décalage entre l'évolution des bases des droits de mutation et l'indexation retenue pour la compensation.

La baisse des droits de mutation constitue une nouvelle atteinte au principe de l'autonomie fiscale des collectivités locales. L'article L. 1614-5 du code général des collectivités territoriales dispose que, « *au terme de la période visée à l'article 4 de la loi n° 83-8 du 7 janvier 1983, les transferts d'impôt d'Etat représentent la moitié au moins des ressources attribuées par l'Etat à l'ensemble des collectivités locales* ». Cet article visait donc à contraindre l'Etat à développer les transferts d'impôt aux collectivités. Or, la multiplication des exonérations et des baisses de taux des impôts locaux compensés par l'Etat participe à un mouvement croissant de recentralisation fiscale.

2. Une contribution au recul de la décentralisation fiscale

En supprimant aux départements leur faculté de voter les taux des droits de mutation, le gouvernement accentue le processus de démantèlement de la fiscalité locale, entamé par la loi de finances pour 1999. Cette véritable « recentralisation déguisée » consiste à remplacer les ressources fiscales des collectivités par des dotations de l'Etat. En outre, les dotations versées en contrepartie par l'Etat n'intègrent pas la croissance des bases d'imposition dans le futur. **La compensation n'est donc « intégrale » que la première année, et le décalage avec l'évolution des bases augmente au cours des années suivantes. Les ressources des collectivités locales sont ainsi progressivement déconnectées de l'évolution de l'activité économique sur leur territoire.**

Le maintien d'un lien entre les ressources des collectivités et l'activité économique sur leur territoire nécessite de prendre en compte l'évolution des bases des droits de mutation à titre onéreux pour le calcul de la compensation versée par l'Etat aux collectivités. En conséquence, votre commission propose que soient prises en compte chaque année, les bases de la dernière année connue pour le calcul de la compensation. C'est l'objet du premier amendement.

La prise en compte de l'évolution des bases dans le calcul de la compensation conduit à faire varier les montants perçus par les départements en fonction de l'activité du marché de l'immobilier. Compte tenu du fait que la compensation s'effectue par des attributions de dotation de décentralisation, qui est prise en compte pour le calcul de l'enveloppe normée des concours de l'Etat aux collectivités locales, l'augmentation de la compensation qui peut découler de la prise en compte de l'évolution des bases induirait une diminution mécanique de la dotation de compensation de la taxe professionnelle, qui sert de variable d'ajustement au sein de cette enveloppe. Le deuxième amendement vise donc à neutraliser les effets de la compensation de la réduction des droits de mutation à titre onéreux sur la dotation de compensation de la taxe professionnelle.

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

*ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 5***Amélioration du régime successoral entre frères et soeurs isolés domiciliés avec le défunt**

Commentaire : le présent article additionnel a pour objet d'améliorer le régime successoral dont bénéficient les frères et soeurs isolés, domiciliés avec le défunt, en portant à 375.000 francs l'abattement dont ils bénéficient, et en assouplissant les conditions d'octroi de cet abattement qui ne suppose plus qu'une seule année de cohabitation avant le décès.

Les frères et soeurs bénéficient, en application de l'article 788 du code des impôts d'un abattement spécial de 100.000 francs, dès lors qu'ils sont célibataires, veufs, divorcés ou séparés de corps et à la double condition qu'ils soient au moment de l'ouverture de la succession :

- âgés de plus de cinquante ans ou atteints d'une infirmité les mettant dans l'impossibilité de subvenir à leurs besoins ;
- constamment domiciliés avec le défunt pendant les cinq années précédant le décès.

La loi sur le pacte civil de solidarité a créé, en matière de droits de succession, un régime de faveur pour les personnes sans lien de parenté, puisqu'elles bénéficieront d'un abattement de 375.000 francs pour les successions ouvertes à partir du 1^{er} janvier 2000.

Or, dans le cas de frères et soeurs habitant le même domicile, le montant de l'abattement est limité à 100.000 francs.

Il paraît peu cohérent de conserver un régime aussi restrictif.

C'est la raison pour laquelle votre rapporteur général vous propose le présent article additionnel qui relève à 375.000 francs le montant de l'abattement - qui n'avait pas été modifié depuis 1984 - et assouplit les conditions pour en bénéficier en ne conservant qu'une exigence de domiciliation commune pendant l'année précédant le décès.

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

*ARTICLE ADDITIONNEL APRÈS L'ARTICLE 5***Assouplissement du régime de la « tontine »**

Commentaire : le présent article additionnel a pour objet d'aménager le régime des contrats d'acquisition en commun, avec clause dite de « tontine », pour rendre possible la transmission de la résidence principale sans application, à concurrence de 750.000 francs, du tarif des droits de mutation à titre gratuit.

L'article 754 A du code général des impôts, qui régit les contrats d'acquisition en commun, familièrement qualifiés de « tontine », prévoit que les biens concernés sont, au point de vue fiscal réputés transmis à titre gratuit et donc soumis, à défaut de liens de parenté, au tarif le plus élevé (soit 60 %) et à l'abattement le plus faible (10.000 francs).

Toutefois, le deuxième alinéa de cet article dispose que, lorsque les immeubles ont une valeur inférieure à 500.000 francs au moment du premier décès, et qu'ils sont affectés à l'habitation principale commune aux deux acquéreurs, la part transmise au survivant est passible, non des droits de mutation à titre gratuit, mais des seuls droits de vente d'immeubles.

Toutefois, le seuil de 500.000 francs, qui n'a pas été modifié depuis 1980, n'est plus en rapport avec les réalités du marché immobilier, notamment en région parisienne. Il est donc nécessaire d'en relever le montant. Votre commission propose de le faire passer à 750.000 francs.

Ce système permet, en dépit de sa rigidité, d'assurer aux deux personnes vivant sous le même toit leur sécurité immobilière réciproque.

Afin de renforcer l'efficacité de ce dispositif, il apparaît utile de transformer ce seuil en franchise pour étendre ce régime aux biens d'une valeur élevée dans la limite du seuil de 750.000 francs.

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

*ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 5***Extension des modalités d'évaluation de la résidence principale en matière de droits de mutation à titre gratuit aux fratries**

Commentaire : le présent article additionnel vise à étendre l'abattement forfaitaire de 20 % applicable à l'évaluation de la résidence principale du défunt en matière de droits de mutation à titre gratuit aux fratries cohabitant avant le décès.

L'article 764 *bis* du code général des impôts créé par l'article 17 de la loi de finances pour 1999 a instauré, en matière de droits de mutation à titre gratuit, un abattement de 20 % sur la valeur vénale réelle de l'immeuble constituant au jour du décès la résidence principale du défunt, lorsque, à cette date, cet immeuble est également occupé à titre de résidence principale par le conjoint survivant ou par un ou plusieurs de ses enfants.

En revanche, les fratries ont été exclues du bénéfice de cet abattement lorsqu'elles occupent la même habitation.

Lors du débat sur la proposition de loi relative au pacte civil de solidarité, de nombreux parlementaires ont critiqué le régime de faveur établi pour les personnes sans lien de parenté en matière de droits de succession alors qu'aucune mesure n'était prévue pour les fratries.

C'est la raison pour laquelle votre rapporteur vous propose le présent article additionnel qui étend l'abattement forfaitaire de 20 % applicable à l'évaluation de la résidence principale du défunt en matière de droits de mutation à titre gratuit aux fratries cohabitant avant le décès.

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

*ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 5***Exonération partielle de droits de mutation à titre gratuit pour les immeubles entrant dans le nouveau régime de conventionnement en faveur des logements locatifs anciens**

Commentaire : le présent article additionnel a pour objet de permettre une exonération partielle des droits de mutation à titre gratuit, à concurrence des trois-quarts de leur valeur, pour les immeubles donnés en location, pendant neuf ans, dans les conditions fixées au e du 1° du I de l'article 31 du code général des impôts, qui sont les conditions posées à l'application de la déduction forfaitaire majorée en faveur des logements anciens entrant dans le nouveau dispositif de logements conventionnés (dispositif dit « Besson »).

L'exonération partielle des droits de première mutation à titre gratuit en faveur des logements locatifs anciens affectés à la résidence principale de ménages répondant à des conditions de ressources a été adoptée dans le cadre de la loi de finances rectificative pour 1995 (article 23 de la loi n° 95-885 du 4 août 1995) sur l'initiative de M. Alain Lambert, alors rapporteur général.

Cette mesure est intervenue en complément de l'exonération des droits de mutation à titre gratuit pour les immeubles acquis neufs. L'exonération était subordonnée à l'affectation des immeubles à la résidence principale du propriétaire ou du locataire pendant deux ans pour l'acquéreur, trois ans pour celui auquel le bien est soumis. Elle était limitée à 300.000 francs par part.

Le Sénat a ensuite amélioré ce dispositif en adoptant un article additionnel au projet de loi de finances pour 1996, supprimant la condition de détention de deux ans pour bénéficier de l'exonération partielle des droits de mutation à titre gratuit (article 15 de la loi n° 95-1346 du 30 décembre 1995).

Le présent article reprend donc la philosophie de ces deux dispositifs, qui visaient à exonérer les logements locatifs anciens des droits de première mutation à titre gratuit, en les appliquant aux logements anciens qui entrent dans le nouveau dispositif figurant à l'article 96 de loi de finances pour 1999.

Cet article, qui instaure un nouvel avantage fiscal en faveur des logements anciens donnés en location, pendant six ans, sous condition de ressources et de loyer, vise à créer une nouvelle génération de bailleurs.

En prévoyant une déduction forfaitaire majorée (25% au lieu de 14%), il traduit un début de rééquilibrage du régime fiscal en faveur du logement ancien, mais encore trop peu incitatif, par rapport au régime fiscal en faveur du logement neuf.

Un cabinet spécialiste en conseil de patrimoines a réalisé une étude sur le rendement de l'investissement dans le neuf et dans l'ancien. Pour un contribuable, situé dans la tranche maximale d'imposition de 54 % qui décide de réaliser un investissement de un million de francs pour un logement locatif, son acquisition, au bout de quinze ans, lui sera revenue à 595.000 francs, par le jeu des économies d'impôts et des loyers perçus. Elle lui aura en revanche coûté 828.000 francs s'il choisit le dispositif en faveur de l'ancien.

Dans ce cas, on observe donc un écart de 30% entre l'avantage fiscal pour le neuf et pour l'ancien.

Si l'on veut développer le secteur locatif conventionné, il convient donc de rendre plus attractif le dispositif fiscal en faveur du logement ancien.

Or, lors de la transmission d'un bien immobilier, les droits de mutation à titre gratuit ont souvent pour effet d'obliger les héritiers ou légataires à vendre le bien afin de payer ces droits, si bien que l'immeuble sort du parc locatif.

Le ministre de l'Economie, des finances et de l'industrie lui-même, lors du congrès de la Fédération nationale de l'immobilier (FNAIM), qui s'est tenu début décembre 1998, a souhaité ouvrir le chantier de la transmission immobilière.

Cet article additionnel, en proposant une exonération partielle des droits de première transmission pour les logements anciens nouvellement conventionnés, contribue à accélérer la mise en oeuvre de ce chantier et à donner déjà un signe positif aux investisseurs afin qu'ils s'engagent plus facilement dans la location de logements à caractère intermédiaire.

Un certain nombre de conditions seront bien évidemment posées à l'exonération des droits de mutation à titre gratuit.

Le champ d'application couvre les logements anciens acquis à compter du 1er janvier 1999. La notion de logement ancien s'applique à toute habitation sortie du champ de la TVA, c'est-à-dire tout logement construit depuis plus de cinq ans ou déjà vendu une fois s'il n'a pas été acheté par un marchand de biens.

L'exonération est subordonnée à la condition que les immeubles aient été donnés en location par le propriétaire dans les conditions prévues au e. du 1° du I de l'article 31 du code général des impôts, c'est-à-dire que le bailleur devra respecter les plafonds de ressources et de loyer correspondant.

La location devra intervenir dans le délai de six mois à compter de la date d'acquisition du bien immobilier.

L'exonération est conditionnée à **l'obligation de louer pendant neuf ans**. Cette condition est plus stricte que celle ouvrant droit à la déduction forfaitaire majorée sur les revenus fonciers (6 ans), mais se justifie pleinement par le souci de favoriser la poursuite de la location du logement.

En effet, **l'engagement de louer pendant neuf ans doit être repris par les héritiers, donataires ou légataires** lorsqu'au jour de la transmission à titre gratuit, le délai de neuf ans n'a pas expiré. Ceci permettra aux contribuables de ne pas attendre le délai de neuf ans avant de faire une donation.

L'exonération portera sur les trois-quarts **de la valeur d'acquisition du bien**, afin de ne pas prêter à contestation sur le montant de cette exonération.

Enfin, **l'exonération sera plafonnée à 300.000 francs** par part reçue par chacun des donataires, héritiers ou légataires.

En cas de non-respect des conditions posées à l'exonération partielle des droits de mutation, les sanctions de droit commun s'appliqueront.

Le coût fiscal de ce nouveau dispositif pour 2000 n'est pas évaluable, mais il devrait en tout état de cause, être limité.

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

ARTICLE ADDITIONNEL APRÈS L'ARTICLE 5

Prolongation du régime instaurant une réduction de 30 % sur les donations sans limite d'âge

Commentaire : le présent article additionnel a pour objet de prolonger le régime transitoire instauré à l'initiative du Sénat par l'article 36 de la loi de finances pour 1999 qui prévoit une réduction de 30 % sur les donations sans limite d'âge.

I. LE DISPOSITIF ACTUEL : DES DROITS DE MUTATION TRÈS ÉLEVÉS

Comme l'indique l'encadré ci après, les droits de mutation à titre gratuit (successions et donations) sont très élevés en France. Les taux les plus forts s'échelonnent ainsi entre 40 et 60 %.

Tarifs des droits applicables en ligne directe et entre époux

Fraction de part nette taxable :

N'excédant pas 50 000 F.....	5 %
Comprise entre 50 000 et 75 000 F.....	10 %
Comprise entre 75 000 et 100 000 F.....	15 %
Comprise entre 100 000 et 3 400 000 F	20 %
Comprise entre 3 400 000 F et 5 600 000 F	30 %
Comprise entre 5 600 000 et 11 200 000 F.....	35 %
Supérieure à 11 200 000 F	40 %

Tarifs des droits applicables en ligne collatérale et entre non-parents

Entre frères et soeurs :

Fraction de part nette taxable n'excédant pas 150 000 F.....	35 %
Fraction de part nette taxable supérieure à 150 000 F.....	45 %
Entre parents jusqu'au 4 ^{ème} degré	55 %
Entre parents au delà du 4 ^{ème} degré et entre personnes non parentes	60 %

En outre, les tranches n'ont fait l'objet d'aucune revalorisation depuis 1984 pour tenir compte de l'inflation.

De tels taux sont de nature à freiner les transmissions anticipées de patrimoine, notamment professionnel, et à conduire des chefs d'entreprise à ne pas préparer suffisamment à l'avance leur relève. Certes, l'article 790 du code général des impôts prévoit certains allègements de droits de mutation afin d'encourager les transmissions anticipées de patrimoine.

Ainsi, les donations bénéficient d'une réduction de 50 % lorsque le donateur est âgé de moins de 65 ans et d'une réduction de 30 % lorsque le donateur a soixante-cinq ans révolus et moins de soixante-quinze ans.

A l'origine, aucune mesure n'était prévue pour les donations réalisées par des personnes de plus de soixante-quinze ans. Toutefois, à l'initiative de votre commission, l'article 36 de la loi de finances pour 1999 a instauré, pour les donations effectuées entre le 25 décembre 1998 et le 31 décembre 1999 une réduction de 30 % sans limite d'âge.

Votre commission avait estimé que cette discrimination entre les personnes de moins de soixante-quinze ans et celles de plus de soixante-quinze ans apparaissait excessive au regard de l'objectif poursuivi, à savoir encourager les transmissions anticipées.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : LA PROLONGATION DE DEUX ANS DU RÉGIME INSTAURANT UNE RÉDUCTION DE 30 % SUR LES DONATIONS SANS LIMITE D'ÂGE

Le régime transitoire instaurant une réduction de 30 % sur les donations sans limite d'âge vient à expiration au 31 décembre 1999.

Or, en l'absence d'une réforme générale des droits de mutations qui tiendrait compte des évolutions de la société et allégerait les prélèvements sur la transmission du patrimoine, il apparaît nécessaire de prolonger de deux ans le régime précité.

En effet, si l'on tient compte des tables d'espérance de vie établies par l'INSEE, une personne de 75 ans dispose encore de 7 ans si elle est un homme, et de 12 si elle est une femme pour organiser sa succession.

Par ailleurs, une partie encore importante des patrimoines est détenue par des personnes âgées de plus de 75 ans.

Il est donc nécessaire d'inciter les personnes de plus de soixante-quinze ans à organiser la transmission de leur patrimoine, afin de dynamiser la gestion et l'entretien des biens.

Cette mesure doit être rapprochée des dispositions de l'article 5 bis du projet de loi de finances pour 2000, qui tendent à promouvoir la transmission des entreprises. Cet article a pour objet d'exonérer des droits de succession 50 % des parts et actions de sociétés à condition que leurs propriétaires se soient engagés à les conserver pendant au moins huit ans et que les héritiers acceptent également de ne pas les céder pendant huit nouvelles années.

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

*ARTICLE 5 bis (nouveau)***Incitation à la constitution et au maintien à long terme
d'un actionnariat stratégique dans l'entreprise**

Commentaire : résultant d'un amendement de la commission des finances de l'Assemblée nationale, le présent article a pour objet d'instituer, au regard des droits de mutation, un abattement spécifique de 50 % sur la valeur des titres ou des biens d'une entreprise transmis par décès, dans le cadre d'un « pacte d'actionnaires » ; l'abattement ne serait en effet octroyé qu'aux titres et aux biens que le donataire et ses associés se seraient préalablement engagés à conserver pendant huit ans et que les héritiers, donataires ou légataires s'engageraient à ne pas céder pendant une nouvelle durée de huit ans, à compter de la fin du délai précédent.

Le présent dispositif est de même inspiration que l'article 9 de la loi de finances pour 1996 que le Conseil constitutionnel avait censuré, notamment au motif qu'il méconnaissait le principe d'égalité devant l'impôt.

Un rappel s'impose donc.

**I. LE DESTIN ABRÉGÉ DE L'ARTICLE 9 DE LA LOI DE FINANCES
POUR 1996 ET LES AMÉNAGEMENTS SUBSIDIAIRES DU DROIT
FISCAL**

Faute de pouvoir réaménager le barème très lourd des droits de succession décidé en 1984, le législateur a souhaité, lors de la loi de finances pour 1996, instituer un abattement spécifique de 50 % sur la valeur des biens professionnels transmis entre vifs, afin de favoriser la transmission anticipée des entreprises (article 9). Cet article répondait à une recommandation de la Commission européenne du 7 décembre 1994 préconisant aux Etats-membres un certain nombre de mesures fiscales tendant à assurer la réussite de la transmission familiale et encourager la transmission aux tiers.

A. LA COURTE VIE DE L'ARTICLE 9 DE LA LOI DE FINANCES POUR 1996

1. Rappel du dispositif de l'article 9 de la loi de finances initiale pour 1996

L'article 9 de la loi de finances pour 1996 exonérait de droits de mutation à titre gratuit, à concurrence de 50 % de leur valeur et dans la limite de 100 millions de francs pour chacun des donataires, les biens considérés comme des biens professionnels au sens de l'impôt de solidarité sur la fortune, lorsque ces biens étaient transmis dans un même acte, par un ou plusieurs donateurs tous âgés de moins de 65 ans qui eux-mêmes, soit exerçaient leur activité dans l'entreprises, soit étaient détenteurs des titres transmis, depuis cinq ans au moins.

En contrepartie, les donataires devaient s'engager à conserver pendant cinq ans les biens ainsi transmis, soit directement, soit par l'intermédiaire d'une société qu'ils contrôlent. Il n'était toutefois pas exigé que l'un d'entre eux exerce une fonction dirigeante au sein de l'entreprise transmise, afin de laisser la possibilité de faire appel à un gestionnaire extérieur dans le cas où ce dernier aurait été plus expérimenté que les héritiers.

Cette exonération était également applicable aux donations consenties par des personnes âgées de plus de 65 ans en vertu d'actes passés entre le 1^{er} janvier 1996 et le 31 décembre 1997 et aux transmissions par décès accidentel d'une personne âgée de moins de 65 ans.

Enfin, la rupture de l'engagement de conservation des titres était lourdement sanctionnée puisqu'au delà des droits éludés, le donataire était tenu d'acquitter une pénalité représentant la moitié de la réduction d'impôt précédemment consentie.

2. La censure du Conseil constitutionnel

Cet article a été invalidé par le Conseil constitutionnel¹ au motif que cette exonération méconnaissait le principe d'égalité devant la loi.

Après avoir rappelé que « *si le principe d'égalité ne fait pas obstacle à ce que le législateur décide de favoriser par l'octroi d'avantages fiscaux la transmission de certains biens, c'est à la condition que celui-ci fonde son*

¹ Décision n° 95-369 DC du 28 décembre 1995.

appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'ils se propose », le Conseil constitutionnel a spécialement considéré que :

« En instituant un abattement de 50 % sur la valeur des biens professionnels transmis entre vifs à titre gratuit à un ou plusieurs donataires, à la seule condition que ceux-ci conservent ces biens pendant une période de cinq années, sans exiger qu'ils exercent de fonction dirigeante au sein de l'entreprise et en étendant le bénéfice de cette mesure aux transmissions par décès accidentel d'une personne âgée de moins de soixante-cinq ans, la loi a établi vis-à-vis des autres donataires et héritiers des différences de situation qui ne sont pas en relation directe avec l'objectif d'intérêt général ci-dessus rappelé ;

*Dans ces conditions et eu égard à l'importance de l'avantage consenti, son bénéfice est de nature à entraîner une **rupture de l'égalité entre les contribuables** pour l'application du régime fiscal des droits de donation et de succession ».*

B. LES AMÉNAGEMENTS SUBSIDIAIRES DU DROIT FISCAL

Faute de pouvoir discriminer entre les transmissions d'entreprises et les autres mutations, le législateur a par la suite, et souvent à l'initiative du Sénat, aménagé le régime des donations et des donations-partage dans un sens favorable à la transmission des entreprises.

• L'article 14 de la **loi portant diverses dispositions d'ordre économique et financier** du **12 avril 1996** a sensiblement amélioré le régime fiscal de la donation-partage :

- en étendant son champ d'application au cas des enfants uniques ;
- en portant le taux de réduction des droits de 25 % à 35 % pour les donateurs âgés de moins de 65 ans et de 15 % à 25 % pour les donataires qui ont plus de 65 ans et moins de 75 ans.

• Pour les autres donations, l'article 15 de la loi précitée a fixé le taux de la réduction à 25 % lorsque le donateur est âgé de moins de 65 ans et à 15 % lorsque il a plus de 65 ans et moins de 75 ans.

• L'article 16 de la même loi a majoré de 10 points la réduction de droits applicable lorsque le donateur est âgé de 65 ans révolus et de moins de 75 ans, pour les donations consenties entre le 1^{er} avril 1996 et le 31 décembre 1997. Le taux de réduction de droit a donc été porté temporairement :

- à 35 % lorsqu'il s'agissait d'une donation-partage,
- à 25 % lorsqu'il s'agissait d'une autre donation.

Cette majoration des taux de réduction des droits de mutation a été prorogée jusqu'au 31 décembre 1998 par l'article 17 de la loi de finances pour 1998.

- Enfin, **l'article 36 de la loi de finances pour 1999** a supprimé la distinction des taux d'allégement en fonction de la nature juridique des donations et de la nature du donataire. En outre, **le taux de réduction des droits de mutation a été porté depuis le 1^{er} janvier 1999 à 50 % lorsque le donateur a moins de 65 ans et à 30 % lorsque le donateur a 65 ans révolus et moins de 75 ans.**

Enfin, toutes les donations effectuées entre le 25 novembre 1998 et le 31 décembre 1999 bénéficient d'un taux de réduction de 30 %, quel que soit l'âge du donateur.

L'article 20 de la loi de finances pour 1999 a par ailleurs relevé progressivement à 500.000 francs l'abattement accordé sur la part du conjoint survivant pour les mutations à titre gratuit et a étendu cet abattement aux successions ouvertes à compter du 1^{er} janvier 2000.

- Par ailleurs, l'article 17 de la loi portant DDOEF précitée a institué un abattement de 100.000 francs par part sur les droits de mutation à titre gratuit applicables aux donations consenties entre grands-parents et petits-enfants.

- **L'article 18 de la loi de finances rectificative pour 1996**, introduit à l'initiative du Sénat, a permis aux héritiers d'une entreprise individuelle exerçant une activité non commerciale (BNC) d'imputer les droits de succession et les intérêts supportés lors de la transmission sur le résultat de l'entreprise, sous réserve que l'un des héritiers poursuive personnellement l'activité pendant cinq ans.

La même disposition avait été adoptée en faveur des héritiers d'entreprises individuelles déclarant leurs bénéfices dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux (BIC) par l'article 10 de la loi de finances initiale pour 1996.

Même si la législation ne reconnaît jusqu'à présent aucune spécificité particulière à l'entreprise, au regard des droits de mutation, **il est possible aujourd'hui de bénéficier d'une réduction de droits de mutation de 50 % en cas de transmission des titres d'une société ou des biens d'une entreprise lorsque le donateur est âgé de moins de 65 ans** (article 790 du code général des impôts), ou de 35 % lorsque le donateur a 65 ans révolus et moins de 75 ans, et après abattement de 300.000 francs sur la valeur des biens et titres transmis lorsque les héritiers sont des descendants directs.

En outre, si le donataire cumule cette disposition avec l'abattement prévu par l'article 762 du CGI en cas de démembrement de la propriété, la réduction de droits de mutation peut s'avérer substantielle¹.

¹ En cas de transmission de la nue-propriété, l'abattement appliqué à la valeur en pleine propriété représente 20 % lorsque le donateur se dessaisit à un âge compris entre 60 et 70 ans.

Par ailleurs, les héritiers ou donataires peuvent obtenir pour les droits correspondants :

- un différé de paiement de cinq ans à compter de la date d'exigibilité des droits,

- et, à l'issue de ce délai, un paiement fractionné sur une période de dix ans.

Tout à fait logiquement, le recours à ce dispositif entraîne l'exigibilité d'intérêts au profit du Trésor, mais dont le taux peut être réduit.

Enfin, depuis 1992, les donations réalisées depuis plus de dix ans n'ont plus à être rappelées pour le calcul des droits. En d'autres termes, tous les dix ans, il est possible de procéder à une donation bénéficiant des abattements prévus par la législation, et surtout, à nouveau soumise aux tranches les plus basses du barème.

On notera également que les holdings patrimoniaux dans lesquels sont logées des titres de sociétés non cotées bénéficient en pratique d'un abattement de 20 % sur la valeur de l'actif sous-jacent afin de tenir compte du fait que les titres de telles sociétés ne sont pas liquides.

Dans l'ensemble, ces différents dispositifs permettent d'atténuer considérablement la rigueur des taux apparents du barème des droits de mutation.

II. LES DISPOSITIONS DU PRÉSENT ARTICLE

Le présent article prévoit d'insérer trois articles nouveaux dans le code général des impôts.

Le premier (article 789 A) accorde un abattement de 50 % au regard des droits de mutation, sur la valeur des parts ou actions d'une société industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale transmises par décès qui remplissent les conditions prescrites.

Le deuxième (article 789 B) accorde le même avantage aux biens transmis par décès qui sont affectés à l'exploitation d'une entreprise individuelle (meubles et immeubles, biens corporels ou incorporels) et qui remplissent les conditions prescrites.

Enfin, le troisième (article 1840 G *nonies*) détermine les pénalités dues en cas de non-respect par les héritiers, donataires ou légataires de leurs engagements.

On notera que l'avantage fiscal n'est accordé qu'en cas de **transmission par décès**, ce qui exclut les donations d'entreprises, qui, comme on l'a vu plus haut, bénéficient déjà d'une exonération fiscale de même montant (50 %) lorsque le donateur est âgé de moins de 65 ans, et de 30 % lorsque le donateur a 65 ans révolus et moins de 75 ans (article 790 du CGI).

Pour parer aux critiques émises par le Conseil constitutionnel en décembre 1995, le dispositif proposé par le présent article subordonne l'octroi de l'avantage fiscal - le même qu'en 1995, mais sans plafond - à plusieurs **conditions extrêmement rigoureuses** visant certes à favoriser la continuité de l'actionnariat et de la stratégie de l'entreprise, mais qui dans leur rigueur risquent de compromettre l'avenir des entreprises transmises.

D'autant que les pénalités en cas de rupture des engagements sont les mêmes que celles prévues par le dispositif de 1995, c'est-à-dire très lourdes.

A. DES CONDITIONS D'OCTROI DE L'EXONÉRATION TRÈS RIGOUREUSES

1. L'obligation de conserver les titres transmis pendant seize ans en cas de transmission de parts ou d'actions de sociétés

S'agissant des sociétés (article 789 A), l'abattement de 50 % sur la valeur imposable des titres transmis par décès ne serait octroyé qu'aux parts ou actions :

- que le défunt et ses associés auraient préalablement pris **l'engagement collectif de conserver** pendant au moins **huit ans**¹ ; outre les titres transmis, l'engagement collectif de conservation doit porter sur au moins **25 % des droits financiers et des droits de vote**² **attachés aux titres émis** par la société s'ils sont admis à la négociation sur un marché réglementé ou, à défaut, sur au moins **34 %** ; ces pourcentages de détention doivent être respectés tout au long de la durée de l'engagement collectif de conservation qui est opposable à l'administration à compter de la date d'enregistrement de l'acte qui le constate ;

- que les héritiers, donataires ou légataires prendraient l'engagement, le jour de la déclaration de succession, de ne pas céder pendant **huit années**

¹ S'agissant du défunt, cet engagement vaut pour lui et ses ayants cause à titre gratuit.

² Votre commission se félicite que l'Assemblée nationale ait repris dans le présent article la formulation qu'elle avait elle-même proposée pour l'article 9 de la loi de finances pour 1996. En effet, le pouvoir s'apprécie par référence aux droits de vote dont dispose l'actionnaire en assemblée générale et non par rapport aux parts détenues en pleine propriété.

supplémentaires à compter de la date d'expiration du délai de huit ans mentionné à l'alinéa précédent ; ainsi, en cas de décès du donateur avant la fin du délai de huit ans mentionné plus haut, le ou les donataires doivent reprendre à leur compte l'engagement de conservation des titres transmis, pendant la durée restant à courir¹.

Ainsi, la fraction du capital de la société dont la transmission bénéficierait d'une exonération partielle de droits de mutation par décès serait gelée pendant au moins seize années.

Cette durée peut apparaître excessive à l'heure où les restructurations d'entreprises demandent une certaine souplesse de manoeuvre dans le capital.

Le pourcentage minimal de 25 % correspond au seuil d'éligibilité au régime des biens professionnels au sens de l'impôt de solidarité sur la fortune tel qu'il est défini à l'article 885 O *bis* du CGI, s'agissant des parts ou actions de sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés. S'agissant des sociétés non cotées, le pourcentage de 34 % correspond à la minorité de blocage.

En outre, pour le calcul de ces pourcentages, il est tenu compte des titres détenus par une société possédant directement une participation dans la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement collectif de conservation, dès lors que cette société a souscrit audit engagement collectif. On notera que si ladite société fait l'objet d'une transmission par décès, la fraction de la valeur réelle de son actif brut qui correspond à sa participation dans la société dont les titres sont grevés d'un engagement collectif de conservation, bénéficie également d'un abattement de 50 %.

Enfin, il semble aller de soi que si le donateur possède tout seul 25 % ou 34 %, selon que la société est cotée ou non, des droits financiers et des droits de vote attachés aux titres transmis, il n'a pas besoin de s'associer avec d'autres actionnaires pour respecter la condition posée par le deuxième alinéa.

On observera que si le premier engagement de conservation doit porter collectivement sur au moins 25 % ou 34 % du capital de la société, le second ne porte que sur les titres transmis par décès et est pris individuellement par chacun des héritiers, donataires ou légataires dans la déclaration de succession. En conséquence, **si la fraction des titres transmise est inférieure aux pourcentages mentionnés, seule cette fraction du capital sera grevée d'un engagement de conservation de seize ans**, ce qui s'avère moins contraignant que si un quart ou un tiers du capital avait du rester gelé pendant seize ans.

¹ Ainsi, si le donateur décède trois ans après la signature de l'acte enregistrant son engagement collectif de conservation, ses héritiers devront conserver les titres transmis

On notera également que **le dispositif proposé est plus souple que celui que le législateur avait adopté en 1995**, qui n'octroyait l'avantage fiscal qu'en cas de transmission des parts ou actions dont la détention confère la majorité des droits de vote, et pas seulement la minorité de blocage, et qui exigeait que le donateur exerce dans la société une fonction dirigeante lui procurant une rémunération qui représente plus de la moitié de ses revenus professionnels, ce qui n'est pas le cas ici.

Enfin, il est prévu qu'en cas de **démembrement de propriété**, l'engagement de conservation soit signé conjointement par l'usufruitier et le nu-propiétaire. Ainsi, en cas de réunion de l'usufruit et de la nu-propiété, le terme de l'engagement de conservation des titres dont la pleine propriété est reconstituée demeurerait identique à celui souscrit conjointement.

La question se pose lorsque le défunt lègue à une personne la nue-propiété des titres et à une autre personne l'usufruit, ce qui permet de réduire encore les droits de mutation puisque dans ce cas, les droits sont calculés sur la valeur de la nue-propiété, qui, en vertu de l'article 762 du CGI, bénéficie d'un abattement par rapport à la valeur de la propriété entière.

2. L'interdiction de céder l'ensemble des biens transmis pendant huit ans pour les héritiers d'entreprises individuelles

En vertu de l'article 789 B, les entreprises individuelles doivent, quant à elles, avoir été détenues depuis plus de **trois ans** par le défunt lorsqu'elles ont été acquises à titre onéreux, pour donner droit à l'exonération.

Cette restriction tend à éviter des opérations de circonstance, tel l'achat d'une entreprise en vue de sa transmission immédiate à des héritiers. Si un tel risque n'est pas totalement inexistant, on peut toutefois penser qu'il demeure cependant assez limité, compte tenu de la nature même de l'actif ainsi transféré. Quoi qu'il en soit, la condition liée à la durée de détention constitue une sécurité complémentaire.

On suppose que lorsque l'entreprise n'a pas été acquise à titre onéreux, soit son propriétaire en est le créateur, soit il en est l'héritier, et dans ce cas, aucune condition n'est prévue.

En outre, chacun des héritiers, donataires ou légataires doit prendre **l'engagement de conserver pendant huit ans l'ensemble des biens affectés à l'exploitation de l'entreprise** (meubles et immeubles, biens corporels et incorporels).

pendant la durée restant à courir (c'est-à-dire cinq ans), puis pendant une nouvelle durée de

Cette condition n'apparaît en revanche pas réaliste pour les entreprises qui se trouveraient dans l'impossibilité d'aliéner une camionnette ou un tracteur au simple motif que le fait d'en changer avant huit ans rend exigibles les droits éludés, les pénalités et les intérêts de retard.

Une disposition identique à celle évoquée précédemment est prévue en cas de démembrement de la propriété des biens transmis.

3. L'exercice d'une fonction dirigeante par l'un des héritiers ou associés

On a vu que l'absence de condition tenant à l'exercice d'une fonction dirigeante par les héritiers avait été l'un des motifs de la censure de l'article 9 de la loi de finances pour 1996 par le Conseil constitutionnel.

En conséquence, l'article 789 A exige que l'un des associés, partie à l'engagement collectif de conservation, ou l'un des héritiers, donataires ou légataires assure, pendant les cinq années qui suivent la date de la transmission par décès, **une fonction de direction dans l'entreprise**, si celle-ci est soumise à l'impôt sur les sociétés, c'est-à-dire être :

- soit gérant nommé conformément aux statuts d'une société à responsabilité limitée (SARL) ou d'une société en commandite par actions,
- soit associé en nom d'une société de personnes,
- soit président, directeur général, président du conseil de surveillance, ou membre du directoire d'une société par actions.

On notera qu'il est cette fois-ci, fait référence explicitement à l'article 885 O *bis* du CGI relatif aux biens professionnels au sens de l'ISF, pour déterminer les fonctions de direction à assumer.

S'il s'agit d'une société de personnes visée aux articles 8 et 8 *ter* du CGI¹, l'une des personnes mentionnées ci-dessus doit exercer son activité professionnelle principale dans la société.

On observera que **la fonction de direction peut être exercée par l'un des associés du défunt** qui se sera préalablement et collectivement engagé avec lui à conserver ses titres ou actions pendant huit ans, ce qui

huit ans, c'est-à-dire 13 ans en tout.

¹ *Sociétés en nom collectif, sociétés en commandite simple, sociétés civiles, sociétés civiles professionnelles, sociétés en participation, sociétés à responsabilité limitée qui ont opté pour le régime fiscal des sociétés de personnes ou composées d'un seul associé, exploitations agricoles à responsabilité limitée.*

permet de remédier au cas où aucun des héritiers, donataires ou légataires s'avérerait compétent ou disposé à assurer une fonction de direction dans l'entreprise. D'où l'intérêt de ce « pacte d'actionnaires » pour préserver la cohérence de la stratégie de l'entreprise.

L'article 789 B exige quant à lui que l'un des héritiers, donataires ou légataires poursuive l'exploitation de l'entreprise individuelle.

4. Des obligations particulières de déclaration

La déclaration de succession doit être appuyée d'une attestation de la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement collectif de conservation certifiant que les conditions exigées, en matière de pourcentages de détention continue et de délai de conservation, ont été respectées jusqu'au jour du décès.

En outre, dans l'hypothèse où le donateur décéderait avant le terme de son engagement collectif de conservation, il est prévu qu'à compter du décès et jusqu'à l'expiration de l'engagement collectif de conservation, la société adresse chaque année dans les trois mois qui suivent le 31 décembre, une attestation certifiant que lesdites conditions sont remplies au 31 décembre de chaque année.

Enfin, le soin de fixer les modalités d'application du présent article, et notamment les obligations déclaratives incombant aux redevables et aux sociétés est renvoyé à un décret en Conseil d'Etat.

B. LES SANCTIONS EN CAS DE RUPTURE DES ENGAGEMENTS

Compte tenu de l'avantage octroyé, il est parfaitement légitime que la rupture de l'engagement de conservation des titres entraîne l'application d'une sanction particulièrement lourde. Au delà du rappel des droits éludés, le donataire concerné sera tenu d'acquitter une pénalité représentant la moitié de la réduction d'impôt précédemment consentie.

Toutefois, on notera que la rupture de son engagement par un des héritiers n'entraîne pas la remise en cause de l'avantage fiscal pour l'ensemble des autres, ce qui est heureux, compte tenu de l'impossibilité pour les héritiers qui seraient ainsi lésés de faire valoir leurs droits devant le juge civil, en l'absence de reconnaissance civile des pactes d'actionnaires.

Sur le fond, cette pénalité constitue le régime de droit commun dans des situations comparables. Il en est ainsi notamment pour les héritiers ou

donataires de parts de groupement forestier ou de bois et forêt qui ne respectent pas les engagements leur ayant permis de bénéficier d'un allègement des droits de mutation à titre gratuit (article 1840 G *bis* du CGI).

Proportionnée à l'avantage consenti, cette sanction devrait en outre avoir des vertus pédagogiques en incitant le dirigeant à choisir avec discernement son successeur et à l'associer de façon préalable à la gestion de l'entreprise. De fait, une telle préparation ne peut être que favorable à la pérennité de l'entreprise.

En revanche, il sera sans doute indispensable de cerner progressivement les situations qui, au côté de la vente des titres, sont considérées comme entraînant une rupture de l'engagement. En toute logique, la liquidation de l'entreprise durant la période de huit ans devrait, elle aussi, s'accompagner de la remise en cause de l'avantage. On ne peut toutefois ignorer qu'une telle liquidation peut répondre à des causes très variées, et n'est donc pas nécessairement le résultat d'une gestion défectueuse. De même, on peut se demander quelle solution sera appliquée dans l'hypothèse où l'entreprise fusionne avec une autre société.

Ces divers cas appellent sans doute des réponses nuancées, ce qui, concrètement, limite les possibilités de solution globale et uniforme.

On observera en outre que **les pénalités sont d'autant plus lourdes que le contribuable a respecté ses engagements plus longtemps**. Ainsi, compte tenu du taux des intérêts de retard prévus à l'article 1727 du CGI (9 % par an) et de la pratique des tribunaux qui considèrent que les intérêts de retard courent depuis la date de la succession et non de la date où les engagements ne sont plus tenus, dans l'hypothèse où l'engagement serait rompu au bout de sept ans, l'intérêt de retard serait de 63 %. Si la rupture a lieu au bout de 14 ans, alors le contribuable devra acquitter un impôt de 126 % de la valeur des biens transmis au titre de l'intérêt de retard.

Pour ne pas pénaliser des contribuables qui courent déjà le risque de devoir acquitter, en plus du rappel des droits éludés, la moitié des droits dus, il serait utile que l'administration précise dans le décret en Conseil d'Etat prévu par le présent article que les intérêts ne courent qu'à partir du moment où les engagements ne sont plus tenus.

III. LES APPRÉCIATIONS DE VOTRE COMMISSION

On observera à titre liminaire que l'allègement d'impôt proposé par le présent article est le même que celui qu'obtiendrait pour ses donataires un chef

d'entreprise qui transmettrait son entreprise avant 65 ans et sans conditions particulières, en application de l'article 790 du CGI. Toutefois, le présent article présente l'avantage de permettre audit chef d'entreprise de rester à la tête de sa société jusqu'à son décès, tout en aménageant sa succession, ce qui est appréciable pour des entrepreneurs qui ne souhaitent pas se déposséder de leur principale source de revenus.

Sur le fond, et sans insister sur les commentaires auxquels avaient donné lieu, au sein de la majorité gouvernementale actuelle, l'article 9 de la loi de finances pour 1996 au moment de sa discussion¹ - le fait que M. Didier Migaud, rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale, consacre la quasi-totalité du commentaire du présent article dans son rapport, à expliquer que la France est soumise à un phénomène de « compétition des territoires » auquel il convient de s'adapter est en soi suffisamment significatif -, votre commission se félicite que la majorité ait évolué sur le délicat sujet de la transmission d'entreprise, et tient à souligner les enjeux économiques d'une transmission réussie.

Elle regrette toutefois que le présent dispositif ne règle pas le principal problème auquel sont confrontés les chefs d'entreprises dans le cadre de la transmission qui est celui de l'impôt de solidarité sur la fortune.

A. LE NÉCESSAIRE ASSOUPPLISSEMENT DE CONDITIONS ANTI-ÉCONOMIQUES

En dépit de ses aspects plus souples que le dispositif voté par le législateur en 1995, les conditions exigées par le présent article en contrepartie de l'avantage fiscal peuvent apparaître trop rigoureuses au regard de la réalité économique.

Il en est ainsi de l'interdiction de céder les titres ou biens transmis pendant seize ans qui peut conduire à geler le capital de l'entreprise au mépris de sa croissance et des nécessités économiques. Bien qu'elle apparaisse comme la nécessaire contrepartie d'un avantage fiscal substantiel, une telle disposition ferme le capital des entreprises pendant seize ans, ce qui, au regard de l'échelle du temps économique, peut apparaître excessivement long, même

¹ On se reportera au JO Débats (AN) de la 3^{ème} séance du jeudi 19 octobre 1995, pages 2121 et suivantes. M. Augustin Bonrepaux, aujourd'hui président de la commission des finances de l'Assemblée nationale déclarait alors au sujet d'un avantage fiscal similaire mais plafonné : « Nous ne pouvons imaginer qu'on puisse accorder en une seule soirée et à un si petit nombre de privilégiés, un allègement fiscal de cette taille ». M. Didier Migaud, aujourd'hui rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale, surenchérisait : « L'article 6 établit (...) un avantage tout à fait inadmissible au bénéfice d'une catégorie de nos concitoyens, et cela pour une efficacité fort douteuse. (...) Il s'agit d'un avantage exorbitant qui peut aller jusqu'à un allègement par donataire de 100 millions de francs ».

si la sécurité juridique est un besoin exprimé par les différents acteurs des sociétés.

En outre, une telle disposition risque de compromettre l'avenir d'entreprises, lorsque la nécessité pour les héritiers de payer les droits de mutation, même allégés, les soumet à des demandes de distribution très fortes.

Ainsi, dans les cas où l'entreprise constitue une part essentielle du patrimoine de l'entrepreneur défunt, les héritiers, placés dans l'interdiction d'aliéner une fraction du capital, même minoritaire, pour s'acquitter du paiement des droits de succession, seront dans l'obligation de prélever la somme nécessaire dans les caisses de l'entreprise, c'est-à-dire sous la forme d'une distribution de dividendes exceptionnels.

Or, compte tenu du taux marginal de l'impôt sur le revenu et des prélèvements sociaux applicables aux dividendes, l'entreprise doit pouvoir verser à ses actionnaires le double des droits de succession minorés exigés, ce qui peut apparaître excessif pour nombre d'entreprises.

Dans le cas où l'héritier serait minoritaire dans la société, il n'aurait aucun moyen de peser sur la politique de distribution de la société et se verrait obligé d'aliéner son patrimoine personnel pour acquitter les droits de succession.

Enfin, dans le cas de la transmission d'une entreprise individuelle, l'obligation de conserver l'ensemble des biens affectés à l'exploitation de l'entreprise pendant une durée de huit ans peut s'avérer absurde. Un patron d'exploitation agricole ne pourrait ainsi céder un tracteur et un artisan un camionnette, sans courir le risque de devoir payer des droits de succession à hauteur de 75 % des biens transmis et des intérêts de retard prohibitifs.

Votre commission vous proposera en conséquence de ramener la durée de l'engagement de conservation des titres et des biens transmis de huit et huit ans à cinq et cinq ans, c'est-à-dire dix ans. Cette durée est susceptible de répondre aux objectifs poursuivis en matière de continuité de la gestion tout en étant plus raisonnable au regard de l'inévitable mobilité des facteurs de production et des évolutions économiques.

En outre, la diminution du délai de détention des titres de huit à cinq ans, dans les cas évoqués précédemment, permettrait de calquer la durée de l'engagement de conservation sur la durée du différé d'imposition octroyé par l'administration fiscale.

B. LA CONSÉCRATION FISCALE D'UNE NOTION ENCORE INSUFFISAMMENT RECONNUE EN DROIT COMMERCIAL

On observera que **le présent article**, en réservant un sort fiscal particulier aux titres de société faisant l'objet d'un « engagement collectif de conservation » de huit ans, **consacre fiscalement la notion de « pacte d'actionnaires »** avant que cette notion ne soit entrée dans le droit civil. Ces pactes porteraient ainsi sur un pourcentage minimal de titres correspondant à **25 % des droits financiers et des droits de vote attachés aux titres émis** par la société s'ils sont admis à la négociation sur un marché réglementé ou, à défaut, au moins **34 %**.

La loi fiscale précède donc la réalité juridique et financière, ce qui n'est jamais une bonne pratique, surtout en matière de droits de mutation qui sont généralement étroitement calqués sur le droit civil.

Votre rapporteur général avait lui-même déposé le 26 juin 1997 en son nom personnel, une proposition de loi n° 379 (1997-1998) tendant à une meilleure efficacité des pactes d'actionnaires. Cherchant à organiser généralement pour une longue période, le contrôle de la gestion d'une société, la composition de son capital ou encore la sortie d'un actionnaire de la société, ces accords extra-statutaires présentent une indéniable utilité. Ils contribuent notamment à assurer la stabilité indispensable à la réalisation d'objectifs complexes, de moyenne ou longue durée, notamment dans le cadre des groupes de sociétés, des holdings, et plus spécifiquement encore, dans le cadre des filiales communes.

Votre rapporteur général ne peut donc qu'encourager le gouvernement à inscrire cette proposition de loi à l'ordre du jour des assemblées.

C. UN PROBLÈME NON TRAITÉ : LE POIDS DE L'ISF

Comme l'a précisé M. Didier Migaud lors de la discussion du présent article à l'Assemblée nationale, l'avantage reconnu au titre des droits de mutation à titre gratuit ne l'est pas pour la fixation de l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF). La conclusion de pactes d'actionnaires au regard des droits de mutation n'emporte donc aucune conséquence au regard de l'ISF.

En d'autres termes, les actionnaires minoritaires qui auraient conclu avec d'autres un pacte portant sur au moins 25 % ou 34 % du capital continueraient à devoir inclure les biens ayant fait l'objet du pacte dans l'assiette de leur impôt, en dépit des pourcentages ainsi atteints qui

correspondent aux seuils d'exonération prévus par l'article 885 O *bis* du CGI au regard de l'ISF.

Votre rapporteur général considère qu'en diminuant l'assiette des droits de succession, le présent article ne traite qu'une partie du problème des transmissions d'entreprises. En effet, un grand nombre d'héritiers de parts d'entreprises sont obligés de se dessaisir de leurs titres pour pouvoir acquitter l'ISF. Or, en les obligeant à garder les titres transmis sous le régime de faveur pendant huit ans, le présent article les fait entrer - pour ceux qui ne rempliraient pas les conditions permettant de considérer les biens transmis comme des biens professionnels - dans le champ de l'ISF sans leur permettre pour autant de céder une partie des titres pour acquitter la charge ainsi due qui s'ajoute à celle des droits minorés de succession.

Votre rapporteur général considère qu'il existe donc une distorsion de traitement entre l'héritier qui prendrait en charge la gestion de l'entreprise et qui pourrait bénéficier du régime des biens professionnel dès lors qu'il posséderait 25 % des titres transmis, et les autres héritiers.

Il considère en conséquence comme indispensable de prévoir que les titres faisant l'objet d'un « engagement collectif de conservation » soient considérés comme des biens professionnels au sens de l'ISF.

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

*ARTICLE 6***Suppression de la contribution annuelle représentative du droit de bail**

Commentaire : le présent article a pour objet de modifier le dispositif de remboursement du droit de bail et de la contribution additionnelle perçus deux fois pour la période d'imposition du 1er janvier au 30 septembre 1998, et d'organiser la suppression progressive du droit de bail à compter de l'imposition des revenus 2000.

I. LA RÉFORME DU DROIT DE BAIL : UNE OCCASION RATÉE***A. LA RÉFORME INTRODUE DANS LA LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 1998***

Le droit de bail frappe toutes les mutations de jouissance d'immeubles, sauf exonérations particulières (ex : locations donnant lieu au paiement de la TVA, loyer annuel n'excédant pas 12.000 francs).

L'assiette du droit de bail est constituée du prix du loyer, augmenté des charges imposées au preneur, ou de la valeur locative réelle des biens loués, si cette valeur locative est supérieure.

Le taux normal du droit de bail est fixé à 2,5 %.

La taxe additionnelle au droit de bail est due sur les loyers des locaux situés dans des immeubles achevés depuis quinze ans au moins, au premier jour de la période d'imposition. Son taux est également de 2,5 %.

Le droit de bail est à la charge du locataire et la taxe additionnelle au droit de bail est à la charge du bailleur. Le droit de bail et la taxe additionnelle sont toutefois dus par le propriétaire.

L'article 12 de la loi de finances rectificative pour 1998 a remplacé le droit de bail et sa taxe additionnelle par deux contributions représentatives de ce droit et de cette taxe, recouvrées, selon les contribuables (personnes physiques ou entreprises), comme en matière d'impôt sur le revenu, ou comme en matière d'impôt sur les sociétés.

Cette réforme a été présentée comme une simplification administrative, puisque ni l'assiette, ni le taux des deux impositions ne sont modifiés.

Jusqu'à la réforme, les déclarations de droit de bail et de taxe additionnelle présentaient en effet des caractéristiques particulières :

- la période d'imposition ne correspondait pas à l'année civile ou à l'exercice comptable des entreprises, mais s'étendait du 1er octobre au 30 septembre ;

- les impositions étaient établies sur la base des créances acquises (loyers courus) ;

- les formulaires de déclaration étaient spécifiques.

Avec le nouveau dispositif, les obligations déclaratives particulières au droit de bail sont alignées sur les déclarations existant en matière d'impôt sur les sociétés et d'impôt sur le revenu. Ainsi, **la formalité spécifique de la déclaration du droit de bail est supprimée**. La déclaration est celle relative aux revenus fonciers pour les particuliers et la déclaration de résultat pour les entreprises.

Le dispositif prévoit que les nouvelles contributions s'appliquent aux loyers encaissés à compter du 1er janvier 1998, alors même que les loyers courus entre le 1^{er} janvier 1998 et le 30 septembre 1998 ont déjà fait l'objet d'une imposition au mois d'octobre 1998 au titre des anciennes contributions.

En application du G de l'article 12 de la loi de finances rectificative pour 1998, **les personnes morales** ont la possibilité de déduire les recettes qui ont été soumises au droit de bail entre le 1er janvier 1998 et le 30 septembre 1998, de l'assiette de la contribution versée pour le premier exercice d'application du nouveau régime.

En revanche, **le bailleur-personne physique** qui a déjà acquitté le droit de bail et la taxe additionnelle à l'automne 1998 **pourra seulement être remboursé après avoir cessé de louer pendant au moins neuf mois et sur sa demande**.

B. LE REJET DE LA RÉFORME PAR LE SÉNAT

Le Sénat a rejeté la réforme du droit de bail inscrite dans la loi de finances rectificative pour 1998.

Il n'a pas accepté le mode de remboursement et a supprimé l'article 12 de la loi de finances rectificative pour 1998 parce que :

- **le remboursement intervient plusieurs années après le double paiement du droit de bail au titre des neuf premiers mois de 1998**, voire très longtemps après, si le bailleur poursuit sa location sans cesser de louer. Le montant du remboursement sera donc dévalorisé à raison de la durée pendant laquelle les propriétaires continueront de louer ;

- **le contribuable sera contraint de faire une démarche spécifique auprès des services fiscaux** et de justifier le paiement de droits qu'il aura acquittés plusieurs années auparavant. Un certain nombre de créanciers de l'Etat pourraient être dissuadés par cette procédure ;

- **le mécanisme de remboursement des personnes physiques est nettement plus défavorable que celui des personnes morales.**

Lors du débat sur la loi de finances rectificative pour 1998, les arguments du Sénat n'ont malheureusement pas été entendus.

Le gouvernement a rejeté l'ensemble de ses objections à la réforme du droit de bail, au motif que les contribuables ne seraient contraints qu'à un seul paiement en 1999 (en omettant de préciser que le paiement était décalé d'un an, c'est-à-dire que le paiement de 1999 vaut pour les loyers de 1998, et non pour ceux de 1999, comme précédemment).

Le gouvernement, par la voix de M. Christian Sautter, secrétaire d'Etat au budget¹, avait ainsi estimé que « *le dispositif proposé crée un avantage de trésorerie pour les nouveaux bailleurs* ». Il avait refusé d'envisager un délai de remboursement plus court que le délai de neuf mois après l'interruption de la location, sous prétexte « *qu'il est normal de rembourser le dégrèvement au propriétaire lorsque celui-ci ne veut plus ou ne peut plus louer son bien. Or il a, dans ce cas, besoin d'une certaine durée pour être en mesure de prouver qu'il ne cherche pas ou qu'il ne peut pas louer son bien* ». La discussion avait enfin donné lieu de sa part à des critiques simplistes et manichéennes : « *Je constate qu'un fossé sépare ceux qui veulent simplifier la vie des contribuables et ceux qui apprécient la complexité du code des impôts* ».

L'Assemblée nationale a choisi de rétablir le dispositif de l'article 12 de la loi de finances rectificative pour 1998, en ignorant les remarques formulées par le Sénat.

¹ In *JO Débats SENAT, séance du 14 décembre 1998.*

Le rapporteur général de l'Assemblée nationale indiquait ainsi que : « *L'Assemblée nationale a admis que l'enjeu financier justifiait d'étaler dans le temps la perte de recettes, pour le budget de l'Etat, qui aurait résulté, en 1999, du passage d'un système à l'autre en permettant l'imputation immédiate du droit de bail perçu au titre des loyers courus du 1er janvier 1998 au 30 septembre 1998, sur la contribution représentative due au titre des loyers perçus en 1998.*

L'Assemblée nationale a donc considéré que l'on pouvait légitimement s'attacher aux paiements effectivement réalisés, en 1999, tant par le locataire que par le bailleur, sans s'attacher à l'année d'imputation de la base d'imposition. Elle a donc admis que le dégrèvement équivalent aux droits acquittés, au titre des loyers courus du 1er janvier 1998 au 30 septembre 1998, puisse n'intervenir qu'au moment où la superposition des bases imposables produirait ses effets en termes de paiement effectif, c'est-à-dire lorsque le bailleur cesserait de louer le bien en cause¹ ».

Saisi par des sénateurs, le Conseil constitutionnel a refusé de censurer la réforme du droit de bail, estimant que l'article ne conduisait pas à une double imposition des bailleurs, au motif que la loi prévoit qu'un dégrèvement interviendra plus tard (la double imposition n'est en quelque sorte que « temporaire » et donc inexistante en droit).

La réforme est donc entrée en vigueur au 1^{er} janvier 1999.

Moins d'un an plus tard, le gouvernement a finalement reconnu que son système n'était pas le bon. Il propose de rembourser le droit de bail aux contribuables sous la forme d'un crédit d'impôt. Par ailleurs, il supprime le délai de neuf mois d'interruption de la location pour le remboursement de la taxe additionnelle. Enfin, moins d'un an après l'avoir réformé, il propose la suppression du droit de bail.

Ce temps perdu aurait pu être gagné, si le Sénat, en son temps, avait été écouté.

¹ Rapport, en nouvelle lecture, de M. Didier Migaud n°1282 (XIème législature)

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ PAR LE PRESENT ARTICLE

A. UNE MODIFICATION DU DISPOSITIF DE REMBOURSEMENT DU DROIT DE BAIL ET DE LA CONTRIBUTION ADDITIONNELLE PERCUS POUR LA PERIODE DU 1ER JANVIER AU 30 SEPTEMBRE 1998

Le **D.** de l'article complète l'article 234 *decies* du code général des impôts de manière à préciser qu'aucune demande de dégrèvement ne pourra être présentée après le 31 décembre 1999. Il s'agit de mettre un terme, s'agissant du droit de bail, au dispositif, fortement critiqué par votre commission des finances, qui consistait à ne rembourser les contributions perçues deux fois pour une même période d'imposition (1^{er} janvier-30 septembre 1998) qu'au terme de neuf mois d'arrêt de la location, sous forme de dégrèvement. Désormais, le droit de bail sera remboursé sous forme de crédit d'impôt.

Le **E.** de l'article insère ainsi un nouvel article 234 *decies* A dans le code général des impôts. Il s'agit du nouveau dispositif de remboursement imaginé par le gouvernement.

Les contribuables, soumis à la contribution représentative du droit de bail et, le cas échéant, à la contribution additionnelle (lorsque l'immeuble a plus de 15 ans), doivent inscrire sur leur déclaration de revenus 1999, la base des droits d'enregistrement correspondants, à l'exclusion des droits ayant déjà fait l'objet d'une demande de dégrèvement en application de l'article 234 *decies* du code général des impôts.

Cette inscription faite, le traitement est différencié pour le droit de bail et pour la contribution additionnelle.

S'agissant du droit de bail, le **II.** du nouvel article 234 *decies* A accorde aux contribuables un crédit d'impôt, d'un montant égal au droit de bail acquitté sur les sommes déclarées (2,5 % de la base des droits d'enregistrement). Ce crédit d'impôt s'impute sur l'impôt sur les revenus de 1999.

Toutefois, un seuil est fixé pour ce remboursement : seules les personnes dont le total des revenus fonciers (revenus de location et de sous-location) est inférieur à 60.000 francs, soit les deux tiers des contribuables déclarant des revenus fonciers, bénéficieront du remboursement en 2000. Les autres contribuables (soit le tiers restant), qui ont également payé deux fois les contributions, devront attendre 2001. **L'introduction de ce seuil introduit une discrimination sans aucune autre justification que le souci de lisser le coût fiscal du remboursement.**

Le **III.** du nouvel article 234 *decies* A précise les conditions de remboursement de la taxe additionnelle au droit de bail, également perçue deux fois pour une même période (1er janvier 1998-30 septembre 1998). Les conditions de remboursement sont ici moins favorables : les contribuables auront seulement droit à un crédit d'impôt lors de l'interruption de la location. Par rapport à l'ancien dispositif, le fait que le délai de neuf mois d'interruption de la location soit supprimé est une avancée, dans le sens de ce qu'avait préconisé le Sénat en décembre 1998.

Toutefois, votre rapporteur général regrette que l'Etat, qui bénéficie d'une sorte d'avance de trésorerie des bailleurs, se contente de restituer exactement la somme prélevée deux fois, sans tenir compte, ne serait-ce que de l'évolution des prix. Il apparaît donc logique que la somme soit restituée rapidement. Il serait nécessaire qu'au-delà d'un certain délai le remboursement du trop perçu soit automatique.

Le **2.** du **III.** précise que la demande de remboursement, s'agissant de la contribution additionnelle au droit de bail, devra être produite l'année au cours de laquelle la cessation ou l'interruption de la location est intervenue. Toutefois, la base des droits acquittés aura due être fournie dans la déclaration des revenus 1999.

B. UNE SUPPRESSION PROGRESSIVE DU DROIT DE BAIL À COMPTER DE L'IMPOSITION DES REVENUS 2000

Le **A.** de l'article supprime les articles 234 *bis*, 234 *septies* et 234 *decies* du code général des impôts pour les revenus perçus à compter du 1er janvier 2001.

Ainsi, la contribution représentative du droit de bail (article 234 *bis* du CGI) est formellement supprimée à compter de l'imposition des revenus de l'année 2001, c'est-à-dire pour l'impôt sur le revenu versé en 2002.

De même sont supprimées les modalités de calcul de la contribution (article 234 *septies* du CGI : la contribution est calculée en faisant abstraction de la valeur du droit de reprise des constructions lorsque celles-ci deviennent la propriété du bailleur en fin de bail) et les modalités spécifiques de dégrèvement (article 234 *decies*).

Le **B.** de l'article modifie la rédaction de l'article 234 *bis*, de manière à exclure du champ de l'assiette de la contribution représentative du droit de bail, les loyers dont le montant perçu en 1999, n'excède pas 30.000 francs. L'Assemblée nationale a relevé ce plafond à 36.000 francs, pour un coût de 300 millions de francs.

Il ne s'agit pas pour autant de réduire l'assiette du droit de bail, dès l'imposition de ces revenus 1999, ce qui aurait pour effet de minorer les recettes de l'impôt sur le revenu en 2000. L'année 1999 n'est qu'une année de référence, qui permettra de faire le point sur les locaux dont les revenus sont inférieurs à 30.000 francs. Le **P.** à la fin du présent article indique ainsi que les dispositions du **B.** s'appliquent aux revenus perçus au cours de l'année 2000.

Votre rapporteur général considère qu'il y a lieu de s'interroger sur la pertinence de ce renvoi, pour l'application d'un article du code général des impôts, à une date fixée en dehors du code général des impôts. La simple lecture du nouvel article 234 bis du CGI ne permet pas au contribuable de comprendre qu'il ne bénéficiera de l'allégement fiscal que pour l'imposition des revenus 2000, c'est-à-dire en 2001.

Il est vrai que l'annonce d'une suppression du droit de bail dès 2000, pouvait laisser penser aux contribuables qu'ils n'auraient plus à acquitter de droit de bail pour l'impôt sur le revenu 2000, mais il n'y a pas lieu de laisser subsister un doute dans leur esprit

C. LA TRANSFORMATION DE LA CONTRIBUTION ADDITIONNELLE AU DROIT DE BAIL

Le **C.** de l'article modifie l'article 234 *nonies* et fixe un montant minimal de loyers pour la perception de la contribution additionnelle au droit de bail. Il s'agit simplement de reprendre une référence qui disparaît avec la suppression du droit de bail à compter de l'imposition des revenus 2000.

Le **G.** modifie de nouveau l'article 234 *nonies* du code général des impôts, à compter de l'imposition des revenus 2001, afin de tenir compte de la suppression du droit de bail. **La contribution additionnelle au droit de bail est donc transformée en simple « contribution ».**

L'assiette du prélèvement est inchangée : il s'agit des revenus tirés de la location des immeubles achevés depuis quinze ans au moins au 1er janvier de l'année d'imposition.

L'article reprend les références anciennement contenues dans l'article relatif au droit de bail, puisque la contribution était additionnelle à celui-ci, avec quelques modifications rédactionnelles.

Votre rapporteur général s'interroge sur l'opportunité de modifier à deux reprises, dans le même article, et dans un sens différent, l'article 234 *nonies* du code général des impôts. Il s'agit, à l'évidence, d'une complexification inutile du code général des impôts.

D. LE COUT DE LA MESURE

Le coût budgétaire de la nouvelle réforme du droit de bail, en l'an 2000, après amendement de l'Assemblée nationale, s'élèvera à 3,5 milliards de francs, **dont 1,4 milliard de francs pour les ménages et 2,1 milliards de francs pour les entreprises (effet du régime des acomptes sur 2000).**

Ce coût budgétaire en 2000 correspond au coût du premier remboursement de la « double imposition » de 1998 pour les titulaires de revenus fonciers inférieurs à 60.000 francs et à l'impact sur les acomptes d'impôt sur les sociétés, de la suppression progressive du droit de bail à compter de l'imposition des revenus 2000.

Impact de la suppression du droit de bail en 2000

	Coût en 2000 (en millions de francs)
Bailleurs personnes physiques	0
Bailleurs personnes morales	-2.100
Ensemble	-2.100

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie (direction de la législation fiscale)

Les bailleurs personnes physiques ne bénéficieront en 2000 que du remboursement de la perception du droit de bail sur les neuf premiers mois de 1998, s'ils ont moins de 60.000 francs de revenus fonciers.

Impact du remboursement du droit de bail en 2000 et 2001

	Coût en 2000 (en millions de francs)	Coût en 2001 (en millions de francs)
Bailleurs percevant moins de 60.000 francs de revenus fonciers	- 1.000	0
Bailleurs percevant plus de 60.000 francs de revenus fonciers	0	-1.900

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie (direction de la législation fiscale)

L'impact du remboursement de la taxe additionnelle au droit de bail est évalué par le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie à **400 millions de francs pour 2000**, avec un coût réparti sur 5 ans, par hypothèse (soit au total 2 milliards de francs).

Au total, le dispositif proposé par le présent article est d'une extraordinaire complexité.

Suppression de la contribution annuelle représentative du droit de bail (article 6 du PLF 2000 modifié par l'Assemblée nationale) : un dispositif complexe

	<i>LFR 98</i>	PLF 2000			
	<i>DB +TADB</i>	2000	2001	2002	TADB
revenus fonciers < 60.000 F	<i>Remboursement du droit de bail et de la taxe additionnelle lorsque le bailleur cesse de louer pendant neuf mois consécutifs, l'année qui suit la fin de la location (dégrèvement sur demande expresse à l'administration)</i>	pas de suppression du droit de bail pour l'imposition des revenus 1999 mais remboursement du droit acquitté au titre des revenus 1 ^{er} janv-30 sept 98 (crédit d'impôt) sauf demande de dégrèvement présentée avant le 31/12/1999	suppression du droit de bail pour l'imposition des revenus 2000 seulement pour les loyers <36.000 F par local en 1999	suppression totale du droit de bail pour l'imposition des revenus 2001	remboursement de la TADB acquittée au titre des revenus 1 ^{er} janv-30 sept 98 sur demande l'année d'interruption de la location
revenus fonciers > 60.000 F		pas de suppression du droit de bail pour l'imposition des revenus 1999 et pas de remboursement du droit acquitté au titre des revenus 1 ^{er} janv-30 sept 98 sauf demande de dégrèvement présentée avant le 31/12/1999	suppression du droit de bail pour l'imposition des revenus 2000 seulement pour les loyers <36.000 F par local en 1999 et remboursement du droit de bail acquitté au titre des revenus 1 ^{er} janvier-30 sept 98 (crédit d'impôt) sauf demande de dégrèvement avant le 31/12/1999		

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION

La réforme du droit de bail est **une double occasion manquée** :

- le gouvernement a entrepris **une réforme complexe du droit de bail** à compter du 1er janvier 1999, qui a créé de très nombreuses difficultés, **pour proposer au Parlement de le supprimer quelques mois plus tard** ;

- **le nouveau dispositif de remboursement et de suppression du droit de bail est encore exagérément compliqué, dans le seul but de « lisser » le coût fiscal. On se trouve bien loin de l'objectif de « simplification » annoncé.**

De surcroît, contrairement à ce que le gouvernement a annoncé, le droit de bail ne sera supprimé qu'à compter de l'année 2001 pour les locaux dont les revenus sont inférieurs à 30.000 francs par an et 2002 pour les autres. En 2000, tous les contribuables devront s'acquitter du droit de bail sur les revenus locatifs de 1999.

Votre rapporteur général vous propose donc de simplifier le nouveau dispositif proposé par le gouvernement :

1 - il convient de supprimer les nombreux plafonds introduits par le présent article, qui outre leur évidente complexité, engendrent des effets de seuils particulièrement inéquitables.

Il n'existe aucune justification, sinon le souci de lisser le coût fiscal, pour ne pas rembourser les contribuables dans les mêmes conditions, selon qu'ils disposent de revenus fonciers inférieurs ou supérieurs à 60.000 francs. Il faut rappeler qu'un tiers des contribuables déclarant des revenus fonciers sont au-dessus de cette limite de 60.000 francs.

Il est par ailleurs très contestable de fixer un plafond de loyers annuels, même porté, de manière dérisoire, de 30.000 à 36.000 francs, pour l'exonération de droit de bail sur les revenus 2000.

En effet, cette limite est arbitraire : **elle laisse supposer que les ménages aux revenus modestes bénéficient automatiquement de loyers faibles** et qu'à l'inverse, les ménages aisés payent des loyers élevés. Elle ne tient aucun compte du niveau des loyers en région parisienne et dans certaines grandes agglomérations, très supérieur au plafond fixé¹, ni de la structure

¹ Au 1er janvier 1999, le loyer mensuel moyen dans le secteur privé était de 66,7 francs au m² dans l'agglomération parisienne (rapport sur l'évolution des loyers, juin 1998). Ainsi, en moyenne, au-delà de 54 m², les locataires de l'agglomération parisienne ne pourront bénéficier dès 2000 de la suppression du droit de bail.

familiale, qui conduit logiquement les familles nombreuses à habiter des logements plus vastes, avec des loyers obligatoirement plus élevés. Le seuil retenu ne peut donc en aucun cas être présenté comme un seuil à caractère « social ». Il n'a aucune autre justification que le souci de limiter le coût budgétaire.

2 - il convient également de supprimer progressivement la contribution additionnelle au droit de bail.

Votre rapporteur général vous propose donc de rembourser tous les contribuables, dès l'imposition des revenus 1999, pour la contribution représentative du droit de bail acquittée deux fois pour la période du 1er janvier au 30 septembre 1998, en supprimant le seuil de 60.000 francs de revenus fonciers.

Par ailleurs, il vous propose de supprimer le seuil de 36.000 francs par local fixé pour la suppression du droit de bail à compter de l'imposition des revenus 2000. **La contribution représentative du droit de bail serait supprimée dès l'imposition des revenus 2000, et non sur deux ans.**

Votre rapporteur général vous propose également **la suppression de la contribution additionnelle au droit de bail**, qui rapporte environ 3,5 milliards de francs par an, **en deux ans, à compter de l'imposition des revenus 2000.** Elle sera réduite de moitié pour tous les contribuables (soit 1,25 % du montant des loyers) avant d'être totalement supprimée pour l'imposition des revenus 2001.

Enfin, votre rapporteur général vous propose d'améliorer le remboursement de la contribution additionnelle au droit de bail en prévoyant qu'à la date de la suppression de la contribution additionnelle au droit de bail (imposition des revenus 2001), les contribuables qui n'auraient pas fait de demande de remboursement (contribuables n'ayant pas cessé de louer) soient automatiquement remboursés.

Le dispositif proposé par votre commission

	Imposition des revenus 1999	Imposition des revenus 2000	Imposition des revenus 2001
Droit de bail	Remboursement du droit de bail payé du 1er janvier au 30 septembre 1998	Suppression complète du droit de bail	-
Contribution additionnelle au droit de bail (CACRDB)	-	Réduction de la CACRDB à 1,25% des loyers perçus	Suppression complète de la contribution additionnelle au droit de bail et remboursement définitif de la double imposition

Le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie n'a pas été en mesure d'apporter à votre rapporteur les précisions nécessaires sur le coût d'un tel dispositif. Toutefois, une simulation peut être réalisée, avec les réserves nécessaires.

L'évaluation du coût du nouveau dispositif

	2000	2001	2002
Remboursement du droit de bail	- 2,9 milliards de francs en IR	-	-
Remboursement de la CACRDB	- 0,4 milliard de francs	- 0,4 milliard de francs	- 1,2 milliard de francs
Suppression du droit de bail	- 3,5 milliards de francs en IS (acomptes)	- 0,6 milliard de francs	
Suppression de la CACRDB	-	-1,75 milliard de francs	-1,75 milliard de francs
Coût total	-6,8 milliards de francs	-2,75 milliards de francs	-2,95 milliards de francs

Le coût total du dispositif devrait être de l'ordre de 6,8 milliards de francs en 2000, soit environ le double du dispositif prévu par le gouvernement et modifié par l'Assemblée nationale (3,5 milliards de francs dans le projet de loi de finances pour 2000), mais ce coût sera essentiellement un coût en trésorerie (en raison de l'avancement du remboursement du droit de bail). Ce dispositif aura le mérite d'anticiper sur la suppression définitive du droit de bail et de simplifier la législation fiscale, simplification dont le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, se dit un fervent partisan. Au demeurant, les dépenses évaluées ci-dessus, comme celles admises par le gouvernement, résultent dans une large mesure de sa propre initiative d'il y a un an, et des controverses qu'elle a suscitées.

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

ARTICLE 7

Extension du régime simplifié d'imposition des revenus fonciers

Commentaire : le présent article a pour objet de porter le plafond annuel de loyers permettant de bénéficier, sur option, du régime simplifié d'imposition des revenus fonciers, de 30.000 francs à 60.000 francs, et de majorer le taux d'abattement pour frais, en le portant d'un tiers à 40 %.

I. LE RÉGIME NORMAL D'IMPOSITION DES REVENUS FONCIERS

Les titulaires de revenus fonciers doivent souscrire une déclaration de revenus spécifique à ce titre (n° 2044).

Le contribuable doit mentionner ses **recettes brutes** et porter sur sa déclaration les **charges à déduire** afin de déterminer un revenu net imposable, ou, le cas échéant, un déficit.

Pour les propriétés rurales comme pour les propriétés urbaines détenues directement, neuf postes de charges viennent en déduction de quatre postes de recettes. Certains de ces postes de charges sont des agrégats de plusieurs dépenses (par exemple : frais de gérance, de rémunération des concierges, primes d'assurances pour risque de loyers impayés). Il faut détailler et justifier ces différents postes de charges.

Seules trois charges font l'objet d'une déduction forfaitaire : les frais d'assurance¹, à l'exception de l'assurance impayés de loyers, de gérance et l'amortissement.

Seule la détention immobilière au travers de sociétés civiles, dont les revenus sont imposés entre les mains du porteur de parts dans la catégorie des revenus fonciers, permet de porter directement un revenu net (le cas échéant un déficit) sur la déclaration.

La détermination du revenu foncier net, et sa justification, sont donc fort complexes et ont justifié la mise en place, à compter de l'imposition des revenus 1997, d'un régime simplifié d'imposition, pour les contribuables disposant de revenus fonciers modestes.

¹ Sauf pour les propriétés rurales : les assurances sont déductibles pour leur valeur réelle.

II. LE RÉGIME SIMPLIFIÉ D'IMPOSITION

Le régime simplifié d'imposition, dit régime « micro-foncier » introduit par l'article 3 de la loi de finances pour 1998 (loi n° 97-1269 du 30 décembre 1997), consiste en un régime d'imposition optionnel, qui s'accompagne d'un régime déclaratif simplifié.

A. CHAMP D'APPLICATION

En application du I. de l'article 32 du code général des impôts, **le régime simplifié d'imposition concerne les contribuables titulaires de moins de 30.000 francs de recettes brutes annuelles**, cette limite pouvant être appréciée *prorata temporis*.

Le revenu brut des immeubles ou parties d'immeubles donnés en location est défini par les articles 29 et 30 du code général des impôts.

Il s'agit du montant des recettes brutes perçues par le propriétaire, augmentée du montant des dépenses incombant normalement à ce dernier et mises par conventions à la charge des locataires (article 29 du CGI). Ce montant est diminué du montant des dépenses supportées par le propriétaire pour le compte des locataires.

Le revenu brut des immeubles dont le propriétaire se réserve la jouissance est constitué du montant du loyer qu'ils pourraient produire s'ils étaient donnés en location (article 30 du CGI).

Le régime simplifié d'imposition n'est applicable qu'aux revenus fonciers imposables selon le droit commun des propriétés rurales ou urbaines (déduction forfaitaire de 14 % ou 15 %, déficit foncier imputable sur le revenu global dans la limite de 70.000 francs, et reportable 10 ans sur les revenus fonciers des années suivantes).

En application du 2. de l'article 32 du CGI, sont donc exclus de ce régime les contribuables dont l'un des membres du foyer fiscal perçoit des revenus dont le régime d'imposition est différent du droit commun. Il suffit qu'un seul bien entre dans les catégories visées.

Il s'agit :

- des parts de société, à l'exception des sociétés civiles immobilières de copropriété (article 1655 *ter* du CGI). Cette exclusion se justifie par le fait que ces sociétés, les sociétés civiles de placement immobilier notamment,

déterminent elles-mêmes le revenu net imposable entre les mains du contribuable ;

- des immeubles bénéficiant d'un régime favorable d'imposition (article 156-3°-1 ; article 31-1-1° b *ter* et b *quater*), à savoir :

les immeubles en démembrement de propriété ;

les monuments historiques ;

les immeubles bénéficiant de la loi « Malraux » ;

ceux bénéficiant de la loi « Malraux » étendue aux zones franches urbaines ;

- des immeubles bénéficiant d'un régime favorable d'imposition au titre du soutien à l'investissement locatif (article 31-1-1°, e à g), à savoir :

les immeubles imposés selon le régime dit « Quilès-Méhaignerie » ;

les immeubles bénéficiant de l'amortissement dit « Périssol » ;

les immeubles bénéficiant de l'amortissement dit « Besson »

B. UN RÉGIME SIMPLIFIÉ

Le régime simplifié d'imposition des revenus fonciers est un régime optionnel.

En application du 3. de l'article 32 du code général des impôts, l'option s'exerce par périodes de trois ans, elle est irrévocable au cours de chaque période et renouvelable par tacite reconduction. L'option cesse dès que la limite de 30.000 francs est dépassée.

Le revenu net imposable est égal au revenu brut diminué d'un abattement d'un tiers. Quoique forfaitaire, cet abattement n'est pas à confondre avec la déduction forfaitaire, car il ne s'y substitue pas : il se substitue à l'ensemble des charges, dont la déduction forfaitaire n'est qu'un élément. La simplification proposée consiste donc largement en une forfaitisation du revenu net. Elle n'exonère pas de la détermination des recettes brutes.

III. LE DISPOSITIF PROPOSÉ PAR LE PRESENT ARTICLE

Le **I.** de l'article modifie l'article 32 du code général des impôts, sur trois points essentiels :

- **le plafond de revenus bruts fonciers donnant droit à l'option pour le régime simplifié d'imposition est porté de 30.000 francs à 60.000 francs ;**

- **l'abattement pour frais est relevé, passant d'un tiers à 40 % ;**

- **enfin, la limite de 60.000 francs ne pourra plus être appliquée *pro rata temporis*.** Cela signifie que si un bien est loué une partie de l'année, il n'en sera pas tenu compte pour minorer le plafond ouvrant droit au régime simplifié d'imposition. La suppression de cette disposition est une simplification supplémentaire du dispositif.

En dehors de ces améliorations du régime "micro-foncier", des mesures d'adaptation sont prises.

Ainsi, le c. du 2. de l'article 32 est modifié, afin de **tenir compte de l'élargissement du bénéfice du régime fiscal en faveur des logements locatifs aux logements anciens.** Sont donc exclus du bénéfice du régime micro-foncier les revenus de location tirés des logements bénéficiant du nouveau régime dit "Besson", et non seulement les logements neufs.

Il est ajouté un alinéa à l'article 32 du CGI, **permettant au contribuable de renoncer à l'option qu'il a choisie non pas au terme de trois ans, mais dès le changement de locataire.** Il s'agit d'une souplesse supplémentaire dans l'application du régime simplifié d'imposition. La renonciation prend effet à compter de l'imposition des revenus de l'année au cours de laquelle le départ du locataire est intervenu.

Le **II.** de l'article **précise les conditions de renonciation à l'option** pour le régime simplifié concernant les contribuables dont le revenu brut foncier dépasserait 30.000 francs en 1999, sans atteindre la limite de 60.000 francs. Cette précision est nécessaire dans la mesure où le plafond étant modifié, le fait de dépasser les 30.000 francs sans dépasser le nouveau seuil de 60.000 francs pourrait, en l'absence de mesure spécifique, empêcher les contribuables de remettre en cause leur option, et les contraindre à rester dans un dispositif dont ils pourraient souhaiter sortir. Une disposition similaire est prévue lorsque le revenu brut foncier dépasserait le seuil de 30.000 francs en l'an 2000.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION : L'APPROBATION D'UNE MESURE PRÉCONISÉE PAR LE DERNIER RAPPORT DU CONSEIL DES IMPÔTS

Votre commission ne peut qu'approuver l'extension et la simplification du régime micro-foncier.

Le présent article reprend d'ailleurs une partie des préconisations du Conseil des impôts dans son 17ème rapport au Président de la République sur le thème de la fiscalité des revenus de l'épargne (1999). Le Conseil des impôts avait relevé certaines insuffisances du régime micro-foncier introduit par la loi de finances pour 1998.

«Après une première période d'application de ce régime (le microfoncier), qui a été mis en place en 1998, son élargissement pourrait être envisagé, de manière à l'appliquer à un nombre plus important de contribuables. Le plafond pourrait être relevé progressivement jusqu'à un montant annuel de 100.000 francs de loyers encaissés.

Le Conseil s'interroge également sur le niveau de l'abattement. Le taux de 33 % a été calculé, selon les services de la direction générale des impôts, à partir du montant moyen des déductions opérées par les particuliers ayant reçu des revenus bruts fonciers inférieurs à 30.000 francs. (...) Les professionnels et les associations de propriétaires estiment ce taux inférieur à la réalité et fixent celui-ci entre 40 et 45 % (...) Si le régime micro-foncier continuait à n'attirer qu'un nombre restreint de contribuables par rapport à ceux qui peuvent s'en prévaloir, la question du niveau de cet abattement devrait être à nouveau examinée ».

Le présent article devrait donc améliorer le régime du micro-foncier dans le sens préconisé par le Conseil des impôts, sans toutefois reprendre intégralement ses recommandations, puisque seules les préconisations « basses » ont été retenues.

En 1998, 1.459.544 contribuables déclarent un revenu brut foncier inférieur à 30.000 francs par an, soit **51,2 % des contribuables** faisant une déclaration de revenus fonciers. Toutefois, une partie seulement de ces contribuables ont opté pour le régime micro-foncier : ils étaient 295.000 en 1998, première année d'application du dispositif (pour l'imposition des revenus 1997), soit 10 % de l'ensemble des contribuables déclarant des revenus fonciers et 20 % des contribuables ayant droit à l'application du nouveau régime.

Par ailleurs, 566.530 contribuables déclarent entre 30.000 et 50.000 francs de revenus fonciers et 476.590 contribuables déclarent entre 50.000 et 100.000 francs de revenus fonciers.

Ainsi 1.043.120 contribuables, soit 36,6 % des contribuables, déclarent entre 30.000 francs et 100.000 francs de revenus fonciers annuels. Seuls 12,2 % des contribuables déclarent plus de 100.000 francs de revenus fonciers annuels, soit 342.966 personnes.

Le seuil fixé par le présent article, soit 60.000 francs de revenus fonciers, devrait donc permettre, selon le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, de toucher **2,4 millions de contribuables sur 3,5 millions de personnes déclarant des revenus fonciers, soit les deux-tiers des propriétaires-bailleurs, contre la moitié dans le précédent régime.**

L'Assemblée nationale estime que le fait de porter le plafond ouvrant droit au régime simplifié d'imposition de 30.000 à 60.000 francs est suffisant, au motif que le relever davantage serait contre-productif.

« Toute extension du régime semble obéir à la loi des rendements décroissants. En effet, si selon le tome II du fascicule Evaluations des voies et moyens annexé au projet de loi de finances pour 2000, la dépense fiscale relative au régime d'imposition simplifiée des revenus fonciers n'excédant pas 30.000 francs s'élève à 100 millions de francs par an, l'exposé des motifs du projet de loi évalue à 500 millions de francs par an le coût de son extension ».

En fait, le coût du doublement du plafond ouvrant droit au régime micro-foncier est évalué par le ministère de l'économie et des finances à 215 millions de francs, et non 500 millions de francs. Le coût du relèvement du taux de l'abattement pour charges est de 285 millions de francs. Au total, en y intégrant le doublement du plafond et le relèvement du taux de l'abattement pour charges la mesure coûte donc bien 500 millions de francs. La « *loi des rendements décroissants* » peut être à tout le moins dès lors relativisée.

Votre rapporteur général s'interroge donc sur la volonté du gouvernement de poursuivre le mouvement ainsi engagé, dans le sens préconisé par le Conseil des impôts.

Il serait ainsi envisageable, par exemple, de prévoir une seconde étape visant à porter de 60.000 à 100.000 francs le plafond annuel de revenus fonciers ouvrant droit à l'application du régime "microfoncier" pour l'imposition des revenus 2000. Ceci permettrait de toucher plus de 80% des contribuables déclarant des revenus fonciers.

Votre rapporteur remarque enfin que la décision de porter de porter d'un tiers à 40 % l'abattement pour frais témoigne *a contrario* de la faiblesse des taux retenus pour la déduction forfaitaire de droit commun (14%) et pour le nouveau régime fiscal en faveur du logement ancien conventionné (25%).

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

*ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 7***Actualisation des abattements relatifs au régime d'imposition des plus-values prévus à l'article 150 Q du code général des impôts**

Commentaire : le présent article additionnel a pour objet d'actualiser les abattements applicables en matière d'imposition des plus-values qui n'ont pas été modifiés depuis 1977, en dépit de l'évolution du marché immobilier.

Votre rapporteur général a souligné dans son exposé général la montée des prélèvements rampants.

Ce phénomène tient largement au fait que le barème est simplement indexé sur les prix et ne tient pas compte de la croissance réelle, qui par le jeu de la progressivité tend à faire monter les contribuables vers des tranches supérieures et donc accroît la charge fiscale, supportée par les Français.

Mais, aux effets de la progressivité du barème, s'ajoute celui de la non-réévaluation de tout un ensemble de seuils ponctuels - comme en témoigne le tableau ci-après relatif à des régimes fiscaux intéressants spécialement les personnes physiques -, dont les effets bien que moins sensibles en période d'inflation ralentie, ne doivent pas être négligeables.

S'agissant de mesures symboliques, il vous est proposé d'actualiser les montants figurants à l'article 150 Q du code général des impôts qui n'ont jamais été actualisés depuis 1977 :

- abattement général de 6.000 francs par an sur le total des plus-values réalisées au cours d'une même année ;

- abattement spécifique de 75.000 francs lorsque les plus-values résultent d'une expropriation ou d'une cession à l'État ou à ses établissements publics administratifs ;

Article du code général des impôts	Montant du seuil en francs	Dernière modification	Objet
32-1	30 000	01/01/1998	Régime Micro-foncier (modifié par l'art. 7 du PLF 2000)
35 bis II	5 000	01/01/1984	exonération des revenus de location de pièces dans l'habitation principale
80 quater	18 000	01/01/1991	Pensions alimentaires au conjoint
81-22 ème	20 000	01/01/1988	Abattement Indemnité de départ en retraite
81 ter	3 000	01/01/1974	Versement de l'entreprise à un plan d'épargne (1/4 de la rémunération annuelle pour le salarié)
125-0A	30 000/60 000	01/01/1998	Abattement sur les bons et contrats
154	17 000	01/01/1982	Déduction du salaire du conjoint pour les non-adhérents aux centres de gestion agréés
156-1°	200000	01/01/1995	Déduction du déficit agricole si les autres revenus n'excèdent pas ce seuil
156 I - 3°	70000	01/01/1995	Imputation des déficits fonciers sur le revenu global
156 9°quater	30000	01/10/1994	Plafond du Codevi
158-5a 3 ème	20 000	01/01/1999	Plafonnement de l'abattement de 10% pour les retraités (effet rétroactif 1998)
163 novodecies	8 000/16 000	01/01/1999	Déduction en cas de versement sur un plan d'épargne en vue de la retraite (revalorisée chaque année)
163 quinquies D	600 000	16/07/1992	Plafond du PEA
163 duovicies	125 000/250 000	01/01/1998	Investissement dans une entreprise de pêche artisanale
196 B	20 370	01/01/1999	Déduction d'impôt liée au rattachement d'un enfant majeur
197 2	20 270/6 100	01/01/1999	Baisse du quotient familial
197 3	33 310/ 44 070	01/01/1999	Abattement spécial outre-mer
199 quater D	15 000	01/01/1989	Déduction de 25% des frais de crèche ou assistante maternelle agréée, plafonnée à 15 000 Francs
199 quater F	400/1 000/1 200	01/01/1992	Réduction d'impôt pour les enfants scolarisés (même montant depuis 1992 avec une année de suspension 1998)
200-4 2ème alinéa	2 050	01/01/1999	Amendement « Coluche » (extension aux services à domicile, revalorisation annuelle)
719-1		01/12/1995	Tranches de 150 000F et 700 000F (6 et 9%) pour les frais de mutation des fonds de commerce ; taux modifiés par l'art. 5 du PLF 2000
722		10/05/1993	Idem précédent, mais taux de 2% pour les débits de boisson avec une seule tranche (montant supérieur à 150 000 francs)
754A	500 000	19/01/1980	valeur maximale du bien immobilier permettant dans le cadre d'un contrat d'acquisition en commun dit « tontine » de bénéficier de droits d'enregistrement réduits
757A	18 000	01/01/1976	Déductibilité des sommes versées à un organisme chargé de verser la pension alimentaire d'un enfant mineur
757B	200 000	20/11/1991	Exonération de droits de succession sur cette somme si elle est versée après 70 ans
775	6 000	01/01/1996	Fraction des frais funéraires déductibles
777 tableau 1	tranches	01/01/1984	Tarif ligne directe
777 tableau 2	tranches	01/01/1984	Tarif entre époux
777 tableau 3	tranches	01/01/1984	Tarif ligne collatérale et non parents
777 tableau 4	tranches	01/01/1984	Tarif entre parents jusqu'au 4è degré et au-delà
779 II	300 000	01/01/1984	Abattement pour les personnes handicapées (héritier, légataire ou donateur)
788 I	100 000	01/01/1984	Abattement entre frères et soeurs si le survivant est veuf célibataire ou divorcé et qu'il est âgé de plus de 50 ans et qu'il ait été domicilié pendant 5 ans chez le défunt
788 II	10 000	01/01/1974	Abattement forfaitaire minimal
790 B	100 000	01/04/1996	Abattement forfaitaire par bénéficiaire en cas de donation aux petits-enfants
793 bis	500 000	01/07/1992	Abattement sur des donations foncières (terres cultivées, forêts ..) et certains immeubles. La limite s'applique à la valeur des biens
793 ter	300 000	01/07/1993	Montant de la part exonérée de chaque héritier dans le cas ci-dessus

- abattements spécifiques en cas de cession de la première résidence taxable : 20.000 francs par époux, 30.000 francs pour un veuf et 10.000 francs par enfant.

Il s'agit de tenir compte de l'évolution des prix du marché immobilier qui même s'ils ont baissé sensiblement au cours des années 1990, restent largement supérieurs à ce qu'ils étaient à la fin des années 1970.

Cette mesure de justice paraît d'autant plus nécessaire que son coût devrait rester limité¹.

De façon très modérée, votre commission s'est contentée d'actualiser les abattements sur la base de l'évolution de l'indice général des prix. Anticipant sur les prochaines années, elle vous propose de fixer ces abattements en francs, mais par rapport à une valeur arrondie en euro.

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

¹ Au moment de la rédaction du présent rapport, votre rapporteur général ne disposait pas du chiffrage de la mesure établi par la Direction de la législation fiscale.

*ARTICLE ADDITIONNEL APRÈS L'ARTICLE 7***Prise en compte de l'inflation pour la détermination des plus-values résultant de la cession d'un fonds de commerce**

Commentaire : le présent article additionnel a pour objet de prendre en compte, pour le calcul des plus-values résultant de la vente d'un fonds de commerce possédé depuis plus de deux ans, l'inflation constatée sur la durée de l'exploitation.

A l'heure actuelle la plus-value imposable d'un contribuable exerçant une activité agricole, artisanale, commerciale ou libérale qui cède son fonds de commerce est déterminée par la différence entre le prix d'achat et le prix de cession, sans actualisation du prix d'acquisition en fonction de l'inflation.

Ainsi, le Trésor public encaisse la plus-value fictive née de à l'inflation.

Ce régime fiscal est nettement moins favorable que le régime des plus-values immobilières qui se caractérise non seulement par la revalorisation du prix d'acquisition en fonction de l'inflation (article 150 K du code général des impôts), mais également par un abattement sur la plus-value de cession de 5 % par année de possession de l'immeuble au delà de la 2^{ème} (article 150 M du CGI).

L'administration fiscale fait valoir que ces avantages se justifient par le fait que les plus-values immobilières sont assujetties au barème progressif de l'impôt sur le revenu alors que celles des professions précitées sont soumises au taux de taxation des plus-values professionnelles à long terme, plus favorable.

Toutefois, un tel raisonnement ne prend pas en compte la très forte augmentation du taux de taxation des plus-values professionnelles à long terme depuis l'institution des nouveaux prélèvements sociaux¹. Il convient à cet égard de rappeler que si les plus-values professionnelles à long terme bénéficient d'un taux de taxation de faveur depuis 1965², c'est précisément

¹ Le taux de taxation des plus-values à long terme, qui s'établit en principe à 16 %, atteint en réalité 26 % lorsqu'on prend en compte les impositions additionnelles (CSG, CRDS, et prélèvement social).

² C'est à cette date que le régime d'imposition des plus-values professionnelles s'est substitué au système de l'exonération des plus-values professionnelles sous condition de emploi, en raison de la trop grande complexité de ce dernier.

pour tenir compte du fait que les plus-values proviennent pour une part des effets de la hausse générale des prix. Avec un taux de 26 %, il est désormais difficile de parler de régime de faveur.

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

ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 7

Abaissement du taux d'imposition des plus-values de cession à 15 %

Commentaire : le présent article vise à aligner le taux proportionnel d'imposition des plus-values de cession, qui s'élève à 16%, sur le taux de prélèvement libératoire sur les produits des placements à revenus fixes, qui est de 15 %.

I. LE DISPOSITIF ACTUEL : LA COEXISTENCE DE PLUSIEURS TAUX D'IMPOSITION

Les modalités d'imposition des gains nets en capital réalisés à l'occasion de cessions à titre onéreux de valeurs mobilières sont définies par l'article 200 A du code général des impôts. Ce dernier dispose que les gains nets sont imposés au taux forfaitaire de 16 % (26 % en tenant compte des prélèvements sociaux liés à la CSG et à la CRDS).

L'article 125 A du code général des impôts fixe les règles de prélèvement sur les produits de placement à revenu fixe. Le contribuable peut opter pour un prélèvement libératoire de l'impôt sur le revenu¹.

Les taux de prélèvement ont longtemps été marqués par une grande hétérogénéité. Toutefois, ils ont été peu à peu harmonisés à 15 % (25 % si l'on prend en considération les prélèvements sociaux).

Certaines exceptions subsistent cependant. Elles sont liées à la nature des placements (les bons anonymes sont taxés à 60 % depuis le 1^{er} janvier 1999), mais également à la date d'émission ou à la durée des placements. Ainsi, les produits des placements autres que les bons et titres sont soumis à un taux de 45 % pour les produits courus entre le 1^{er} janvier 1983 et le 31 décembre 1989 inclus, à un taux de 35 % pour les produits courus entre le 1^{er} janvier 1990 et le 31 décembre 1994 et à un taux de 15 % pour les produits courus à partir du 1^{er} janvier 1995.

¹ Les articles 6 quater et 6 quinquies de l'annexe IV du code général des impôts prévoient que le prélèvement libératoire est de droit, sauf option expresse de la part du contribuable pour l'imposition de droit commun pour les placements suivants : les bons du Trésor sur formules, les bons d'épargne des PTT ou de La Poste, les bons de caisse nationale de crédit agricole, les bons à cinq ans émis par le Crédit foncier de France, les bons émis par les groupements régionaux d'épargne et de prévoyance, les versements en comptes sur livrets.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : L'ALIGNEMENT DU TAUX D'IMPOSITION DES PLUS-VALUES DE CESSIION SUR LE TAUX DE PRÉLÈVEMENT LIBÉRATOIRE SUR LES PRODUITS DES PLACEMENTS À REVENUS FIXES

Les différences de taux d'imposition des plus-values de cession d'une part et des produits des placements à revenus fixes d'autre part présente deux inconvénients.

D'abord, la coexistence de plusieurs taux d'imposition contribue à la mauvaise lisibilité de la fiscalité relative à l'épargne.

Par ailleurs, elle peut créer des distorsions de comportement lorsque les titres concernés sont des obligations en raison, d'un point de vue économique, du caractère très proche des notions de revenu et de plus-value.

Ainsi, il peut être avantageux d'acheter des obligations avant le détachement du coupon, d'encaisser ce dernier imposé au taux de 15 % puis de revendre les obligations. Cette cession sera assimilée à une perte qui pourra être imputable sur des gains de même nature, qui seront eux imposés à 16 % : la différence de taux permet de diminuer l'imposition sur les plus-values.

Cet exemple montre que la fiscalité peut faire naître des comportements qui ne sont pas rationnels économiquement.

C'est la raison pour laquelle il est proposé d'aligner le taux proportionnel d'imposition des plus-values de cession, qui s'élève à 16 %, sur le taux de prélèvement libératoire sur les produits des placements à revenus fixes, qui est de 15 %.

Il convient de relever que le Conseil des impôts, dans son dernier rapport¹, avait soulevé cette incohérence et préconisait une harmonisation des taux d'imposition.

Le coût de cette mesure est estimée à 500 millions de francs.

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

¹ *Le Conseil des impôts, « La fiscalité des revenus de l'épargne », 17^{ème} rapport au Président de la République, 1999, page 210.*

ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 7

Actualisation du barème de conversion de l'usufruit et de la nue-propiété en pleine propriété

Commentaire : le présent article vise à actualiser le barème de conversion de l'usufruit et de la nue-propiété en pleine propriété prévu à l'article 762 du code général des impôts.

I. LE DISPOSITIF ACTUEL : UN BAREME OBSOLETE ET TRÈS PENALISANT POUR LES CONTRIBUABLES

L'utilisation du démembrement du droit de propriété dans les stratégies patrimoniales nécessite une évaluation précise des droits démembrés.

Deux méthodes existent : la méthode dite « économique » et la méthode dite « fiscale » résultant de l'article 762 du code général des impôts.

En termes économiques¹, le droit d'usufruit d'un bien correspond au flux de revenus futurs distribués par ce bien, pendant la durée de vie de l'usufruit ou le temps convenu pour terme du démembrement.

Pour évaluer l'usufruit, deux paramètres doivent donc être connus : le rendement du bien mis à la disposition de l'usufruitier et la durée de l'usufruit, qui est assimilée à la durée de vie de l'usufruitier, dans le cas où l'usufruit est viager. Cet élément peut être défini à partir des tables d'espérance de vie publiées par l'INSEE.

L'article 13 de la loi du 25 février 1901 portant fixation du budget général des dépenses et des recettes de l'exercice 1901 a créé le barème fiscal de l'actuel article 762 du code général des impôts.

Il s'agissait de poser les règles de « conversion en pleine propriété » des droits de l'usufruit et de nue-propiété revenant aux héritiers, en vue de la détermination de l'assiette des droits de mutation par décès.

¹ Voir Marc et Denis Chicha, « Démembrement de propriété et stratégies transmissives : abus de droit ou abus de pouvoir ? », *Droit et Patrimoine*, n °72, juin 1999.

Il existe peu d'informations concernant les modalités de calcul du barème de l'article 762 du code général des impôts. Toutefois, il semblerait que ledit barème ait été établi selon la méthode du calcul actuariel des flux de revenus des biens démembrés (c'est-à-dire la méthode dite « économique » évoquée précédemment), mais à partir des données disponibles de l'époque.

Ainsi, ce barème est fondé sur les tables d'espérance de vie de 1898-1903 et évalue le rendement des biens détenus en usufruit à 2 %.

Or, ces paramètres sont complètement obsolètes : l'espérance de vie a, au cours du siècle, augmenté en moyenne de plus de 60 %, tandis qu'un écart significatif s'est creusé entre les hommes et les femmes.

Par ailleurs, le postulat d'un rendement uniforme de 2 % par an est très critiquable.

L'utilisation de ces paramètres conduit à surévaluer la nue-propriété. Selon les informations obtenues par votre rapporteur général, cette surévaluation peut dépasser 70 % de la pleine-propriété, pour des investissements d'un rendement égal ou supérieur à 10 %¹.

Or, l'obsolescence du barème n'est pas neutre fiscalement. En cas de donation ou de donation-partage avec réserve de l'usufruit, elle s'avère très pénalisante pour les contribuables puisque l'assiette de l'impôt est maximisée par une sous-estimation artificielle de la valeur de l'usufruit.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UNE RÉACTUALISATION DU BARÈME

L'administration fiscale est consciente des imperfections qui entachent le barème de l'article 762 du code général des impôts. Pourtant, aucune réforme n'est entreprise pour actualiser ce dernier.

En revanche, la même administration critique fortement les stratégies transmissives qui consistent pour le propriétaire à apporter au préalable la nue-propriété d'un bien à une société civile constituée avec ses héritiers, puis à faire donation des parts sociales qui lui ont été attribuées, à titre onéreux, en contrepartie de son apport.

¹ Dans son 16^{ème} rapport au Président de la République (1998), le Conseil des impôts constatait que « le barème d'évaluation de l'usufruit et de la nue-propriété prévoit que les valeurs respectives des deux droits dépendent de l'âge de l'usufruitier. Or, ce barème a été élaboré au début du siècle et est actuellement obsolète en raison de l'allongement de la durée de la vie : en sous-estimant l'espérance de vie de l'usufruitier, il surestime par voie de conséquence la valeur de la nue-propriété ».

Il convient de relever que ces opérations seraient beaucoup moins fréquentes si l'application d'un barème obsolète ne rendait pas la taxation intolérable en manipulant l'assiette des droits de mutation à titre gratuit.

Il apparaît donc urgent de réactualiser le barème de l'article 762 du code général des impôts. Deux considérations contradictoires doivent être conciliées.

Le nouveau barème doit aboutir à un calcul le plus exact possible de la valeur de l'usufruit qui varie non seulement en fonction du rendement du bien mais aussi en fonction de la durée de vie de l'usufruitier et de son sexe. La prise en compte de ces paramètres conduit par conséquent à établir plusieurs barèmes.

Cette situation se heurterait au second impératif auquel doit obéir la méthode d'évaluation de l'usufruit et de la nue-propriété, à savoir la simplicité. L'utilisation de l'article 762 du code général des impôts n'est obligatoire que pour la liquidation et le paiement des droits de mutation à titre gratuit. Elle doit notamment permettre aux contribuables concernés de prévoir facilement l'impôt qu'ils auront à payer. La création d'un barème trop complexe serait donc contreproductive.

Votre rapporteur a choisi une solution de compromis qui vise à conserver un barème unique mais à en actualiser les paramètres. Le taux de rendement du bien retenu est de 4 %. La durée de l'usufruit est calculée en fonction de l'espérance de vie constituée à partir de la table de mortalité 1990-1992 établie par l'INSEE. Enfin, les tranches d'âge sont fixés de 5 ans en 5 ans.

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

ARTICLE ADDITIONNEL APRÈS L'ARTICLE 7

**Suppression de l'interdiction de louer à un ascendant ou un descendant
dans le nouveau régime fiscal en faveur de l'investissement locatif**

Commentaire : le présent article additionnel a pour objet de permettre l'extension du nouveau régime fiscal en faveur de l'investissement locatif (régime dit « Besson ») à la location aux ascendants ou descendants de l'investisseur.

I. LE NOUVEAU REGIME FISCAL EN FAVEUR DE L'INVESTISSEMENT LOCATIF

L'article 96 de la loi de finances pour 1999 a créé un nouveau dispositif fiscal en faveur du logement locatif privé (dispositif dit « Besson »), en remplacement du régime d'amortissement autonome pour les biens locatifs neufs prévu par l'article 29 de la loi n° 96-314 du 12 avril 1996 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier (dispositif dit « Perissol»), qui s'est achevé au 31 août 1999 pour les immeubles ayant obtenu un permis de construire avant le 31 décembre 1998.

Tout en regrettant l'abandon de tout soutien fiscal à l'investissement locatif dans le secteur libre, **le Sénat a approuvé le principe de la création d'un secteur locatif intermédiaire et s'est réjoui du rééquilibrage en faveur du logement ancien, qu'il avait à de nombreuses reprises appelé de ses vœux.**

Considérant toutefois le nouveau régime fiscal comme insuffisamment incitatif, il avait souhaité y apporter des améliorations sur trois points :

- ouvrir le nouveau dispositif aux locations en faveur des ascendants ou descendants, à condition qu'ils ne soient pas membres du foyer fiscal,
- allonger la durée d'amortissement des biens locatifs neufs de neuf à quinze ans, afin d'assurer une meilleure transition entre le régime fiscal en faveur des logements neufs et celui en faveur des logements anciens,
- porter le plafond de la déduction forfaitaire des revenus fonciers sur le revenu global de 70.000 à 100.000 francs.

L'Assemblée nationale a suivi la position du Sénat sur le second point, ce qui permet aux investisseurs d'amortir jusqu'à 65 % de la valeur de l'immeuble neuf, contre seulement 50 % dans le projet de loi initialement présenté par le gouvernement.

II. LA NÉCESSITÉ D'AMÉLIORER LE DISPOSITIF EXISTANT

Le dispositif actuel prévoit que le locataire doit être une personne physique, autre qu'un membre du foyer fiscal du propriétaire, un ascendant ou un descendant. Si le logement est la propriété d'une société non soumise à l'impôt sur les sociétés, et que cette société loue à l'un des associés ou un membre du foyer fiscal, un ascendant ou un descendant d'un associé, ce dernier ne peut bénéficier de la déduction au titre de l'amortissement.

Ces dispositions, qui sont reprises pour le dispositif en faveur du logement ancien, paraissent exagérément restrictives.

L'interdiction de louer à un membre du foyer fiscal, un ascendant ou un descendant est justifiée, selon le gouvernement, par le souci d'éviter des abus.

Toutefois, considérant que le dispositif fiscal s'accompagne de nombreuses conditions relatives, en particulier, aux revenus du locataire, les cas d'abus devraient être exceptionnels.

De plus, il apparaît que l'interdiction de louer à un ascendant ou descendant pourrait être contournée lorsque l'ascendant ou le descendant partage le logement avec une autre personne, qui pourra être titulaire du bail.

Votre rapporteur général estime qu'il n'y a pas de raison qu'un contribuable ne puisse pas bénéficier d'un avantage fiscal s'il loue à un membre de sa famille dont les ressources ne sont pas élevées, à condition que la personne ne soit pas membre du foyer fiscal (afin de ne pas cumuler les avantages fiscaux) et que le bailleur ne dispose pas par ailleurs de la déduction au titre du versement d'une pension alimentaire.

L'encouragement à l'investissement locatif conventionné est d'autant plus important que la reprise du marché immobilier pourrait, à terme, créer des tensions sur le marché locatif. Rendre le dispositif fiscal en faveur du logement « intermédiaire » plus incitatif apparaît donc comme un objectif prioritaire.

Votre rapporteur général vous propose donc d'adopter le présent article additionnel, dont le coût pour 2000 devrait être modeste.

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

*ARTICLE 7 bis (nouveau)***Suppression de toute condition d'âge pour la réduction d'impôt
au titre des frais d'hospitalisation et de cure**

Commentaire : le présent article introduit par l'Assemblée nationale à l'initiative de sa commission des finances, tend à supprimer toute condition d'âge pour la réduction d'impôt accordée en application de l'article 199 *quindecies* du code général des impôts au titre des frais d'hospitalisation et de cure.

A l'heure actuelle, les contribuables âgés de plus de 70 ans peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu à raison des dépenses engagées pour leur hébergement dans un établissement de long séjour ou une section de cure médicale, quelle que soit leur situation de famille.

La réduction d'impôt est égale à 25 % des dépenses engagées dans une limite annuelle de 15.000 francs par foyer, soit une réduction d'impôt maximale de 3.750 francs.

Il faut noter que seuls peuvent être pris en compte, les frais d'hébergement, à l'exclusion des dépenses de soins. On note également que le plafond de 15.000 francs, qui ne fait l'objet d'aucune réduction *pro rata temporis*, lorsque les dépenses n'ont été exposées qu'une partie de l'année, n'est pas majoré en cas d'hébergement des deux époux.

L'Assemblée nationale a souhaité dans le cadre des réflexions contenues dans le rapport récemment remis au Premier Ministre par Mme Paulette Guinchard-Kunstler, intitulé « Vieillir en France : enjeux et besoins d'une nouvelle orientation de la politique en direction des personnes âgées en perte d'autonomie », supprimer la condition d'âge.

En effet, certaines pathologies graves et invalidantes et en particulier la maladie d'Alzheimer rendent indispensable le placement avant l'âge de 70 ans fixé par l'article 199 *quindecies* du code général des impôts.

Selon le rapport de M. Didier Migaud, rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale, un tel aménagement représente une moins-value de l'ordre de 70 millions de francs par an, à comparer à la dépense fiscale actuelle évaluée à 240 millions de francs.

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

*ARTICLE 8***Institution d'une exonération des impôts commerciaux en faveur des associations qui exercent des activités lucratives accessoires**

Commentaire : le présent article propose que les organismes constitués sous forme associative dont la gestion est désintéressée puissent exercer des activités lucratives accessoires tout en restant exonérés des impôts commerciaux, sous réserve que les recettes liées à ces activités n'excèdent pas 250.000 francs.

Le présent article concrétise l'une des promesses faites par le Premier ministre au monde associatif lors des assises de la vie associative tenue à Paris les 20 et 21 février 1999. Il a pour objet de remédier aux conséquences de l'instruction du 15 septembre 1998 qui a confirmé l'assujettissement des associations aux impôts commerciaux pour les activités lucratives accessoires, dès lors que ces activités sont exercées dans des conditions identiques à celles des entreprises commerciales.

Il vise à faire bénéficier les associations concernées d'une exonération d'impôts commerciaux à condition que le montant de leurs recettes commerciales n'excède pas 250.000 francs par an.

En outre, ces organismes seraient également placés hors du champ de la taxe professionnelle et exonérés de taxe sur la valeur ajoutée.

Enfin, il est proposé de simplifier la gestion du paiement de l'impôt sur les sociétés en supprimant l'obligation de verser des acomptes pour les associations, fondations et congrégations dont les activités lucratives accessoires restent de faible importance (chiffre d'affaires imposé de l'année précédente inférieur à 350.000 francs).

On notera qu'un des motifs de mécontentement du monde associatif ces derniers mois reste pendant : le fait d'exiger que les associations soient gérées de façon bénévole se heurte en effet à la réalité des grandes associations qui ont fréquemment recours à des dirigeants à temps plein et rémunérés à ce titre. Il conviendrait donc que le gouvernement clarifie ce point dans les meilleurs délais.

I. L'INSTRUCTION FISCALE DU 15 SEPTEMBRE 1998 VISAIT À REMÉDIER À L'INSÉCURITÉ FISCALE DES ASSOCIATIONS

A. L'INSÉCURITÉ FISCALE DES ASSOCIATIONS

Compte tenu de leur but non lucratif, les associations sont placées par la loi hors du champ d'application de l'impôt sur les sociétés, de la taxe professionnelle et bénéficient de larges exonérations de TVA. Elles sont pour l'essentiel assujetties à la taxe sur les salaires.

• Impôt sur les sociétés

L'impôt sur les sociétés s'applique à toutes les « personnes morales se livrant à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif » (article 206-1 du CGI). Les associations sont donc passibles de cet impôt si et seulement si elles se livrent à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif.

Deux exonérations spécifiques sont prévues à l'article 207 du CGI en faveur :

- des associations organisant avec le concours des collectivités territoriales des manifestations telles que foires, expositions et réunions sportives ;

- de toutes associations à raison des opérations exonérées de TVA par le 1° du 7 de l'article 261 du CGI. Cette dernière exonération est toutefois d'un effet pratique limité, les associations ainsi exonérées de TVA n'étant le plus souvent pas passibles de l'impôt sur les sociétés.

Les associations sans caractère lucratif sont toutefois soumises à l'impôt sur les sociétés à hauteur des revenus de leur patrimoine (location d'immeubles bâtis et non bâtis, exploitation des propriétés agricoles ou forestières, revenus de capitaux mobiliers hors actions de sociétés françaises et obligations) mais ces revenus sont taxés au taux de 24 % et même de 10 % pour les dividendes émanant de certaines sociétés immobilières et sociétés agréées.

Les associations qui ne se livrent à aucune opération lucrative sont exonérées de l'imposition forfaitaire annuelle des sociétés prévue à l'article 223 *septies* du CGI.

Enfin, les associations qui ne sont pas passibles de l'IS ne le sont pas davantage de la taxe d'apprentissage qui représente 0,5 % des salaires versés par l'entreprise.

• Taxe professionnelle

L'article 1447 du CGI dispose que « la taxe professionnelle est due chaque année par les personnes physiques ou morales qui exercent à titre habituel une activité professionnelle non salariée ». Il a constamment été interprété comme plaçant les associations à but non lucratif hors du champ d'application de la taxe professionnelle.

Le CGI prévoit en outre certaines exonérations au profit, notamment :

- des établissements d'enseignement du second degré qui ont passé avec l'Etat un contrat et des établissements d'enseignement supérieur qui ont passé une convention ou qui font l'objet d'une reconnaissance d'utilité publique (article 1460) ;

- des entreprises de spectacle (article 1464 A) : cette exonération relève des collectivités territoriales ou de leurs groupements ; elle est plafonnée à 50 %.

• **La Taxe sur la valeur ajoutée**

Le champ d'application de la TVA n'exclut pas les associations à but non lucratif. En effet, l'article 256 A du CGI dispose ainsi que « sont assujetties à la TVA les personnes qui effectuent de manière indépendante une activité de producteur, de commerçant ou de prestataire de services, quels que soient le statut juridique de ces personnes, leur situation au regard des autres impôts et la forme ou la nature de leurs interventions ».

Toutefois, les associations font l'objet de plusieurs exonérations qui leur sont propres, le point commun de ces exonérations étant de viser les organismes agissant sans but lucratif et dont la gestion est désintéressée (mouvements d'opinion, associations fermées, associations ouvertes, manifestations de bienfaisance).

Source : Rapport de M. Guillaume Goulard, fiches n° 1 et 2

Toutefois, le bénéfice de ce régime fiscal privilégié est subordonné au caractère non lucratif de leur activité qui s'apprécie à l'aune de deux critères :

- une gestion désintéressée : cela signifie que l'association ne doit concourir, ni directement ni indirectement, à l'enrichissement de ses membres ;

- une gestion dont les objectifs et les méthodes ne peut les assimiler à des entreprises commerciales.

Selon l'article 261 du CGI qui concerne les exonérations de TVA, le caractère désintéressé de la gestion peut être évalué au regard de trois critères :

- l'organisme doit être géré et administré à titre bénévole par des personnes n'ayant aucun intérêt direct ou indirect dans les résultats de l'exploitation ;

- l'organisme ne doit pas procéder à aucune distribution directe ou indirecte des bénéfices, sous quelque forme que ce soit ;

- les membres de l'organisme et leurs ayants droit ne doivent pas pouvoir être déclarés tributaires d'une part quelconque de l'actif, sous réserve du droit de reprise des apports.

Toutefois, même gérée de façon désintéressée, une association peut être considérée comme un organisme à but lucratif pour l'application des impôts commerciaux dès lors qu'elle exerce une activité similaire à celle d'une entreprise commerciale et qu'elle l'exerce dans les mêmes conditions que celle-ci.

Bien que non contestable, ce principe est celui qui donnait lieu à la plus grande partie des difficultés concrètes, à la fois parce que les services fiscaux en retenaient une interprétation trop large et parce qu'il était très inégalement appliqué sur l'ensemble du territoire.

En outre, les critères fixés il y a plus de vingt ans pour bénéficier du régime d'exonération se sont révélés inadaptés à la situation actuelle caractérisée par l'intervention croissante du milieu associatif. Les élus se sont ainsi fait l'écho des inquiétudes émanant des associations à la suite de l'augmentation des redressements fiscaux et de l'insécurité fiscale qu'une telle situation engendre.

Car, comme le relève le rapport Goulard, à la différence des sociétés commerciales pour lesquelles les impositions supplémentaires résultant de redressements fiscaux sont « économiquement supportables », une association qui subit un contrôle et un redressement se voit contrainte de supporter d'un seul coup la totalité de l'impôt dû au titre des trois années précédentes. Les redressements notifiés aux associations sont en conséquence presque toujours disproportionnés par rapport à leurs possibilités financières.

A ce titre, il préconisait plusieurs mesures :

- la publication d'une instruction clarifiant le régime fiscal des associations en déterminant de façon objective la frontière entre les activités lucratives et les activités non lucratives ; cette proposition a donné lieu à l'instruction du 15 septembre 1998 ;

- l'institution d'une procédure de « garantie » ou de « rescrit » permettant aux associations d'interroger l'administration sur leur statut fiscal sans encourir de contrôle et de redressement ; cette préconisation a également été suivie de mesures¹ ;

¹ *Les redressements relatifs aux associations de bonne foi ont été abandonnés ; les associations ont eu jusqu'au 31 mars 1999 pour se conformer aux nouvelles dispositions de l'instruction ; elles peuvent interroger l'administration pour connaître leur statut fiscal au regard du nouveau texte sans encourir de redressement pour la période antérieure au 1^{er} avril 1999 ; enfin, pour les associations créées après le 1^{er} avril 1999 qui interrogeront l'administration, l'assujettissement aux impôts commerciaux ne prendra effet qu'à la date de réponse de l'administration.*

- l'institution de voies de recours adaptées, qui supposent une extension de la compétence de la commission départementale des impôts et un aménagement de sa composition ; cette proposition a fait l'objet de l'article 111 de la loi de finances pour 1999.

B. L'INSTRUCTION DU 15 SEPTEMBRE 1998 ET SES DIFFICULTÉS D'APPLICATION

1. Les dispositions de l'instruction du 15 septembre 1998

L'instruction 4 H-5-98 du 15 septembre 1998 tendait à remédier aux incertitudes relevées ci-dessus.

Cette instruction prévoit ainsi qu'une association ne peut se trouver assujettie aux impôts commerciaux que si :

- sa gestion est intéressée, c'est-à-dire que des rémunérations ou des avantages significatifs sont consentis aux dirigeants¹ ou à des tiers ;
- ou si elle développe une activité exercée par une entreprise lucrative, en visant le même public, en pratiquant des prix comparables et en ayant recours à des méthodes commerciales².

Pour apprécier si une association relève effectivement du secteur lucratif ou non, il convient désormais de procéder à l'analyse suivante :

❶ Un préalable consiste à examiner si l'association n'exerce pas son activité principalement **au profit d'entreprises**. Dans ce cas, l'association est nécessairement soumise aux impôts commerciaux. A défaut, le principe d'égalité devant l'impôt ne serait pas respecté.

❷ Il convient ensuite de vérifier le **caractère désintéressé** de la gestion de l'organisme. Si la gestion est intéressée (rémunération significative des dirigeants, avantages en nature consentis à ces derniers et à leurs proches, *etc...*), l'association est soumise aux impôts commerciaux.

❸ L'interrogation suivante en cas de gestion désintéressée consiste à déterminer si les **activités exercées** par l'organisme **ne concurrencent pas une entreprise**.

¹ L'instruction prévoit ainsi que l'exonération n'est pas remise en cause si la rémunération versée aux dirigeants n'excède par les trois-quarts du SMIC.

² Les associations peuvent, sans perdre leur caractère lucratif, diffuser une information sur les prestations qu'elles proposent, pourvu que le contenu des messages et le support utilisé aient été sélectionnés pour tenir compte du public particulier auquel elles s'adressent.

Si la gestion est désintéressée et si l'activité n'est pas concurrentielle, il n'est pas nécessaire de poursuivre l'analyse, l'organisme n'est pas soumis aux impôts commerciaux.

Dans le cas contraire, dès lors que l'activité est concurrentielle, l'analyse doit être poursuivie.

La dernière interrogation porte alors sur les **modalités d'exercice** de chaque activité de l'organisme. Les modalités à examiner sont au nombre de quatre, classées par ordre d'importance décroissante :

le « **produit** » : l'activité (prestation, vente) tend-elle à satisfaire des besoins déjà pris en compte par le marché, ou pas ?

le « **public** » concerné : l'activité est-elle réalisée au profit de catégories de personnes en situation difficile sur le plan moral, physique ou financier ?

les « **prix** » pratiqués : les tarifs sont-ils nettement inférieurs à ceux des organismes lucratifs ?

la « **publicité** » utilisée : l'organisme a-t-il recours aux mêmes méthodes et procédés commerciaux que les entreprises pour se créer une clientèle (recours à la publicité, etc...) ?

L'examen de ces quatre critères doit permettre de vérifier que l'organisme ne cherche pas à se « placer » sur le marché, comme n'importe quelle autre entreprise.

L'instruction précise également qu'un organisme dont l'activité principale est non lucrative peut réaliser des opérations de nature lucrative, notamment quand celles-ci sont nécessaires à l'exercice de son activité non lucrative. Dans cette hypothèse, le caractère non lucratif d'ensemble de l'organisme n'est pas contesté si les opérations lucratives sont dissociables de l'activité principale non lucrative, par leur nature. Il est, en outre, nécessaire que l'activité non lucrative demeure « significativement prépondérante », la partie lucrative ne devant pas orienter l'ensemble de l'activité de l'organisme.

L'instruction ajoute qu'en **matière d'impôt sur les sociétés et de taxe professionnelle, l'absence de remise en cause du caractère non lucratif de l'activité principale suppose également que les opérations lucratives soient réalisées dans le cadre d'un secteur d'activité distinct ou d'une filiale.**

Une nouvelle instruction est parue le 16 février 1999 (n° 4H-1-99) afin de détailler les conditions dans lesquelles une association qui exerce une activité lucrative peut placer cette activité dans un secteur d'imposition distinct. Cette nouvelle instruction a notamment apporté les éléments suivants :

- en principe, sont considérées comme dissociables de l'activité principale non lucrative les activités qui correspondent à des prestations de nature différente : vente d'un journal, même si le thème de ce dernier correspond à l'objet social de l'organisme, exploitation d'un bar ou d'une buvette, vente d'articles divers, même illustrés du logo de l'association, location de salles ;

- la notion de prépondérance doit s'appréhender de la manière qui rende le mieux compte du poids réel de l'activité non lucrative de l'organisme ; à cet égard, le critère comptable du rapport des recettes commerciales sur l'ensemble des moyens de financement de l'organisme (recettes, subventions, dons, legs, etc.) apparaît comme le plus objectif ; il est toutefois possible d'apprécier cette notion en fonction de la part respective des effectifs ou des moyens qui sont consacrés respectivement à l'activité lucrative et à l'activité non lucrative ; en toute hypothèse, il est généralement préférable d'apprécier la prépondérance par rapport à une moyenne pluriannuelle afin d'éviter de tirer des conséquences d'une situation exceptionnelle.

2. Les difficultés d'application

L'instruction du 15 septembre 1998 comme celle du 16 février 1999 ont suscité de grandes inquiétudes au sein du monde associatif.

L'impossibilité pour un grand nombre de petites associations de se conformer aux conditions leur permettant de rester hors du champ d'application des impôts commerciaux alors même que leur activité demeure essentiellement non lucrative, est rapidement apparue. De nombreuses associations se sont ainsi signalées pour souligner les difficultés que faisaient surgir les dispositions des deux instructions précitées.

En outre, les services fiscaux se sont retrouvés assaillis par une multitude de demandes d'associations désireuses d'obtenir des précisions sur le régime fiscal qui leur est applicable.

Lors des assises de la vie associative tenue à Paris les 20 et 21 février 1999, le Premier ministre a en conséquence annoncé deux mesures importantes pour mettre un terme aux légitimes inquiétudes du monde associatif :

- en premier lieu, il a annoncé le report de l'entrée en vigueur des instructions du 15 septembre 1998 et du 16 février 1999 précitées au 1^{er} janvier 2000 ;

- en second lieu, il a promis une exonération d'impôts commerciaux pour les certaines activités accessoires développées par les associations.

Tel est l'objet du présent article.

II. LES DISPOSITIONS DU PRÉSENT ARTICLE

Le présent article vise à exonérer explicitement d'impôts commerciaux les organismes sans but lucratif constitués sous forme associative qui, en vertu du 1 *bis* ajouté à l'article 206 du code général des impôts, remplissent les trois conditions suivantes :

- leur gestion est désintéressée ;

- leurs activités non lucratives restent significativement prépondérantes ; on a vu que cette notion avait été explicitée par l'instruction du 16 février 1999 précitée ;

- le montant de leurs recettes d'exploitation encaissées au titre des activités lucratives au cours de l'année civile n'excède pas **250.000 francs par an** ; en mentionnant les seules recettes d'exploitation, le gouvernement a voulu expressément exclure de l'exonération toutes les autres recettes : produits des parts et actions de sociétés, résultats de participation, produits de créances ; en outre, il a expressément précisé que les organismes à but non lucratif sont assujettis à l'impôt sur les sociétés en raison des résultats de leurs activités financières lucratives et de leurs participations.

Cette mesure vise les associations de la loi de 1901, les associations régies par la loi locale maintenue en vigueur dans les départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle, les fondations d'entreprise ou reconnues d'utilité publique ainsi que les congrégations.

Les organismes ainsi exonérés deviennent en revanche passibles de l'impôt sur les sociétés, de la TVA et de la taxe professionnelle aussitôt que l'une des trois conditions n'est plus remplie, mais selon des modalités différentes.

1. La situation des organismes visés au regard de l'impôt sur les sociétés

Le I du présent article précise que les organismes exonérés deviennent passibles de l'impôt sur les sociétés à compter du 1^{er} janvier de l'année au cours de laquelle l'une des trois conditions n'est plus remplie. En application du droit commun, la totalité de l'impôt dû au titre d'une année est liquidé le 15 avril de l'année suivante. Cette disposition supposait d'aménager les règles prévues en matière de versement des acomptes afin de ne pas rendre une association perpétuellement redevable de l'impôt sur les sociétés, dans l'hypothèse où elle l'aurait été une fois.

En effet, l'article 1668 du CGI dispose que l'impôt sur les sociétés est payé en quatre termes déterminés provisoirement d'après le résultat du dernier exercice clos. En l'absence de dispositions spécifiques, un organisme qui aurait été imposé au titre des résultats réalisés l'année N aurait donc du acquitter en N + 1 quatre acomptes au titre du résultat de l'année N + 1, quand bien même ce résultat n'aurait au final pas été imposable.

Pour éviter de mettre en place un système de remboursement des associations qui se trouveraient dans ce cas, le présent article prévoit dans son paragraphe IV une disposition tendant à dispenser les organismes sans but lucratif du paiement des acomptes à condition que le chiffre d'affaires du dernier exercice clos soit inférieur à 350.000 francs.

On rappellera également que les organismes sans but lucratif dont le chiffre d'affaires est inférieur à 500.000 francs bénéficieront, en vertu de l'article 11 du présent projet, d'une exonération d'imposition forfaitaire annuelle (IFA).

2. La situation des organismes visés au regard de la TVA

En vertu du a du 1^o du 7 de l'article 261 du CGI, les services de caractère social, éducatif, culturel ou sportif rendus à leurs membres par les organismes sans but lucratif dont la gestion est désintéressée sont exonérés de taxe sur la valeur ajoutée.

Il en est de même, en vertu du b du 1^o du 7 du même article, pour les opérations faites au bénéfice de toutes personnes par des oeuvres sans but lucratif qui répondent aux conditions suivantes :

- leur gestion est désintéressée ;
- les prix pratiqués ont été homologués par l'autorité publique ;

- des opérations analogues ne sont pas couramment réalisées à des prix comparables par des entreprises commerciales, en raison notamment du concours désintéressé des membres de ces organismes ou des contributions publiques ou privées dont ils bénéficient.

Le paragraphe II du présent article propose d'instituer un nouveau cas d'exonération de TVA, sans possibilité d'option, en faveur des organismes répondant aux trois conditions précitées, c'est-à-dire une gestion désintéressée, des activités non lucratives significativement prépondérantes et des recettes d'exploitation inférieures à 250.000 francs au titre des activités lucratives. Une telle disposition semble conforme aux dispositions communautaires dès lors qu'un plafond de recettes est fixé.

Toutefois, certaines opérations sont explicitement exclues du bénéfice d'une telle exonération. Il s'agit :

- des opérations concourant à la production, à la livraison, à la transformation ou à l'amélioration d'immeubles ;
- des opérations donnant lieu à la perception de revenus patrimoniaux.

On rappellera enfin que les associations bénéficient de la franchise de TVA ouverte aux micro-entreprises par l'article 7 de la loi de finances pour 1999.

3. La situation des organismes visés au regard de la taxe professionnelle

En application du paragraphe III du présent article, les organismes qui remplissent les trois conditions précitées sont exonérés de taxe professionnelle.

Toutefois, comme pour l'impôt sur les sociétés, ils deviennent imposables à compter de l'année au cours de laquelle l'une des trois conditions n'est plus remplie.

En principe, cette situation est assimilée à une création d'établissement et, en vertu du II de l'article 1478 du CGI, la taxe professionnelle n'est pas due pour l'année de cette création. Elle est due pour les deux années suivant celle de la création, la base d'imposition étant alors calculée d'après les immobilisations dont le redevable a disposé au 31 décembre de la première année d'activité. Enfin, en principe toujours, la base du nouvel exploitant est réduite de moitié pour la première année d'imposition, en vertu du troisième alinéa du II de l'article 1478.

Toutefois, le présent article prévoit que lorsque l'organisme se livrait à une activité lucrative l'année précédant celle au cours de laquelle il devient imposable, cette réduction de base n'est pas applicable.

En sens inverse, lorsque les trois conditions posées au premier alinéa du 1 bis de l'article 206 du CGI sont à nouveau réunies, l'organisme reste redevable de la taxe au titre de l'année au cours de laquelle il les remplit, lorsqu'il ne les remplissait pas l'année précédente.

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

ARTICLE 8 bis (nouveau)

**Relèvement de l'abattement de taxe sur les salaires
au profit des associations**

Commentaire : le présent article tend à faire passer l'abattement sur les salaires dont profitent notamment les associations à 33.000 francs au lieu de 29.070 francs en 1999.

I. LE DISPOSITIF EN VIGUEUR

L'article 231 du code général des impôts prévoit que les organismes qui versent des salaires sont passibles d'une taxe assise sur le montant de ces salaires¹. En conséquence, les organismes sans but lucratif sont eux aussi passibles de cet impôt.

Toutefois, le mouvement associatif au sens large bénéficie d'un régime favorable de taxe sur les salaires.

D'une part, l'article 231 *bis* L du code général des impôts dispose que les rémunérations versées par des organismes sans but lucratif aux personnes qu'ils recrutent à l'occasion et pour la durée des manifestations de bienveillance ou de soutien, sont exonérées de taxe sur les salaires, si ces manifestations sont exonérées de taxe sur la valeur ajoutée.

D'autre part, l'article 1679 A du même code prévoit un abattement de 29.070 francs sur la taxe due au titre des salaires versés en 1999, au bénéfice des associations et autres organismes sans but lucratif.

Trois types d'organismes sont concernés :

- les associations régies par la loi du 1^{er} juillet 1901 ;
- les syndicats professionnels et leurs unions, tels qu'ils figurent au chapitre 1^{er} du titre 1^{er} du livre IV du code du travail ;
- les mutuelles régies par le code de la mutualité lorsqu'elles emploient moins de trente salariés.

¹ Toutefois, sont exonérés de la taxe sur les salaires les organismes dont 90 % au moins du chiffre d'affaires est soumis à la taxe sur la valeur ajoutée.

Concrètement, cela signifie que la taxe sur les salaires n'est exigible, pour les organismes précédemment cités, que pour la partie de son montant dépassant 29.070 francs en 1999.

Cette disposition revient à exonérer de la taxe sur les salaires les rémunérations versées à près de six salariés payés au SMIC.

Ce plafond est relevé chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A l'initiative de sa commission des finances, l'Assemblée nationale a adopté un amendement tendant à porter l'abattement à 33.000 francs. Pour l'an 2000, les organismes visés à l'article 1679 A ne devront plus acquitter que la fraction de taxe sur les salaires qui excède 33.000 francs.

Les petits organismes, dont le montant de taxe sur les salaires est inférieur à 33.000 francs, sont totalement exonérés.

Le coût de cette mesure est évalué à 100 millions de francs pour 2000.

Cette mesure a été proposée pour calmer en partie les inquiétudes des associations d'aide à la personne provoquées par l'adoption de l'article 4 du projet de loi de finances pour 2000. Cet article réduit à 5,5 % le taux de la TVA sur les prestations de services d'aide à la personne fournies par des entreprises agréées. Dans la mesure où les associations d'aide à la personne sont déjà exonérées de la TVA, cette mesure bénéficiera uniquement aux entreprises qui risquent de concurrencer le secteur associatif.

Enfin, il est à noter que le rapport au Premier ministre de M. Guillaume Goulard¹ faisait état des critiques de certaines associations vis-à-vis de cet impôt qu'elles jugent trop lourd et, à ce titre, défavorable à l'emploi.

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

¹ M. Guillaume Goulard, « Clarifier le régime fiscal des associations », *La documentation française*, 1998, page 16.

*ARTICLE 9***Mesures en faveur des versements effectués par les entreprises dans le cadre du mécénat**

Commentaire : le présent article propose d'admettre les versements effectués par les entreprises au profit des organismes sans but lucratif comme des charges déductibles du résultat dans les conditions de droit commun, et de généraliser à l'ensemble des organismes la possibilité pour l'entreprise versante d'associer son nom aux opérations financées, possibilité dont ne bénéficiait jusqu'à présent que la Fondation du Patrimoine.

I. RAPPEL DU DROIT EXISTANT

En principe, ne sont déductibles des résultats d'une entreprise que les dons et subventions versés dans l'intérêt direct de l'entreprise, c'est-à-dire ceux qui relèvent d'une gestion commerciale normale.

Toutefois, en vertu de l'article 238 *bis* du code général des impôts, les entreprises assujetties à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés sont autorisées à déduire du montant de leurs bénéfices les versements qu'elles ont effectués au profit d'organismes sans but lucratif ainsi qu'à certains organismes agréés dans la limite de 2,25 ‰ ou 3,25 ‰ de leur chiffre d'affaires selon la nature des organismes bénéficiaires.

A ces limites particulières s'ajoute un plafond global : le montant total des dépenses déductibles au titre d'un exercice ne peut excéder 3,25 % du chiffre d'affaires. Ce plafond prend également en compte les déductions pratiquées au titre des dons d'oeuvres d'art à l'Etat et de l'acquisition d'oeuvres d'art contemporaines (article 238 *bis* AA et 238 *bis* AB du CGI).

Le plafond de déduction est de **2,25 ‰** lorsque les versements sont effectués au profit d'oeuvres ou d'organismes d'intérêt général ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises, notamment quand ces versements sont faits au bénéfice d'une fondation d'entreprise.

Ce plafond est porté à **3,25 %** du chiffre d'affaires lorsque les dons sont faits à des fondations ou associations reconnues d'utilité publique, ainsi qu'aux associations culturelles ou de bienfaisance qui sont autorisées à recevoir des dons et legs et aux établissements publics des cultes reconnus d'Alsace-Moselle. Sont également déductibles dans cette limite les versements faits à des établissements d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique publics ou privés à but non lucratif agréés par le ministre chargé du budget ainsi que par le ministre chargé de l'enseignement supérieur ou par le ministre chargé de la culture.

Lorsque ces limites sont atteintes, l'excédent de dépenses peut être déduit du bénéfice imposable réalisé par l'entreprise concernée au cours des cinq exercices suivants, après déduction des versements propres à ces exercices.

Enfin, lorsqu'ils sont effectués au cours d'un exercice déficitaire, ces versements sont reportables sur les cinq exercices suivants celui au cours duquel ils ont été effectués, après imputation des versements de même nature effectués au cours des exercices concernés, dans la limite qui leur est applicable et dans la limite globale de 3,25 %.

Ces versements ne sont déductibles que s'ils ne donnent lieu à aucune contrepartie, y compris l'association du nom de l'entreprise versante à l'opération financée, à l'exception des versements effectués au profit de la Fondation du Patrimoine. Cette dernière exception a d'ailleurs été introduite à l'initiative du Sénat à l'occasion de la loi de finances pour 1997.

II. LES DISPOSITIONS PROPOSÉES PAR LE PRÉSENT ARTICLE

Les règles d'imputation exposées précédemment obligent les entreprises qui ont exposé des dépenses de mécénat à effectuer une gestion fine des avantages fiscaux correspondants.

Aussi, afin d'encourager les actions de mécénat des entreprises, il est proposé :

- d'autoriser les entreprises mécènes à associer leur nom aux opérations qu'elles soutiennent. Cette mesure leur permettra de signer leur action sans que cette signature soit considérée désormais comme une contrepartie les privant du bénéfice de l'avantage fiscal ;

- de simplifier le suivi des dépenses de mécénat lorsque l'entreprise est déficitaire au plan fiscal en lui permettant de déduire les dons qu'elle

effectue au titre du mécénat, de son résultat et non plus de son seul bénéfice ; les versements concernés seraient donc considérés comme des charges déductibles dans les conditions de droit commun.

Cette disposition permettra dorénavant aux entreprises de cumuler les plafonds de déduction sur six ans, dans l'hypothèse ou au moins l'exercice final est excédentaire. En outre, la nouvelle règle est d'autant plus intéressante que la législation fiscale prévoit une imputation des déficits sur les exercices suivants jusqu'au cinquième exercice qui suit l'exercice déficitaire.

A l'initiative de sa commission des finances, l'Assemblée nationale a adopté un amendement tendant à appliquer cette dernière mesure aux versements effectués par des entreprises à des sociétés ou organismes de recherche scientifique et technique agréés visés à l'article 238 *bis* A du code général des impôts.

Ces mesures seraient applicables pour les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu, pour l'impôt dû au titre de 1999, et, pour les sociétés assujetties à l'impôt sur les sociétés, pour les exercices clos à compter du 31 décembre 1999.

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

*ARTICLE 10***Mesures en faveur de la création d'entreprises**

Commentaire : le présent article comprenait dans sa version initiale, trois dispositifs destinés à favoriser la création d'entreprises, à travers : la pérennisation du report d'imposition des plus-values de cession dont le produit est réinvesti dans les fonds propres d'une PME, la suppression du caractère provisoire du régime des bons de souscription de parts de créateurs d'entreprise étendus, en même temps, à l'ensemble des jeunes entreprises de croissance, quelle que soit la nature de leur activité et, enfin, l'exonération du droit de 1.500 francs perçu sur les apports effectués lors de la constitution de sociétés.

Le contenu de cet article, tel que le gouvernement l'a conçu, est disparate et les mesures qu'il prévoit d'inégale importance. Toutes tendent néanmoins, il est vrai, à favoriser la création d'entreprises.

Les modifications prévues du code général des impôts concernent donc le régime des plus-values de cession de valeur mobilière, des bons de souscription de parts de créateurs d'entreprise (BSPCE) et des droits d'apports exigés lors de la constitution de sociétés.

Deux de ces mesures consistent en la pérennisation de dispositions provisoires relatives, pour la première, aux réinvestissements de plus-values et, en ce qui concerne la seconde, aux bons de création d'entreprises (BSPCE).

I. LE PROJET INITIAL : DIVERSES DISPOSITIONS D'INÉGAL INTÉRÊT MAIS NÉANMOINS OPPORTUNES

Malgré le caractère disparate et l'inégale portée des mesures initialement proposées par le gouvernement dans cet article, celles-ci n'en vont pas moins dans le bon sens. S'agissant particulièrement de l'extension du champ d'application du régime des bons de création d'entreprises et de la pérennisation des avantages fiscaux qui sont accordés à leurs cessions ainsi qu'à celles de titres dont le produit est réinvesti dans les fonds propres de jeunes sociétés non cotées.

La suppression du caractère temporaire de ces incitations est, en l'occurrence, appréciable dans la mesure où elle contribue, de façon générale, à la fois à simplifier et à stabiliser l'environnement fiscal des entreprises nouvellement créées, et, en ce qui concerne les BSPCE, permet leur montée en régime qui nécessite un certain temps et augmente leur caractère attractif.

A. LA PÉRENNISATION DU REPORT D'IMPOSITION DES PLUS VALUES RÉINVESTIES DANS LES FONDS PROPRES DES ENTREPRISES

1. Un objectif louable

L'objectif de cette mesure est d'inciter des personnes expérimentées (salariés, dirigeants d'entreprises) à investir le produit de leur réussite dans l'apport de fonds propres à des entreprises nouvelles.

En remployant ainsi les plus values retirées de la cession de droits sociaux de leur entreprises dans la souscription au capital initial ou la participation à une augmentation du capital d'une jeune société, ces personnes qualifiées souvent de « business angels » (sorte de mentors) sont susceptibles de prodiguer en même temps de précieux conseils à leurs émules.

L'apport de financements recherchés pourra donc se doubler d'un transfert de compétences.

2. La consécration de dispositions initiées par de précédentes lois de finances

C'est l'article 79 de la loi de finances pour 1998 (n° 97-1269 du 30 décembre 1997) qui a institué ce mécanisme de report d'imposition de plus values de cession ou de droits sociaux normalement imposables au taux proportionnel de 16 %.

Il devait initialement bénéficier seulement à des sociétés créées depuis moins de sept ans mais l'article 5 de la loi de finances pour 1999 a porté ce délai à quinze ans.

3. Un dispositif restreint

a) Les apports concernés

Les apports doivent consister en une souscription au capital des sociétés éligibles à l'occasion soit de leur constitution, soit d'opérations d'augmentation de capital en numéraire.

Les plus values dont le produit est ainsi réinvesti proviennent de la cession à titre onéreux :

- de **titres** mentionnés à l'article 92 B du code général des impôts (valeurs mobilières négociées sur un marché réglementé ou sur le marché hors cote, obligations et autres titres d'emprunts négociables non cotés) ;
- de **droits sociaux**, visés à l'article 92 J du même code, cédés par certains associés de sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés dont la part dans les bénéfices sociaux n'excède pas 25 %.

b) De nombreuses limitations

- **concernant le cédant** : il doit avoir été, pendant cinq ans, salarié ou mandataire social de la société dont les titres sont cédés. Son foyer fiscal doit en avoir détenu plus de 10 % des bénéfices sociaux.

Mais il lui est interdit, en revanche, de devenir salarié ou mandataire social de la société bénéficiant de l'apport (ou même d'y détenir une participation substantielle de plus de 25 % des droits pendant les cinq années suivantes).

- concernant la société bénéficiaire de l'apport :

Elle ne doit pas exercer une activité bancaire, financière, immobilière ou d'assurance. Il lui faut être une véritable PME, réellement nouvelle, ce qui implique :

. qu'elle ne soit pas cotée à la date de l'apport (ses titres pouvant faire néanmoins l'objet d'une négociation sur le marché libre dit « over the counter ») ;

. qu'elle soit détenue pour 75 % au moins, directement ou indirectement, par des personnes physiques (hors participation minoritaire d'organismes de capital - risque) ;

. qu'elle ait été immatriculée au registre du commerce depuis moins de quinze ans (moins de sept ans pour les apports réalisés avant le 31 août 1998) ;

. qu'elle ne soit pas issue d'une concentration, d'une restructuration d'une extension ou d'une reprise d'activités préexistantes.

En outre, la société bénéficiaire de l'apport doit être passible de l'impôt sur les sociétés en France, de plein droit ou sur option.

- dans le temps : le réinvestissement doit avoir lieu au plus tard avant la fin de l'année qui suit celle de la cession.

Enfin, il ne s'agit encore que d'un dispositif temporaire, en attendant que la pérennisation proposée ne prenne effet, puisque ne sont concernées que les cessions réalisées entre le 1^{er} janvier 1998 et le 31 décembre 1999, soit une période de deux ans.

La transmission, soit à titre onéreux, soit à titre gratuit, le rachat ou l'annulation des titres remis en contrepartie de l'apport mettent fin au report d'imposition accordé.

En résumé, ce dispositif d'aide à la création d'entreprises s'adresse effectivement à des personnes, salariés, associés ou dirigeants, s'étant précédemment engagées de façon significative (en droit fiscal, le seuil de 10 % distingue les participations de simples placements de portefeuille) et durable (puisque une durée de cinq ans est prise en compte) dans l'activité d'une entreprise avec une certaine réussite dont témoignent les plus values de droits sociaux convoitées.

En bref, il s'agit donc bien, comme cela a été souligné plus haut, de faire bénéficier de jeunes PME des capitaux et des conseils d'entrepreneurs expérimentés et efficaces.

Les nombreuses restrictions apportées à ce mécanisme de ré-emploi de plus values peuvent sembler justifiées par le double souci d'en réserver le bénéfice à de vraies PME, réellement nouvelles et d'éviter certains détournements (par exemple la création, par ce biais, de filiales de groupes ou de sociétés préexistantes ou le développement de relations « incestueuses » entre la société dont les titres sont cédés et la société bénéficiaire, consistant à recaser des dirigeants de la première ou à placer la seconde sous son contrôle).

Le dispositif dont le paragraphe I du présent article propose la pérennisation n'en demeure pas moins (voir infra) complexe et sans doute peu incitatif (le coût n'en est d'ailleurs pas précisé). Il ne s'agit jamais que d'un report et non d'une exonération.

B. RENDRE DURABLE LE REGIME DES BONS DE CREATION D'ENTREPRISE ET EN ETENDRE LE CHAMP D'APPLICATION

Comme les mesures qui viennent d'être décrites, celles relatives aux bons de création d'entreprises, proposées par les paragraphes I et IV de cet article, s'inscrivent dans la continuité de dispositions adoptées dans le cadre de textes antérieurs qu'elles tendent à consacrer, en assurant leur pérennisation.

1. La stabilisation du régime des bons de création d'entreprises

a) Des avancées successives

Plus ou moins inspirés des « stock-options » (plans d'options de souscription ou d'achat d'actions d'une entreprise par ses propres dirigeants ou salariés), mais bénéficiant d'un régime fiscal nettement plus avantageux (voir infra), les BSPCE (bons de souscription de parts de créateurs d'entreprises) permettent à la fois d'attirer vers les jeunes sociétés à fort potentiel de croissance les talents dont elles ont besoin et de leur procurer des fonds propres. Pour les personnels concernés, qui croient au projet fondateur de leur société, l'espérance d'une forte plus value constitue un instrument à la fois de motivation, de fidélisation et de compensation d'une moindre rémunération immédiate.

La récompense ainsi obtenue, dans le meilleur des cas, est aussi la contrepartie d'un risque réel car le succès n'est pas toujours au bout du chemin.

Les BSPCE, que l'on peut désigner par l'appellation résumée de « bons de création » ou de « bons de créateurs d'entreprises » ont été institués par l'article 76 de la loi de finances pour 1998.

Ce mécanisme a été réservé, au départ, à des sociétés présentant les mêmes caractéristiques que celles visées par le dispositif, analysé plus haut, du paragraphe I (réinvestissement dans les fonds propres de jeunes sociétés du produit de plus-values de cessions de titres).

Il devait s'agir, en effet, initialement de sociétés :

- non cotées, créées depuis sept ans, passibles de l'impôt sur les sociétés,
- entièrement nouvelles, c'est-à-dire non issues de concentrations, de restructurations, d'extensions ou de reprises d'activités préexistantes,
- détenues, directement ou indirectement, pour 75 % au moins par des personnes physiques (sans tenir compte des participations d'organismes de capital risque).

En bref, les sociétés autorisées à émettre ces bons fiscalement avantageux devaient être de vraies PME, entièrement nouvelles et indépendantes. En revanche, faute de pouvoir définir juridiquement cette notion, il n'était pas exigé qu'elles soient innovantes (bien que le mécanisme considéré soit particulièrement bien adapté aux entreprises de ce type).

Les bénéficiaires des BSPCE étaient et demeurent les salariés de la société ainsi que ses mandataires sociaux soumis au régime fiscal des salariés.

Comme pour les reports d'imposition de plus-values, l'article 5 de la loi de finances pour 1999 a étendu le régime de ces bons aux sociétés de moins, non plus de sept, mais de quinze ans.

Le même texte a, par ailleurs, autorisé leur émission par des sociétés issues d'essaimage (bien qu'elles résultent de l'extension, par ailleurs interdite, d'activités préexistantes).

Par la suite, la loi n° 99-587 du 12 juillet 1999 sur l'innovation et la recherche a encore substantiellement élargi le champ d'application du dispositif.

Celui-ci s'applique, en effet, désormais :

- aux sociétés cotées sur les marchés de valeur de croissance en France (nouveau marché) et au sein de l'espace économique européen ;
- à celles détenues par des personnes physiques à hauteur non plus de 75 % mais de 25 % (pour tenir compte de la dilution inévitable de la part de capital détenu par les fondateurs d'une société en croissance rapide ainsi que de l'insuffisance de fonds propres de chercheurs qui créent leurs entreprises).

La loi précitée a enfin prorogé le régime des BSPCE jusqu'au 31 décembre 2001, alors qu'il devait être expérimenté, initialement, pendant une période de seulement deux ans allant du 1^{er} janvier 1998 au 31 décembre 1999.

b) Un régime fiscal avantageux

Le régime d'imposition des BSPCE (ou BCE) est précisé par une instruction du 16 juillet 1998 du service de la législation fiscale de la Direction Générale des Impôts.

Ils sont émis dans les conditions prévues par l'article 339-5 de la loi du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales, relatif aux bons de souscription dits « autonomes »¹.

Réservés aux membres du personnel salarié de la société ainsi qu'à ses dirigeants soumis au régime fiscal des salariés (à l'exclusion donc des administrateurs, membres du conseil de surveillance, mandataires, etc... qui ne sont pas dans ce cas), ces bons confèrent à leurs bénéficiaires le droit de souscrire des titres (actions ou certificats d'investissement) représentant une quote-part du capital de la société émettrice, à un prix fixé de manière intangible à la date de leur attribution.

Attribués « *intuitu personae* » et donc rigoureusement incessibles, les BCE sont soumis aux dispositions qui régissent les valeurs mobilières (autorisation par les actionnaires réunis en assemblée générale extraordinaire etc...).

Les titres sont émis au fur et à mesure de l'exercice des bons, c'est à dire lorsque les bénéficiaires font une demande de souscription accompagnée du versement du prix correspondant. Le prix d'acquisition est fixé au jour de l'attribution par l'assemblée générale des actionnaires. Les bons doivent être exercés par leurs titulaires dans les cinq ans qui suivent.

Le gain net réalisé lors de la cession des titres souscrits en exercice des BCE est imposé selon le taux de droit commun, particulièrement avantageux, du régime des plus-values de cession de valeurs mobilières ou de droits sociaux, qui est de 16 %, (26 % compte tenu des prélèvements sociaux² additionnels), lorsque le bénéficiaire, à la date de la cession, est ou a été pendant au moins trois ans, salarié de la société émettrice.

¹ Contrairement à d'autres, ces bons de souscription sont émis indépendamment de l'émission de tout autre valeur mobilière.

² CSG (contribution sociale généralisée) : 7,5 % ;
CRDS (contribution pour le remboursement de la dette sociale) : 0,5 % ;
Prélèvement social sur les ressources du patrimoine : 2 %.

Si cette dernière condition d'ancienneté n'est pas respectée, la plus value est taxable à un taux majoré de 30 % (soit 40 % en incluant les prélèvements sociaux).

Ces modalités d'imposition paraissent particulièrement attrayantes, eu égard au taux marginal de l'impôt sur le revenu en France (54 %) et en comparaison du régime des stock-options, du fait, principalement de l'absence de cumul entre plus-value d'acquisition (plus sévèrement taxée) et plus-value de cession.

Le régime fiscal des BCE est également beaucoup plus simple (notamment du fait qu'il n'a pas eu encore à subir de modifications) et nettement plus souple (mis à part le respect d'une condition d'ancienneté dans l'entreprise, aucun délai de conservation des titres n'est exigé).

Du point de vue de la dépense fiscale, il est vrai que les inconvénients des BCE sont bien moindres : soit la nouvelle société échouera et la perte de recette sera minime, soit elle réussira et les pouvoirs publics bénéficieront de ressources supplémentaires d'autant plus abondantes que sa croissance sera soutenue (or, ce sont les entreprises présentant le meilleur potentiel à cet égard qui sont visées par le dispositifs des BCE).

Les deux tableaux suivants illustrent le caractère plus favorable mais le champ d'application plus étroit du régime des BCE par rapport à celui des stock-options.

Concernant ces dernières, on rappellera qu'elles ont été introduites en France par la loi du 31 décembre 1970 et permettent soit de souscrire à des actions créées lors d'une augmentation de capital (plans d'option de **souscription** d'actions), soit d'acheter des actions rachetées au préalable par le société (plans d'option **d'achat** d'actions).

Les opérations correspondantes doivent être autorisées par une assemblée générale extraordinaire des actionnaires (AGE) statuant, dans le cas des stock-options, sur rapport du conseil d'administration (ou du directoire) et des commissaires aux comptes.

	Attributaires	Bénéficiaires
Stock-options	<ul style="list-style-type: none"> - sociétés, cotées ou non, et leurs filiales, - sociétés liées au sein d'un groupe (loi du 9 juillet 1984), - sociétés françaises mères ou filiales d'une société étrangère (ordonnance du 21 octobre 1986). 	<p>Salariés, puis mandataires sociaux, lorsque ces derniers :</p> <ul style="list-style-type: none"> - participent à la création ou au rachat d'une société (loi du 9 juillet 1984), - occupent une fonction de direction (loi du 17 juin 1987), <p>dans la limite de :</p> <ul style="list-style-type: none"> • 1/3 du capital social (options de souscription) • 10 % du capital (options d'achat)
BSPCE	<ul style="list-style-type: none"> - sociétés non cotées ou cotées sur le nouveau marché ou sur les marchés de valeurs de croissance de l'Espace économique européen, - de moins de 15 ans, - détenues, directement ou indirectement, à hauteur de 25 %, par des personnes physiques (hors participation d'organismes de capital risque mais à condition d'en être indépendantes), - entièrement nouvelles ou issues d'essaimage. 	Attribués « intuitu personae », réservés aux membres du personnel salarié et aux dirigeants soumis au régime fiscal des salariés

L'extension du bénéfice des stock-options à tout type de sociétés, mères ou filiales de groupes, ainsi qu'aux mandataires sociaux occupant une fonction de direction apparaît comme l'une des principales différences entre leur régime et celui des bons de créateur d'entreprises.

Le tableau ci-dessous confirme en outre l'avantage fiscal dont bénéficient ces derniers, du fait, principalement, de l'absence de délais de conservation et d'imposition d'éventuelles plus values d'acquisition (dans la pratique, des rabais sont très rarement accordés).

Il montre également le durcissement¹ dont l'imposition des stock-options a fait l'objet depuis 1995, du fait de ce que notre collègue René Trégouët a appelé « *des initiatives malencontreuses de la précédente majorité* ».

¹ - *Loi portant diverses dispositions d'ordre social du 4 février 1995 (art. 49) : assujettissement aux cotisations sociales de la part du rabais excédant 5 %.*
- *Loi de finance pour 1996 (art. 70) : taux d'imposition de la plus value d'acquisition porté à 30 %*
- *Loi de financement de la sécurité sociale pour 1997 : assujettissement de cette dernière aux cotisations sociales lorsque le délai de conservation des titres de cinq ans n'est pas respecté*
- *Loi de financement de la sécurité sociale pour 1998 : taux des prélèvements sociaux sur l'épargne portée à 10 % (CSG : 7,5 % ; CRDS : 0,5 % ; +2 % de prélèvement social résultant de la fusion de ceux affectés à la CNAVTS et à la CNAF).*

CONDITIONS D'IMPOSITION

	DELAIS (pour bénéficiaire du régime fiscal le plus favorable)	RABAIS ¹	PLUS-VALUES (après abattement à la base de 50.000 francs depuis 1998)	
Stock option	<ul style="list-style-type: none"> - 5 ans de conservation du titre entre l'attribution (au prix d'acquisition) et la cession - pas de délai de portage (entre levée de l'option et cession) 	<ul style="list-style-type: none"> Si > 5 % - IR à la levée de l'option - + cotisation et contributions sociales (CSG - CRDS) depuis le 1.1.95 	d'acquisition ²	de cession ³
BSPCE	<ul style="list-style-type: none"> - 3 ans d'ancienneté dans l'entreprise - pas de délai de conservation ni de portage 	non prévu (titres, pour la plupart, non cotés)	non imposées	<ul style="list-style-type: none"> - <u>si moins de 3 ans d'ancienneté</u> : taux majoré de 30 % (40 % compte tenu des prélèvements sociaux) - <u>en cas d'ancienneté d'au moins 3 ans</u> : taux de droit commun (16 %) soit 26 % y compris les prélèvements sociaux

¹ Rabais : différence entre le cours du titre et son prix d'acquisition.

² Plus-value d'acquisition : différence entre la valeur du titre au jour de la levée de l'option et son prix d'acquisition.

³ Plus-value de cession : différence entre le prix de cession et la valeur à la levée de l'option.

En résumé, le régime d'imposition des bons de créateur d'entreprise présente, avec celui relatif aux stock-options à la fois des similitudes (plus value de cession taxée au taux de droit commun applicable aux valeurs mobilières) et des divergences (champ d'application beaucoup plus restrictif en contrepartie de conditions d'imposition nettement plus favorables).

On peut y voir un modèle ou une préfiguration d'un dispositif allégé de taxation des stock-options (dont les conditions d'attribution deviendraient, en compensation, plus transparentes et ouvertes à un plus grand nombre de salariés).

2. L'extension du champ d'application

L'extension de la possibilité d'émettre des BCE à des entreprises qui n'y étaient auparavant pas autorisées, à raison de la nature de leurs activités, constitue la mesure la plus novatrice de cet article, dans sa version initiale, telle que présentée par le Gouvernement.

En effet, et ceci concerne aussi l'incitation au emploi de plus values visée au paragraphe I de cet article, les avantages fiscaux dont bénéficient les entreprises nouvelles ainsi que les subventions qui leur sont octroyées, sont généralement réservés à celles qui exercent à titre exclusif une activité industrielle, commerciale ou artisanale, à l'exception notable des activités financières et immobilières.

Ces activités paraissent ainsi jugées plus créatrices d'emplois et sont estimées nécessiter des investissements plus importants.

L'aide publique est donc destinée en priorité à assurer la pérennité d'entreprises nouvelles censées être plus particulièrement fragilisées durant leurs premières années d'exploitation par le volume de leurs investissements et leurs charges de personnels.

L'article 44 *sexies* du code général des impôts dispose ainsi (dans la partie relative aux bénéfices des professions non commerciales) que les dispositions particulières à certaines entreprises nouvelles « *ne s'appliquent pas aux entreprises qui exercent une activité bancaire, financière, d'assurances, de gestion ou de location d'immeubles ni aux entreprises exerçant une activité de pêche maritime créées à compter du 1er janvier 1997* ».

Or, jusqu'à présent, les sociétés nouvelles susceptibles d'émettre des BCE (comme celles pouvant bénéficier de ré-emplois de plus-values de cession)

doivent, elles aussi, selon l'article 163 *bis* G, exercer une activité autre que celles exclues du bénéfice des exonérations d'impôts sur le revenu et les sociétés accordées par l'article 44 *sexies* susvisé.

Le A du II de cet article du projet propose de supprimer cette restriction et modifie, en ce sens, la rédaction de l'article 163 *bis* G.

Il tend ainsi à autoriser les sociétés bancaires, financières, immobilières, d'assurance ou de pêche maritime à émettre des BCE.

Il est indéniable que dans la nouvelle économie, ces activités (hormis le cas un peu particulier de la pêche maritime) peuvent présenter, elles aussi, un fort potentiel de croissance et de créations d'emplois, du fait de l'apparition de nouveaux services aux entreprises et aux particuliers (comme le courtage électronique), liée à l'essor des nouvelles technologies d'information et de communication.

Les entreprises concernées doivent financer des investissements immatériels et des dépenses d'équipement importantes pour se moderniser et se mettre en réseau. Il serait paradoxal d'aider, d'un côté, en amont, le développement de ces technologies nouvelles et d'ignorer, en aval, les applications qui en sont faites et en constituent l'un des principaux débouchés.

Au demeurant, l'exclusion de certaines activités ne se justifie aucunement si le but essentiel de la mesure est d'encourager l'esprit d'entreprise et la prise de risques : on ne voit pas au nom de quoi les domaines financier et immobilier devraient faire l'objet d'une sorte d'ostracisme.

3. La pérennisation des bons

Le dispositif incitatif de bons de souscription de parts de créateur d'entreprise semblait présenter, à l'origine, un caractère expérimental, puisque la loi de finances pour 1998 l'avait instauré pour une durée allant du 1er janvier 1998 au 31 décembre 1999.

Or, l'expérience des stock-options montre qu'il faut un certain temps pour que ce type de mécanisme se diffuse dans les entreprises (même si les sociétés sont sans doute aujourd'hui plus réactives que dans les années soixante-dix, notamment celles plus particulièrement visées par les BCE).

La loi précitée du 12 juillet 1999 sur l'innovation et la recherche a donc prorogé jusqu'au 31 décembre 2001 la date d'expiration du régime provisoire des BCE.

Dans la version initiale de cet article, le Gouvernement propose de pérenniser ces bons et de supprimer, à cet effet, le V de l'article 163 *bis* G du code général des impôts qui les soumet, actuellement, à l'échéance du 31 décembre 2001.

C. L'ALLÈGEMENT DE CERTAINS DROITS D'APPORT

Le régime des droits d'apport aux sociétés est l'un des plus complexes de notre droit fiscal et a été analysé, de façon très détaillée, dans le rapport général de la commission des finances de l'Assemblée nationale.

Il est également l'un des plus lourds au monde, de par l'application de taux proportionnels (droits de mutation de droit commun ou taxation spécifique), en ce qui concerne surtout les apports à titre onéreux mais aussi, parfois, les apports purs et simples d'immeubles et de fonds de commerce lorsque la société bénéficiaire est soumise à l'impôt sur les sociétés.

Les réductions des droits de mutation à titre onéreux prévues à l'article 5 sont, de ce point de vue, les bienvenus.

La portée des A et B du paragraphe III de cet article est beaucoup plus réduite.

Il s'agit d'introduire, dans le code général des impôts, un nouvel article 810 *bis* qui exonère les apports effectués lors de la constitution de sociétés :

- d'une part, du droit fixe d'enregistrement de 1.500 francs, prévu à l'article 810 et actuellement perçu dans la majorité des cas ;

- d'autre part, d'un autre droit fixe, d'un montant de 1.500 francs aussi, visé par le paragraphe I *bis* de l'article 809, perçu à l'occasion d'apports réalisés sous certaines conditions ¹ à une société en nom collectif, en commandite simple, à une SARL dans laquelle la gérance est majoritaire ou à une société civile exerçant une activité professionnelle.

Il s'agit de l'imposition des plus-values réalisées par une personne physique à l'occasion de l'apport à une société soumise à un régime réel d'imposition d'une branche complète d'activités ou d'un ensemble d'éléments d'actif affectés à l'exercice d'une activité professionnelle.

¹ Fixées au II de l'article 151 octies.

Le droit de mutation est remplacé par un droit fixe (dont la suppression est demandée) si l'apporteur s'engage à conserver pendant cinq ans les titres remis en contrepartie de l'accord.

Le régime de droit commun des apports purs et simples ou des apports d'activité serait ainsi l'exonération, lors de la création d'une société, et la perception d'un droit de 1.500 francs pour les opérations réalisées durant l'existence de la société.

Le coût de cette disposition, visant les quelques 140.000 sociétés créées chaque année en France, serait modeste (200 millions de francs en 2000), à l'image de son ambition.

Même si l'on peut penser que les créateurs d'entreprise n'en sont pas à 1.500 francs près, il s'agit d'une mesure qui peut être appréciée autant par la simplification qu'elle apporte que par l'allégement qu'elle accorde à des personnes méritant particulièrement d'être encouragées.

Il doit être souligné qu'elle vise -comme il a été précisé- non seulement les créations d'activités nouvelles, mais également les sociétés issues de la transformation d'activités préexistantes exercées dans un cadre individuel.

La disposition du B du paragraphe III est de pure coordination puisqu'elle tend uniquement à modifier la rédaction de l'article 810 du code général des impôts en conséquence des propositions du A de ce même paragraphe.

II. L'EXAMEN PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : BEAUCOUP DE BRUIT POUR PAS GRAND CHOSE

Lors des débats en séance publique, à l'Assemblée nationale, sur la première partie de la loi de finances, le ministre de l'économie et des finances, M. Dominique Strauss-Kahn avait qualifié de « *relativement mineur* » cet article. Il déclarait ainsi que l'extension du dispositif des BSPCE à toutes les sociétés, et notamment aux entreprises de service les plus modernes « *ne lui semblait pas poser de problème majeur* » et pouvait même « *aller de soi* ».

Plusieurs éléments ont contribué toutefois à faire dévier le débat vers la question des stock options et à l'élargir bien au-delà du simple examen du dispositif technique proposé :

- Les similitudes tout d'abord, malgré la persistance de différences importantes, entre stock options et BSPCE pouvaient laisser croire, ce qui était peut-être le cas, que l'objectif ultime du gouvernement était d'aligner le

régime fiscal des premières sur celui, beaucoup plus favorable, des seconds¹. Quant au député Nicole Bricq, elle estimait, dans une note du 27 juillet 1999 au rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale, qu'il suffisait de « *retouches fiscales et sociales de faible importance* » pour fusionner bons de croissance (stock options) et bons de créateurs d'entreprise.

- Diverses informations parues dans la presse, s'ajoutant à l'annonce de nombreux licenciements chez Michelin, ont d'autre part particulièrement indisposé certaines fractions de la gauche plurielle à l'encontre du dispositif proposé. Le journal « l'Expansion » a ainsi révélé le 9 septembre que les plans d'achat ou de souscription d'actions en vigueur dans les entreprises du CAC 40 offraient à 28.000 dirigeants une richesse virtuelle de 45 milliards (soit 1,6 million de francs par personne mais le magazine estimait que certains dirigeants salariés pouvaient gagner des centaines de millions, les plus values potentielles par dirigeant dépassant, par exemple, 80 millions de francs chez l'Oréal et avoisinant 40 millions de francs pour LVMH).

Il soulignait, à ce titre, « la logique hypersélective » présidant à l'attribution de ces titres dans notre pays. Par ailleurs, selon diverses rumeurs dont fait état « l'Express » du 21 octobre, l'indemnité de départ du PDG d'Elf, ajoutée à ses stock options, aurait atteint des sommes qui peuvent paraître, selon l'expression de Dominique Strauss-Kahn « dépasser l'entendement ».

Ces éléments et le tintamarre politico-médiatique qui a accompagné leur divulgation explique la polarisation et les débordements du débat ainsi que son caractère parfois idéologique ou confus.

A. UN DÉBAT CONCENTRÉ SUR LES STOCK OPTIONS ET DÉBORDANT DU CADRE DU DISPOSITIF DE CET ARTICLE

1. Une polarisation sur les stock options

a) Une discussion escamotée sur le ré-emploi des plus-values et l'exonération de droits fixes d'enregistrement

Les dispositions de cet article, étrangères aux BSPCE, n'ont pas été débattues en commission ni en séance publique. Elles ont été néanmoins commentées dans le rapport général de M. Migaud qui a fait observer, par ailleurs, à l'auteur d'un amendement, M. Christian Cuvilliez, que celui-ci

¹ « Strauss-Kahn avance en douce sur les stock-options », titrait Libération le 22 septembre à propos du projet de loi de finances pour 2000.

risquait involontairement de les faire disparaître, en proposant la suppression de l'article tout entier alors qu'il ne souhaitait, en fait, que celle des paragraphes II et IV relatifs aux bons incriminés.

Concernant le paragraphe I (report d'imposition des plus values de cession de valeurs mobilières réinvesties dans de nouvelles sociétés), le rapport écrit de M. Migaud observe qu'il eût été sans doute plus clair d'intégrer ces dispositions dans l'article 60 de la deuxième partie de la loi de finances qui propose une fusion des différents régimes d'imposition des plus-values de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux réalisés par les particuliers et un aménagement du régime différé d'imposition des plus values d'échange de ces mêmes titres.

S'agissant de l'exonération de droits fixes d'apports effectués lors de la constitution de sociétés, le rapport général de l'Assemblée nationale note la possibilité d'effets « collatéraux » (extension du bénéfice de la mesure à des sociétés tierces) qu'il juge cependant inévitables sous peine de complexifier encore davantage notre droit fiscal en la matière.

De fait, le régime des droits d'apport étant commun à toutes les sociétés et la transformation d'activités existantes exercées dans un cadre individuel étant visée en même temps que les créations d'activités nouvelles, une grande variété de montages sont possibles pouvant bénéficier à des sociétés civiles à objectif purement patrimonial (y compris des sociétés civiles immobilières de gestion d'un patrimoine privé).

b) La concentration sur les stock options

Le rapport de M. Migaud, sans se focaliser entièrement sur les bons de créateur d'entreprises, leur a consacré de substantiels développements, insistant, notamment sur la possibilité désormais offerte aux salariés et dirigeants de SAS (sociétés par actions simplifiées) de s'en voir attribuer et s'inquiétant qu'une société anonyme puisse filialiser certaines de ses branches dans le cadre d'une SAS à actionnaire unique.

Dès l'examen en commission, le débat s'est concentré presque exclusivement sur les BSPCE, le rapporteur général proposant d'en supprimer la pérennisation et la généralisation à l'ensemble des sociétés nouvelles.

La discussion n'a pas tardé ensuite à « dériver » vers le sujet des stock options à propos d'un amendement du président Augustin Bonrepaux tendant à porter de 30 à 40 % le taux d'imposition des plus values de cession dépassant 500.000 francs par an.

Cette tendance s'est confirmée en séance publique, des tractations s'étant entre-temps, semble-t-il, déroulées entre différentes composantes de la gauche plurielle.

Le compromis suivant a finalement été respecté :

- Retrait de l'amendement du Président Bonrepaux tendant à surtaxer les plus values sur stock options supérieures à 500.000 francs par an (en attendant le dépôt d'un projet de loi sur l'épargne salariale tenant compte des points de vue exprimés par les députés de la majorité ainsi que des conclusions d'une mission de réflexion confiée à notre collègue député Jean-Pierre Balligand et à l'ancien commissaire au plan Jean-Baptiste de Foucauld) ;
- Suppression, comme l'avait proposé M. Migaud, de la généralisation des BSPCE à l'ensemble des sociétés nouvelles et de leur pérennisation (le fonctionnement, en l'état, du régime actuel étant de toute façon assuré jusqu'à la fin de 2001) ;
- Vote, enfin, avec le soutien de la majeure partie de l'opposition, d'un amendement de M. François Hollande visant à considérer comme imposables les indemnités versées à l'occasion de la rupture d'un contrat de travail sous certaines conditions¹, et à plafonner la fraction des indemnités de licenciement exonérée², dans la limite de la moitié de la première tranche du barème de l'impôt de solidarité sur la fortune (voir commentaire de l'article 2 *bis*).

2. Un élargissement à de plus vastes sujets

Par rapport à l'objet de l'article en discussion, le débat sur les stock-options représentait déjà une sorte de digression, malgré les similitudes, déjà soulignées, existant entre ces titres et les BSPCE.

Mais, même si le débat en séance publique est resté, dans l'ensemble, relativement sobre et concentré sur les questions d'aides aux créations d'entreprises et de critères d'attribution de stock options, les problèmes en cause étaient, en réalité, plus importants encore, comme en témoignent les propos de certains intervenants, les tractations préalables et leurs commentaires dans la presse ou, enfin, le renvoi de diverses dispositions à un texte ultérieur sur l'ensemble de l'épargne salariale.

« Avec cette question des stock options -a déclaré M. Christian Cuvilliez- nous n'abordons pas un débat à caractère budgétaire et fiscal mais un

¹ Indemnités de départ versées dans le cadre d'un plan social de licenciement économique ou de mise à la retraite quand elles n'excèdent pas le montant prévu par la convention collective.

² Elle ne peut être inférieure à 50 % des montants dus, ni à deux fois le montant du salaire annuel.

problème de civilisation, qui concerne le type de société que nous voulons au siècle prochain ». Et d'évoquer « *le développement surréaliste des nouveaux conquérants de la fortune* » et les dividendes que se réservent « *une poignée de dirigeants décideurs autocrates s'arrogeant des privilèges exorbitants* » !

Pour M. Georges Sarre, « *se voir attribuer le droit de recevoir un actif dont la valeur a parfois quadruplé par rapport à un prix fixé à l'avance, ce n'est rien d'autre qu'un sursalaire* » et le système du stock options est abusif, opaque et injuste.

De fait, la « mise à plat » du système soulève de vastes problèmes sociaux, économiques, juridiques :

- comment concilier, notamment :

. une plus grande **transparence** avec l'offre aux dirigeants de nos entreprises ¹ d'avantages équivalents à ceux auxquels ont droit leurs homologues étrangers (dans un contexte où le recrutement de cadres compétents devient soumis lui aussi à la concurrence fiscale internationale) ?

. une plus grande **ouverture** avec la récompense des mérites individuels des salariés qui contribuent le plus à la valorisation de leur société ?

- comment imposer des gains qui diffèrent à la fois d'un salaire (aspect aléatoire, achat des titres) et sont procurés par des placements distincts de formes d'épargne plus longues (fonds de pension, etc...), étant motivés par la recherche d'une plus value à relativement court terme ?

- cela doit-il relever de la législation sur l'épargne salariale ou du droit des sociétés ?

Les stock options sont en fait intrinsèquement liées à la nouvelle économie, à laquelle prétendait adhérer Dominique Strauss-Kahn, dans laquelle l'opposition capital-travail est dépassée, tous les salariés devenant actionnaires et les ressources humaines, de plus en plus essentielles, se voyant rémunérées de façon croissante sous forme de dividendes.

C'est aussi une nouvelle conception des entreprises qui se révèle, plus patrimoniale et moins liée à la notion d'intérêt social (voir infra).

¹ *Les dirigeants et mandataires sociaux majoritaires sont exclus des systèmes d'intéressement et de plan d'épargne entreprise auxquels ont droit tous les salariés.*

B. UNE DISCUSSION PARFOIS OBSCURCIE PAR DES CONSIDÉRATIONS IDÉOLOGIQUES OU CERTAINES CONFUSIONS

1. Des considérations idéologiques

« Il importe surtout -écrivait Nicole Bricq dans sa note précitée du 27 juillet 1999- de ne pas faire de la question des prélèvements sociaux sur les plus values des bons de croissance (stock options) un problème idéologique ». Notre collègue estimait que la référence, en la matière, à la durée de détention des actions acquises constituait un bon critère et considérait, à juste titre, de telles plus values comme un revenu complémentaire plutôt que comme un complément de salaire (avec les conséquences fiscales que cela implique).

De son côté, M. Claude Allègre avait déclaré le 13 mai 1998 aux assises de l'innovation « *Gagner de l'argent, ce n'est pas honteux, c'est servir son pays* ».

Enfin, un peu plus tard, à l'occasion du 15ème anniversaire de l'AFIC (Association française des investisseurs en capitaux), M. Dominique Strauss-Kahn jugeait « très peu compétitif » (mais aussi « opaque » et « inégalitaire ») le système français actuel des stock-options et estimait, bien qu'il s'agisse d'un sujet passionnel, qu'il méritait d'être réformé.

Un volet fiscal avait été initialement introduit, à cet effet, dans une première version du projet de loi sur l'innovation et la recherche. Ces bonnes intentions se sont malheureusement toujours heurtées aux réticences de nature idéologique d'une partie de la majorité gouvernementale.

Certaines déclarations faites à l'Assemblée nationale lors de la discussion de cet article en séance publique en témoignent.

Le problème majeur de notre pays est d'ordre culturel : ce qui choque, en France, est monnaie courante aux Etats-Unis. L'article de « l'Expansion », si souvent cité, révélait aussi que les 10 patrons américains les mieux payés ont reçu 2,3 milliards de dollars (13,8 milliards de francs) en cinq ans et détiennent pour 38 milliards de francs d'actions de leurs entreprises, le PDG de Disney, Michael Eisner ayant « empoché », 3,8 milliards de francs entre 1994 et 1998.

Quant à « l'Express », il estimait que Philippe Jaffré « surpayé en France... paraît presque à la traîne de ses collègues étrangers » (la rémunération du patron de Mobil a augmenté de 23 % en 1998, année durant laquelle il a encaissé 16 millions de francs plus une prime de gestion de 18 millions de francs. Son portefeuille de stock options approche les 200 millions de francs et il a droit, en cas de licenciement, à une indemnité de 60 millions de francs).

Les chiffres qui provoquent l'indignation des Français, lorsque sont en cause les rémunérations d'un dirigeant de grande entreprise, ne suscitent pas du tout les mêmes réactions s'agissant du transfert ou des revenus d'un joueur de football ou des gains du loto (plus de 20 milliards de francs de lots ont été distribués en 1998, le record des gains, non imposés, ayant atteint 150 millions de francs en mars 1997).

Tout ce qui touche à la rémunération des chefs d'entreprise apparaît en France comme hautement symbolique. On se heurte au même tabou en matière d'ISF dont tout allégement circonstancié apparaît impossible (seule une aggravation peut être envisagée).

Ces obstacles idéologiques ont conduit à repousser encore à plus tard des réformes qui s'imposent et apparaissent urgentes.

La priorité ne semble donc pas tant de réconcilier en France le capital et le travail mais bien plutôt les différentes sensibilités de la majorité plurielle !

2. La manifestation de certaines confusions

Certaines confusions ont conduit, on l'a vu, à partir d'un débat sur des bons réservés à de jeunes sociétés à fort potentiel de croissance, à aborder des questions telles que les stock-options, les indemnités de licenciement des dirigeants d'entreprises ou l'épargne salariale dans son ensemble.

Il semble aussi que certains s'obstinent à vouloir considérer et imposer comme un salaire ce qui s'apparente à un revenu complémentaire à caractère aléatoire, devant donc relever du régime des plus-values de cession de valeurs mobilières.

Enfin, alourdir la taxation des stock options, comme l'ont proposé certains, ne résout en rien les abus du système, ainsi que l'a fait observer, dans sa note précitée, Nicole Bricq reprochant à l'ancienne majorité « *d'avoir choisi la méthode du coup de bâton fiscal, au lieu de rechercher une transparence accrue* ».

B. PRINCIPALES DÉCISIONS : RECULER POUR MIEUX TAXER ?

Finalement, l'Assemblée nationale a adopté cet article 10, modifié par un amendement de suppression de ses paragraphes II et IV relatifs :

- à l'extension du régime des BSPCE aux sociétés exerçant des activités bancaires, financières, immobilières, d'assurances ou de pêche maritime,

- à la pérennisation de ces bons.

En contrepartie du retrait de l'amendement du président Augustin Bonrepaux tendant à majorer de 30 à 40 % la taxation des plus-values annuelles de stock-options supérieures à 500.000 francs, un nouvel article 2 *bis* a été introduit qui propose notamment de limiter la fraction exonérée des indemnités de licenciement à la moitié de la première tranche du barème de l'impôt de solidarité sur la fortune.

M. Dominique Strauss-Kahn s'est engagé à ce que le futur projet de loi sur l'épargne salariale permette de moduler le prélèvement fiscal et social sur les stock options en fonction du montant des plus-values réalisées, avec effet rétroactif au 1^{er} janvier 2000, le taux marginal du barème de l'impôt sur le revenu (54 %) pouvant être atteint dans les cas les plus extrêmes.

La réforme des stock options, tant attendue, a donc été ajournée une fois de plus et ne paraît pas devoir s'engager sous les meilleurs auspices.

Le gouvernement, en apparence « *a reculé pour mieux taxer en 2000* », comme le titrait les Echos du 22 octobre.

Cet article a été vidé de sa disposition la plus innovante concernant l'extension du champ d'application du mécanisme des BSPCE à toutes les sociétés nouvelles, quelle que soit leur activité.

III. LES POSITIONS DE VOTRE COMMISSION

A. DES AVANCÉES À CONSOLIDER

1. Un dispositif appréciable

Pour s'en tenir, dans un premier temps, au strict contenu de cet article, tel qu'il avait été conçu, initialement, par le gouvernement, votre rapporteur général considère qu'il constitue un ensemble disparate de mesures d'inégale importance mais qui n'en sont pas moins positives, s'agissant, notamment, de l'extension du champ d'application des BSPCE.

a) Le report d'imposition de plus-values réinvesties dans la constitution de nouvelles sociétés

Cette disposition est certes insuffisante, car trop restrictive et faiblement incitative (voir infra). Elle n'en va pas moins dans le bon sens dans la mesure où elle s'adresse aux « business angels » dont l'importance, dans la création de sociétés nouvelles, ne saurait être trop soulignée (il s'agit d'entrepreneurs expérimentés et efficaces qui font bénéficier des créateurs novices d'apports en compétences et en fonds propres).

En effet, le dispositif en question vise, à travers ses restrictions, des personnes s'étant engagées précédemment dans l'activité d'une entreprise de façon :

- significative (plus de 10 % des bénéfices sociaux doivent être ou avoir été détenus par le foyer fiscal du cédant) ;
- durable (le cédant doit avoir été pendant cinq ans salarié ou mandataire social de la société dont les titres sont cédés) ;
- efficace (puisqu'ont été dégagées des plus-values prêtes à être réinvesties)

b) L'allégement de certains droits d'apport

Il s'agit, là encore, d'une mesure de portée limitée mais bien orientée.

Le régime français des droits d'apport aux sociétés est à la fois particulièrement complexe et particulièrement lourd (puisque des droits proportionnels, comparativement assez élevés, sont prélevés sur les apports à titre onéreux, dans la plupart des cas, et même sur des apports purs et simples, d'immeubles et de fonds de commerce, notamment lorsque la société bénéficiaire est soumise à l'impôt sur les sociétés).

Des réductions de droits de mutation à titre onéreux sont prévues à l'article 5. Beaucoup plus modestement, le paragraphe III de cet article propose d'exonérer les apports effectués lors de la constitution de sociétés, du droit fixe d'enregistrement de 1.500 francs exigé dans la plupart des cas.

Il supprime aussi un autre droit fixe, d'un montant de 1.500 francs également, perçu dans une hypothèse bien précise (ce droit remplaçait le droit de mutation normalement exigible en cas d'apport à certaines sociétés d'une

activité professionnelle à condition que l'apporteur s'engage à conserver pendant cinq ans les titres remis en contrepartie de l'accord).

Il s'agit donc de « mesurette » dont le coût (200 millions de francs en 2000) serait modeste, à l'image de leur ambition.

Elles contribuent néanmoins à un allègement, aussi minime soit-il, des frais et des formalités de création de sociétés nouvelles (y compris dans le cadre de la transformation d'activités préexistantes exercées dans un cadre individuel) et ne peuvent donc être, à ce titre, que les bienvenues.

c) L'extension du champ d'application des BSPCE et leur pérennisation

L'avancée la plus importante permise par cet article, dans sa version initiale, en matière d'incitation à la création d'entreprises, consiste à avoir autorisé des sociétés exerçant des activités bancaires, financières, immobilières et d'assurance, à émettre des bons de créateurs d'entreprises (les activités de pêche maritime sont également concernées).

Ces sociétés, en effet, doivent se moderniser pour rentrer dans l'ère d'Internet. Elles offrent de nouveaux services aux entreprises et possèdent, souvent, un fort potentiel de croissance et de créations d'emplois.

Pour reprendre une image utilisée par M. Dominique Strauss-Kahn, il était anormal qu'elles se trouvent exclues du régime des BCE alors qu'une boucherie chevaline (si tant est que ses perspectives de croissance le justifient !) pouvait théoriquement en bénéficier (la société concernée doit être nouvelle, mais pas nécessairement innovante).

Quant à la pérennisation des bons (dont l'échéance avait déjà été prorogée, grâce au Sénat, au 31 décembre 2001), elle améliorerait la sécurité juridique des entreprises nouvellement créées et permettrait la montée en régime du système qui nécessite un certain temps (les délais impartis, à compter de la décision de l'Assemblée générale, sont de un an pour émettre les bons et cinq ans pour les exercer).

Ces dispositions, intéressantes et utiles, ont été sacrifiées en expiation du montant de l'indemnité de licenciement et des stock-options d'une seule personne.

Elles ne constituaient pourtant aucunement la cause des abus dénoncés mais le bébé a été jeté avec l'eau du bain.

2. Les sujets d'inquiétude pour l'avenir

a) Le changement de méthode du Gouvernement

La méthode des « petits pas » adoptée par Dominique Strauss-Kahn pour développer les mécanismes tendant à impliquer davantage les salariés dans la valorisation patrimoniale de leur entreprise, présentait plusieurs avantages : discrétion, progressivité, exploitation de certaines concordances.

Mais concernant ce dernier point les degrés et les sujets de consensus peuvent varier.

Tout le monde ou presque s'accorde ainsi sur la nécessité, pour les jeunes entreprises industrielles, artisanales ou commerciales, de mettre en place, au profit de leur salariés des instruments de motivation, de fidélisation, de compensation d'une moindre rémunération initiale, d'y récompenser la prise de risque et de responsabilité et l'efficacité et à propos des stocks-options, d'obtenir plus de transparence (ce que votre commission des finances réclame depuis 1995 !) et une distribution à un plus grand nombre de salariés.

Le degré de consensus est déjà moindre s'agissant de la façon de rendre les incitations existantes suffisamment attractives (les gains correspondants doivent-ils supporter un prélèvement social ? Faut-il les considérer comme des salaires ou comme des plus-values de valeurs mobilières ?), de les étendre à tout le personnel salarié (comme dans certaines entreprises américaines), ou seulement à une partie de celui-ci, en fonction du mérite individuel.

Enfin, on l'a vu, il n'a pas été possible au gouvernement d'obtenir l'extension des BSPCE, qui semblait pourtant aller de soi, aux jeunes sociétés exerçant des activités financières, bancaires, immobilières ou d'assurance.

Il semble en tout cas, pour la majorité actuelle, que l'efficacité économique doive s'accommoder, en ce qui concerne les modalités d'imposition des revenus en cause, d'une certaine conception de l'équité qui implique, au minimum, un prélèvement social conditionnel (si certains délais de conservation des titres ne sont pas respectés) et, au maximum, une progressivité pouvant aller jusqu'à l'application du taux maximum d'impôt sur le revenu (54 %).

La tactique jusqu'ici suivie par le gouvernement permettait d'escompter une fusion progressive en douceur des régimes des BSPCE et des stock-options dans le sens d'un alignement par le bas (sur le régime fiscal le plus favorable) plutôt que par le haut.

L'émoi suscité par un cas personnel a semble-t-il ruiné cette espérance.

b) Les inconvénients d'une approche trop globale

A la démarche progressive précédente a succédé une globalisation de l'approche du problème, consistant à intégrer les mécanismes considérés dans un texte relatif à l'épargne salariale dans son ensemble.

Cette globalisation risque toutefois, en tout état de cause, de demeurer partielle à moins que ne soit pris en compte, ce qui paraît peu probable, les aspects du dossier des stock-options relatifs au droit des sociétés ou au contexte de l'imposition des revenus en France.

Elle risque, en revanche, de faciliter certaines confusions ou certaines dérives comme :

- l'assimilation à un salaire des plus-values concernées et leur soumission au droit commun fiscal ou à des règles spécifiques de progressivité qui les priveraient de l'essentiel de leur caractère incitatif ;

- des arbitrages défavorables au profit d'autres formes d'intéressement, collectives et non individuelles, ou d'épargne salariale, notamment à plus long terme (fonds de retraite...).

c) Le durcissement annoncé

Préjugeant à la fois des conclusions des réflexions demandées à MM. Balligand et de Foucauld et de celles du législateur, le ministre de l'économie et des finances, avait annoncé un durcissement des conditions d'imposition des stock-options :

- le prélèvement fiscal et social serait modulé en fonction du montant des plus-values réalisées avec effet rétroactif au 1^{er} janvier 2000 ;

- le taux marginal du barème de l'impôt sur le revenu (54 %) pourrait être atteint « dans les cas les plus extrêmes ».

3. Les préconisations de votre commission

a) Le retour au dispositif initial concernant les bons de créateur d'entreprise

Le régime des BSPCE constitue, à l'avantage des entreprises nouvelles à caractère industriel, artisanal ou commercial, une sorte « d'oasis fiscale » qu'il faut absolument préserver.

Le régime d'imposition de ces bons constitue un modèle dont doit se rapprocher celui de la taxation des stock-options (voir plus loin).

Votre commission vous propose donc de rétablir les paragraphes II et IV initiaux de cet article de façon à :

- assurer, comme cela était prévu au départ, l'extension du régime des BSPCE aux sociétés nouvelles, qui n'ont aucune raison d'en être exclues, exerçant des activités financières, bancaires, immobilières, d'assurances ou de pêche maritime ;

- pérenniser ce système, qui ne doit se trouver mis en cause, ni par le prochain texte, sur l'épargne salariale, ni au-delà de l'échéance actuelle du 31 décembre 2001.

b) L'adoption des autres mesures prévues par cet article

Pour des raisons exposées précédemment, votre commission vous demande par ailleurs de voter conforme le texte transmis au Sénat par l'Assemblée nationale en ce qui concerne :

- le report des plus-values de cession de valeurs mobilières ou de droits sociaux réinvestis dans la constitution d'une société nouvelle ;

- l'exonération de certains droits d'apports, perçus également à l'occasion de la constitution de nouvelles sociétés.

B. DES DISPOSITIFS PERFECTIBLES

Même si votre commission des finances préconise le retour au texte initial de cet article, les dispositions en cause ne l'en laissent pas moins insatisfaite.

1. Les insuffisances des mesures initialement prévues

a) Concernant le report d'imposition des plus values réinvesties dans la constitution de nouvelles sociétés

La pérennisation de cette mesure n'atténue en rien ses insuffisances soulignées, dès l'origine, par votre commission des finances.

Son rapport contraintes/avantages est sans doute l'un des plus faibles de notre histoire fiscale récente (c'est probablement l'une des principales raisons pour lesquelles le coût ne peut en être précisé).

En contrepartie du respect des treize conditions exigées, le contribuable concerné ne bénéficie ni d'une exonération, ni même d'une réduction d'impôts mais d'un simple report d'imposition.

En outre, comme le faisait observer M. Alain Lambert dans son rapport général sur le projet de loi de finances pour 1998, les risques pris ne sont pas négligeables **puisque en cas de rupture de l'une seulement des treize conditions, dont certaines ne dépendent pas de la volonté du contribuable (modification du capital de la société bénéficiaire de l'apport au-delà des seuils prévus par le dispositif), le contribuable non seulement se trouve contraint de s'acquitter immédiatement de la plus value, mais encore peut se voir infliger des pénalités de retard.**

La mesure proposée est donc faiblement motivante et il conviendrait sans doute de la simplifier et de remplacer le report accordé par une exonération totale ou partielle.

S'agissant d'encourager les « business angels » à apporter des fonds propres à de jeunes sociétés, il serait probablement plus efficace de recourir à d'autres formes d'incitations telles que la sortie de tout ou partie du montant de l'investissement de l'assiette de l'ISF ou l'élévation des plafonds de la loi Madelin (article 199 *terdecies* OA du code général des impôts).

b) Concernant les bons de créateurs d'entreprise

Comme le souligne l'association Croissance Plus, il pourrait être envisagé d'étendre le bénéfice des BSPCE aux entreprises cotées en bourse depuis moins de 10 ans. En effet, les jeunes sociétés à fort potentiel de croissance ont besoin d'être soutenues tout au long des trois phases successives de financement de leur développement : amorçage, capital risque et recours aux marchés de capitaux. Or, c'est souvent dans les années suivant leur introduction en bourse qu'elles recrutent le plus massivement. Une prolongation durant cette période de l'application du régime des BSPCE constituerait donc une mesure de soutien à l'emploi en même temps que d'aide à des entreprises souvent, à ce stade, encore déficitaires et fragiles.

Par ailleurs, lors de la discussion du projet de loi sur la recherche et l'innovation de janvier 1999, votre commission des finances avait défendu :

- l'abrogation de la condition des trois ans d'ancienneté, pour pouvoir bénéficier du régime fiscal le plus favorable, discriminatoire vis-à-vis des collaborateurs occasionnels de haut niveau dont la société a le plus grand besoin à des phases cruciales de son développement ;

- l'appréciation du pourcentage du capital détenu par des personnes physiques à la date d'attribution des bons et non plus de manière continue.

Ces propositions paraissent toujours justifiées.

2. Stock options : que de temps perdu !

Depuis la publication, au printemps 1995, d'un rapport d'information reprenant les conclusions d'un groupe de travail formé par MM. Arthuis, Marini et Loridant, votre commission des finances, en matière de stock-options, a toujours tenté de concilier transparence et efficacité économique.

a) Un souci de transparence

Le rapport d'information précité de 1995 reconnaissait la réalité de certains abus du système des stock-options, risquant de le discréditer même s'il ne s'agissait pas d'une pratique majoritaire. Il estimait déjà qu'une plus grande transparence était la meilleure façon de prévenir ces excès.

A l'initiative d'Alain Lambert, alors rapporteur général, votre commission des finances avait introduit dans le DDOEF de 1996 une obligation de consolidation de l'information des actionnaires au sein des

groupes de sociétés ainsi que l'interdiction d'attribuer des options pendant certaines périodes sensibles au regard du délit d'initié (fenêtre d'attribution négatives).

Le décret d'application de cette dernière mesure n'étant jamais paru, elle a été précisée et reprise, mais rejetée, lors de l'examen du DDOEF du printemps 1998.

Votre commission des finances, faisant preuve d'une remarquable ténacité, l'a à nouveau présentée, en 1999, dans le cadre du volet fiscal qu'elle avait tenté d'introduire au sein du projet de loi sur l'innovation et la recherche.

La proposition en cause, toujours valable, précisait la notion susvisée de « fenêtres négatives », périodes durant lesquelles, pour prévenir des délits d'initiés, il est interdit d'attribuer des options. Ces fenêtres auraient été définies en fonction de la date de publication des seuls comptes annuels, ou consolidés pour les groupes, à l'exclusion des comptes trimestriels provisoires, en tenant compte, par ailleurs, de tout autre événement, non encore rendu public, susceptible d'influencer les cours des titres de la société.

L'assemblée générale des actionnaires devait être, par ailleurs, informée des attributions **nominatives** d'options dont bénéficient les dirigeants et leurs dix collaborateurs les plus favorisés.

On remarquera que les suggestions du récent rapport Viénot¹ sur le gouvernement d'entreprise restent en-deçà.

Que n'avons-nous alors été écoutés sur ce point ! Nous n'en serions dans doute pas là où nous en sommes aujourd'hui.

Par ailleurs, il était proposé, dans le même souci de transparence, de supprimer les possibilités de rabais sur le prix de souscription (différence entre le prix d'option et la valeur du titre).

b) La recherche d'une efficacité économique optimale

Pour votre commission des finances, l'exigence d'une plus grande transparence (qui permet d'éviter fantasmes et abus et d'obtenir une meilleure cohésion au sein de l'entreprise) a toujours été intimement liée à la recherche d'une efficacité économique optimale.

¹ Il est suggéré de rendre seulement obligatoire une description de la politique d'attribution des options à l'ensemble des bénéficiaires, y compris les membres de l'équipe de direction générale, l'ensemble des données correspondantes devant être consigné dans un tableau récapitulatif.

Cette efficacité suppose tout d'abord de reconnaître la légitimité de ce mode de rémunération et de le rendre incitatif, notamment par comparaison avec ce qui se pratique avec l'étranger, dans un monde où le recrutement de cadres de qualité n'échappe plus à la concurrence fiscale internationale.

Dès 1995, le rapport d'information précité jugeait parfaitement justifiés les avantages du régime de stock-options, compte tenu, à la fois, de leur grand intérêt pour les entreprises et du contexte de forte pression fiscale propre à la France.

La commission des finances donnait ensuite un avis favorable à l'instauration, par la loi de finances pour 1996, d'un prélèvement libérateur spécifique de 30 % sur les gains procurés par les stock-options.

Elle n'était pas saisie du projet de loi de financement de la sécurité sociale de 1997 qui a assujéti ces gains aux cotisations sociales en cas de non respect d'un délai d'indisponibilité fiscale de cinq ans.

En 1998, elle a successivement :

- proposé au Sénat de revenir au taux d'imposition de droit commun de 16 % pour l'imposition des plus values d'acquisition ;

- défendu l'extension à toutes les sociétés de la suppression, réservée, par le DDOEF, à celles de moins de quinze ans, du caractère rétroactif de l'assujettissement des gains considérés aux cotisations sociales.

Enfin, votre commission des finances a tenté d'introduire, comme il a été rappelé, dans la loi sur la recherche et l'innovation de juillet 1999, un volet fiscal comprenant des mesures d'allégement et d'assouplissement du régime fiscal des stock-options en contrepartie d'une plus grande transparence.

Étaient ainsi suggérés :

- une diminution de cinq à trois ans (pour tenir compte du raccourcissement des cycles économiques) du délai de conservation des titres, entre l'attribution et la cession, qui doit être respecté pour bénéficier des règles d'imposition les plus favorables ;

- de revenir au taux de droit commun de 16 % lorsqu'un délai de portage d'un an est observé entre la levée de l'option et la cession des actions ;

- enfin de rétablir l'exonération de cotisations sociales antérieure à 1997, les diverses autres contributions sociales cumulées de 10 % restant dues (CSG, CRDS, prélèvement sur les revenus du patrimoine).

Les stock-options sont légitimes, en tant qu'instrument de motivation et de fidélisation des salariés, de récompense des responsabilités exercées et de l'efficacité du travail effectué. Elles correspondent moins cependant dans le cas d'une grande société que dans celui d'une petite entreprise nouvelle bénéficiant de BSPCE, à la contrepartie d'une prise de risque ou d'un niveau initial de rémunération peu élevé.

Il s'agit bien cependant d'un revenu aléatoire, ce qui a tendance à être oublié en période d'euphorie boursière.

Pour être efficaces économiquement, c'est-à-dire faire contribuer les salariés concernés à la valorisation patrimoniale de la société, les stock-options doivent être incitatives. Pour cette raison, et aussi en raison de la nature même des revenus correspondants, et pour mettre à égalité les différentes catégories d'actionnaires, il convient, dans le contexte français, de les imposer non comme un salaire mais comme une plus value de valeurs mobilières.

Si, comme le note Nicole Bricq, la pratique anglo-saxonne est plus avancée que la nôtre dans son souci d'appliquer le droit commun fiscal, c'est tout simplement parce que les taux marginaux d'imposition des revenus y sont beaucoup moins élevés (54 % en France, 40 % au Royaume-Uni et aux Etats-Unis).

On notera, en outre, que seule est imposée au Royaume Uni la plus-value de cession (selon le barème de l'IR de droit commun), la plus-value d'acquisition étant exonérée.

Aux Etats-Unis, le régime applicable est celui des plus-values sur valeurs mobilières dont le taux maximum est de 28 %. Le gain n'est imposé comme un revenu (au taux maximum de 39,6 %) que si les délais de conservation prévus (2 ans après l'attribution de l'option et un an après la levée) ne sont pas respectés ou si le plafond de 100.000 dollars par an est dépassé. Il n'est pas question de prélèvements sociaux sur les revenus des plans d'option de souscription ou d'achat d'actions dans les pays anglo-saxons.

En revanche, il y existe des seuils (100.000 dollars aux Etats-Unis, 7.100 livres pour les nouveaux « Approved Company Share Options Plans » britanniques) au-delà desquels la taxation des gains concernés devient plus sévère.

La transparence et la diffusion des stock-options y sont aussi beaucoup plus poussées, ce qui est sans doute lié à un plus grand développement de l'actionnariat en général ainsi qu'à des traditions différentes en matière de gouvernement d'entreprise.

Comme l'écrivait en 1996 votre rapporteur général dans un rapport au Premier ministre sur la modernisation du droit des sociétés : « *La société est considérée (en France) comme une institution porteuse d'un « intérêt social » distinct de celui de ses membres... »*.

Cette approche ne doit pas faire perdre de vue « que la première raison d'être de toute société est l'enrichissement de ses actionnaires... ». « L'équilibre actuel entre actionnaires et dirigeants n'est pas satisfaisant et il appartient au législateur de mieux assurer aux premiers les moyens d'un contrôle effectif sur les seconds ».

*

* *

La réforme des stock-options dépend peut-être moins d'une « mise à plat » du régime de l'ensemble de l'épargne salariale que de modifications du droit des sociétés assurant un meilleur équilibre des pouvoirs entre dirigeants et actionnaires, afin d'exiger des entreprises davantage de création de richesse et de transparence et d'éviter certains abus.

D'autre part, toute réflexion sur le régime fiscal des plus values correspondantes doit tenir compte des conditions d'imposition particulièrement sévères en France des revenus et des patrimoines importants.

En bref, il convient de concilier transparence (liée au droit des sociétés) et incitation (dépendant du droit fiscal).

S'agissant de cette dernière, il faudrait mettre en œuvre les recommandations de votre commission des finances : exonération de cotisations sociales et application du taux de droit commun de 16 % (+10 % de contributions sociales) lorsque les délais prévus de conservation et de portage sont respectés.

Or, pour reprendre les formules lapidaires employées, en diverses circonstances, par Dominique Strauss-Kahn, le système français des stock-options est « opaque, inégalitaire, complexe et **peu compétitif** ».

Il « mérite d'être réformé », de façon urgente, bien qu'il s'agisse d'un sujet « passionnel ».

Quant à l'impôt sur le revenu français, le ministre de l'économie et des finances le jugeait alors « *complètement inadapté, puisqu'il combine des taux particulièrement élevés et des assiettes particulièrement étroites* ».

Tant qu'il en sera ainsi, les stock-options constitueront pour les contribuables les plus taxés une échappatoire à des taux marginaux trop élevés d'imposition des revenus.

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

*ARTICLE 11***Suppression de l'imposition forfaitaire annuelle pour les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur à 500.000 francs**

Commentaire : le présent article propose de supprimer l'imposition forfaitaire annuelle pour les très petites entreprises (TPE) dont le chiffre d'affaires est inférieur à 500.000 francs. Le coût d'une telle mesure est estimé à 300 millions de francs pour 2000.

Même lorsque leurs résultats sont déficitaires ou nuls, les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés doivent acquitter une imposition minimale forfaitaire annuelle (IFA) dont le montant varie en fonction du chiffre d'affaires, TVA incluse, réalisé par la société au cours du dernier exercice clos. L'IFA doit être versée spontanément au comptable du Trésor chargé du recouvrement de l'impôt sur les sociétés au plus tard le 15 mars de chaque année.

Pour la troisième année consécutive, le gouvernement envisage par le présent article de modifier le régime de l'imposition forfaitaire annuelle, mais cette fois-ci dans un sens favorable aux entreprises. En effet, la mesure ici proposée consiste, non pas à en alourdir le barème pour les plus gros contributeurs, comme les deux années précédentes, mais à réduire le nombre de redevables de l'IFA.

Ce faisant, elle accroît encore le fossé fiscal qui se creuse depuis deux ans et demi entre les petites entreprises et les entreprises moyennes et grandes.

I. APRÈS AVOIR TRÈS FORTEMENT ACCRU L'IFA PESANT SUR LES MOYENNES ET GRANDES ENTREPRISES...

L'article 32 de la loi de finances pour 1998 avait accru de 43 %, 50 % et 50 % respectivement les tarifs de l'IFA pour les trois dernières tranches de contributeurs de cet impôt, à savoir les entreprises dont le chiffre d'affaires excède 50 millions de francs toutes taxes comprises. Un surcroît d'imposition de 200 millions de francs était attendu d'une telle mesure.

L'article 8 de la loi de finances pour 1999 a de nouveau porté à la hausse le barème de l'IFA pour les mêmes redevables, proposant des augmentations de 100 %, 66,7 % et 33,3 % respectivement. Selon le fascicule « voies et moyens » joint au présent projet de loi de finances, cette mesure a rapporté 500 millions de francs en 1999.

La nouvelle charge fiscale induite par ces deux dispositions a été partagée par moins de **9 000 entreprises** déficitaires sur les 28 021 entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 50 millions de francs.

Le tableau ci-après retrace l'évolution du barème de l'IFA depuis 1997 par tranches de contributeurs :

Chiffre d'affaires annuel (TTC)	Barème de l'imposition forfaitaire annuelle			Variation 99/97
	1997	1998	1999	
inférieur à 1 million de F	5 000 F	5 000 F	5 000 F	-
compris entre 1 et 2 millions de F	7 500 F	7 500 F	7 500 F	-
compris entre 2 et 5 millions de F	10 500 F	10 500 F	10 500 F	-
compris entre 5 et 10 millions de F	14 500 F	14 500 F	14 500 F	-
compris entre 10 et 50 millions de F	25 000 F	25 000 F	25 000 F	-
compris entre 50 et 100 millions de F	35 000 F	50 000 F	100 000 F	+ 186%
compris entre 100 et 500 millions de F	50 000 F	75 000 F	125 000 F	+ 150%
supérieur à 500 millions de F	100 000 F	150 000 F	200 000 F	+ 100%

On peut observer que la revalorisation du barème de l'IFA a pesé particulièrement sur les entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre 50 et 100 millions de francs, soit des entreprises de taille moyenne, voire petite (le seuil de chiffre d'affaires permettant de distinguer les grandes entreprises des PME est fixé par la Commission européenne à 280 millions de francs ; celui de 50 millions de francs correspond à la définition européenne de la « petite » entreprise).

II. ...LE GOUVERNEMENT PROPOSE D'EXONÉRER LES MICRO-ENTREPRISES...

Le présent article propose d'exonérer d'imposition forfaitaire annuelle les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 500.000 francs, c'est-à-dire les entreprises correspondant à la catégorie fiscale des micro-entreprises.

En conséquence, dans le tableau précédent, le tarif correspondant à la première tranche ne concernerait que les sociétés au chiffre d'affaires supérieur à 500.000 francs. Cette disposition entrerait en vigueur pour les impositions dues en 2000, donc pour l'IFA dû le 15 mars 2000.

180 000 entreprises seraient concernées. Elles rejoindraient ce faisant les rangs des contribuables exonérés d'IFA par la loi qui figurent dans l'encadré ci-après.

Champ des exonérations actuelles

Sont actuellement exonérés d'IFA :

- les organismes sans but lucratif ;
- les personnes morales exonérées de l'impôt sur les sociétés en vertu des articles 207 et 208 du code général des impôts ;
- les sociétés nouvelles, dispensées de versement pendant les trois premières années d'activité lorsque leur capital est constitué pour moitié au moins par des apports en numéraire ;
- les sociétés en liquidation judiciaire ;
- certaines associations régies par la loi de 1901 ;
- les sociétés exerçant l'ensemble de leurs activités dans des zones d'entreprises, les zones franches urbaines ou en Corse, pour une période temporaire ;
- les groupements d'employeurs et les centres de gestion et associations de gestion agréées.

Cette mesure s'inscrit par ailleurs dans le cadre de l'amélioration de la fiscalité des associations, et dans celui de la simplification administrative, car les formalités annuelles de déclarations et de paiement des organismes concernés seraient supprimées pour 180.000 entreprises.

La dépense fiscale occasionnée par une telle mesure est chiffrée par le gouvernement à **300 millions de francs** mais elle devrait être en partie compensée au cours des exercices 2001 et 2002 par un surcroît d'impôt sur les sociétés dû au mécanisme d'imputation.

On rappelle en effet que l'imposition forfaitaire annuelle n'est en principe qu'un acompte à valoir sur l'un des versements d'impôt sur les sociétés exigibles de l'année en cours ou des deux années suivantes. Si par exemple une société a versé l'IFA le 15 mars 1999, elle pourra imputer cette somme sur l'un des acomptes ou sur le solde qui deviendraient exigibles soit

en 1999, soit en 2000, soit en 2001. Passé ce délai, l'impôt est définitivement acquis au Trésor. Autrement dit, l'avance se transforme en prélèvement définitif si la société accuse des déficits pendant trois années consécutives.

Si en revanche, la société n'a pas acquitté d'IFA, elle ne pourra alléger sa cotisation d'impôt sur les sociétés par la suite et il en résultera de plus fortes rentrées fiscales pour l'Etat.

A l'inverse, en raison de l'augmentation des tarifs des trois dernières tranches de l'IFA en 1998, la direction de la législation fiscale anticipe une diminution du rendement de l'impôt sur les sociétés de 50 millions de francs en 1999 et 2000.

Les tableaux ci-après retranscrivent l'impact des deux relèvements d'IFA effectués par les lois de finances initiales pour 1998 et 1999 sur le rendement de l'impôt sur les sociétés des années suivantes.

Impact de l'article 32 de la LFI pour 1998

(en millions de francs)

	1998	1999	2000	2001
Effet net sur le budget de l'Etat	270	220	170	170
Effet de la seule mesure nouvelle	270	-50	-50	0

Impact de l'article 8 de la LFI pour 1999

(en millions de francs)

	1999	2000	2001	2002
Effet net sur le budget de l'Etat	500	400	300	300
Effet de la seule mesure nouvelle	500	-100	-100	0

III. ... CREUSANT AINSI LE FOSSÉ ENTRE LES PETITES ENTREPRISES ET LES AUTRES

En exonérant d'IFA les très petites entreprises, mesure dont il convient au demeurant de se féliciter, le gouvernement accroît le « fossé fiscal » qu'il a commencé de creuser entre les petites entreprises et les entreprises moyennes et grandes.

En effet, il importe de rappeler qu'**en contrepartie des allègements de charges qu'il a accordés aux petites et très petites entreprises** (réforme du régime des micro-entreprises et diminution de TVA afférente en 1998, suppression progressive de la part salariale de l'assiette de la taxe professionnelle, diminution de charges patronales pour les entreprises employant une main d'œuvre peu qualifiée dans le projet de loi de financement

de la sécurité sociale pour 2000, exonération d'IFA, suppression d'un certain nombre de prélèvements), **le gouvernement a systématiquement durci la fiscalité pesant sur les entreprises de plus de 50 millions de francs de chiffre d'affaires depuis deux ans.** La liste serait trop longue. Citons simplement les contributions temporaires sur l'impôt sur les sociétés, la contribution sociale sur les bénéficiaires, le quadruplement de la cotisation minimale de taxe professionnelle, la suppression de certaines provisions, le durcissement du barème de l'IFA, la diminution de l'avoir fiscal, ou le rétablissement d'une quote-part de dividendes soumise à l'impôt sur les sociétés.

Votre rapporteur ne peut souscrire à une telle politique dont les effets de seuil ne sont jamais négligeables. En outre, au delà d'un certain seuil, on peut craindre que la concentration de toutes les charges sur une seule catégorie de contribuables ne vienne rompre l'égalité de ceux-ci devant les charges publiques au delà de ce que l'intérêt général peut prescrire.

IV. LES PROPOSITIONS DE VOTRE COMMISSION

Les entreprises sont aujourd'hui prises entre le marteau de l'impôt sur les sociétés, accru des surtaxes de 10 % et 10 %, et demain de la contribution sociale sur les bénéficiaires de 3,3 % si elles font des bénéficiaires, et l'enclume de l'imposition forfaitaire annuelle - dont on a vu que le tarif avait crû de près de 185 % en trois ans pour certaines tranches - si elles sont déficitaires.

Afin d'alléger le poids de l'IFA pour les entreprises dont la situation financière est fragile, **votre rapporteur vous proposera de porter de trois à cinq ans le délai au cours duquel l'IFA est déductible de l'impôt sur les sociétés.**

Passé un délai de cinq ans (c'est-à-dire l'année de l'exigibilité et les quatre années suivantes), si l'entreprise est toujours déficitaire, l'impôt sera définitivement acquis au Trésor.

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

*ARTICLE 12***Augmentation du taux de la quote-part de frais et charges égale à 5 % du produit total des participations pour l'application du régime mère-fille**

Commentaire : le présent article a pour objet de porter le montant de la quote-part représentative de frais et charges - c'est-à-dire la fraction des dividendes distribués par une filiale à sa mère qui reste soumise à l'impôt sur les sociétés chez la société mère, en dépit de l'imposition des bénéfices distribués au niveau de la filiale - de 2,5 % à 5 % du produit total des participations, crédits d'impôt compris. Ce taux s'appliquera pour les exercices clos à compter du 31 décembre 1999. Le surcroît de recettes fiscales attendu de cette mesure est estimé à 4,2 milliards de francs.

Le présent article revient, pour la deuxième fois en deux ans, sur une des avancées majeures du régime spécial des mères et des filiales, à savoir l'élimination de la double imposition des dividendes distribués par une filiale à sa mère.

Seul le rendement fiscal attendu d'une telle mesure permet d'expliquer que l'on rétablisse aussi légèrement une double taxation, en violation de la lettre de la directive n° 90/435 du Conseil des communautés européennes du 23 juillet 1990 concernant le régime des sociétés mères et filiales d'Etats membres différents.

I. PRÉSENTATION DU RÉGIME SPÉCIAL « MÈRES-FILIALES »

Le régime spécial des sociétés mères et filiales, également appelé régime « mère-fille », a été créé en 1920. Il a pour objet d'éliminer la double imposition des dividendes distribués par une filiale à sa mère en permettant à la société mère, qui a inclus les dividendes reçus de sa filiale dans son résultat comptable :

- de retrancher ces produits (qui ont déjà été imposés à l'impôt sur les sociétés chez la filiale) de son bénéfice fiscal ;

- de transmettre à ses propres actionnaires, lors de la redistribution des produits de sa filiale, l'avoir fiscal ou le crédit d'impôt attaché à ces produits, sans avoir à supporter le précompte¹.

Ce régime est ouvert, sur option, aux sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés sous réserve qu'elles exercent un certain contrôle sur les sociétés dont elles détiennent les titres. Pour cela, deux conditions sont requises :

- la société mère doit détenir une participation d'au moins 10 % dans le capital de la filiale. Toutefois, aucun pourcentage minimal de participation n'est exigé lorsque le prix de revient de la participation est au moins égal à 150 millions de francs ;

- les titres de participation doivent avoir été souscrits à l'émission. A défaut, la société participante doit avoir pris l'engagement de les conserver pendant un délai de deux ans au moins.

Exemple :

La société M perçoit au cours d'un exercice ouvert à compter du 1^{er} janvier 1993 de sa filiale française, 100 000 francs de dividendes. A ces derniers, se trouve attaché un avoir fiscal égal à $100\ 000 : 2 = 50\ 000$ F

La société M a un bénéfice comptable de 800 000 F.

Bénéfice comptable	800 000 F
Dividendes exonérés	- <u>100 000 F</u>
Bénéfice fiscal	700 000 F
Impôt sur les sociétés (33,33 %)	233 333 F
Bénéfice net	466 667 F

Dans l'hypothèse où la société M limite sa distribution à 100 000 F, totalité du dividende perçu, le précompte exigible est alors de :

100 000 x 50 %	50 000 F
sur lequel s'impute l'avoir fiscal d'égal montant	50 000 F
=> Précompte à payer	0 F

Ce régime est avantageux lorsque la société participante est déficitaire ou, lorsqu'elle est bénéficiaire, pour les dividendes qui ne sont pas assortis d'un avoir fiscal, ou encore, si le crédit d'impôt qui leur est attaché est

¹ On rappelle que le précompte est dû par la société à l'origine de la distribution, lorsque les produits distribués sont prélevés sur des sommes à raison desquelles elle n'a pas été soumise à l'impôt sur les sociétés au taux normal (article 223 sexies du code général des impôts).

insuffisant pour effacer l'impôt sur les sociétés dû sur les dividendes compris dans la base imposable (filiales).

II. LA QUOTE-PART DE FRAIS ET CHARGES

Jusqu'en 1993, les sociétés mères devaient réintégrer dans leur bénéfice imposable une fraction des dividendes intitulée « quote-part de frais et charges », censée représenter les frais engagés pour l'acquisition des produits de participation déduits du bénéfice comptable. Cette quote-part était fixée forfaitairement à 5 % du produit total des participations, crédit d'impôt compris, et ne pouvait excéder le montant total des frais et charges de toute nature exposés par la société mère au cours de la période d'imposition.

A. UNE DISPOSITION SUPPRIMÉE EN 1992...

Lorsqu'en 1992, le taux de l'impôt sur les sociétés a été ramené à 33,33 %, les sociétés mères se sont retrouvées dans une position moins favorable que les sociétés qui bénéficiaient de l'avoir fiscal, compte tenu de la suppression totale de la double taxation que cet avoir permet avec un taux d'IS de 33,33 %.

Ainsi, pour un dividende de 100.000 F, la quote-part à réintégrer au bénéfice imposable était égale à :

$$(100.000 + 50.000) \times 5 \% = 7.500 \text{ F}$$

L'impôt correspondant était donc de :

$$7.500 \times 33,33 \% = 2.500 \text{ F}$$

De surcroît, cette réintégration d'une fraction des dividendes dans le résultat fiscal de la société mère ne l'autorisait aucunement à imputer sur l'impôt sur les sociétés la fraction des avoirs fiscaux attachée aux distributions en cause. Cette analyse a été confirmée par la jurisprudence (arrêt n° 145611 du Conseil d'Etat du 23 avril 1997).

Pour ne pas pénaliser les sociétés ayant opté pour le régime mère-fille par rapport à celles qui bénéficient de l'avoir fiscal, l'article 104 de la loi de finances pour 1993 a supprimé les dispositions concernant la réintégration dans les bénéfices imposables de la quote-part de frais et charges et ses modalités de calcul pour les **exercices clos à compter du 1^{er} janvier 1993**.

On notera que le régime mère-fille est redevenu attractif pour les sociétés depuis le 1^{er} janvier 1995, date à laquelle le taux facial de l'impôt sur les sociétés a été porté à 36,66 % (33,33 % + contribution de 10 %). Puis, les contributions temporaires sur l'impôt sur les sociétés de 15 et 10 % instituées¹ par la loi MUFF du 10 novembre 1997 ont renouvelé l'intérêt pour ce régime, ainsi que la diminution de l'avoir fiscal de 50 à 45 % dans la loi de finances pour 1999.

B. ... PUIS RÉTABLIE EN 1998

Au cours de la discussion du projet de loi de finances pour 1999, l'Assemblée nationale a adopté un amendement présenté par le groupe communiste rétablissant l'obligation pour les sociétés mères de réintégrer dans leur bénéfice imposable une quote-part de frais et charges, pour les exercices clos à compter du 31 décembre 1998 (article 216 du code général des impôts).

Cet amendement, devenu l'article 43 de la loi de finances pour 1999, a limité toutefois le montant de la quote-part à **2,5 %** du produit total de leurs participations, crédit d'impôt compris, et a rétabli la disposition tendant à préciser que la quote-part ne peut excéder le montant total des frais et charges de toute nature exposés par la société participante au titre de la période d'imposition concernée.

En outre, pour les distributions effectuées entre sociétés membres d'un même groupe fiscal, la quote-part est neutralisée au regard du résultat d'ensemble du groupe. Ainsi, la société mère d'un groupe fiscal est autorisée à déduire du résultat d'ensemble le montant de la quote-part de frais et charges comprise dans son résultat ou dans celui d'une autre société du groupe, dès lors que cette quote-part correspond à des dividendes distribués entre sociétés membres du même groupe.

Le gouvernement a soutenu que le rétablissement d'une quote-part de frais et charges soumise à l'impôt sur les sociétés était la contrepartie, pour les sociétés bénéficiant du régime mère-fille, de la disposition ramenant de 50 % à 45 % le montant de l'avoir fiscal attaché aux dividendes distribués pour les personnes morales ne bénéficiant pas de ce régime.

Une telle mesure, censée accroître le rendement de l'impôt sur les sociétés de **1,55 milliard de francs**, était évidemment « tentante », notamment pour compenser la perte de recettes consécutive à l'exonération de TVA pour les achats de terrain à bâtir.

¹ Ces deux contributions temporaires ont respectivement porté le taux facial de l'impôt sur les sociétés à 41,66 % pour les exercices clos entre le 1^{er} janvier 1997 et le 31 décembre 1998, et à 40 % pour les exercices clos entre le 1^{er} janvier 1999 et le 31 décembre 1999.

C. ... ET DURCIE AUJOURD'HUI

Le présent article propose de doubler le taux de la quote-part de frais et charges pour le porter à 5 %, comme avant 1993, pour les exercices clos à compter du 31 décembre 1999. Cette disposition concernerait donc des produits encaissés avant son annonce, ce qui, sans constituer une rétroactivité sanctionnée par la jurisprudence actuelle du Conseil constitutionnel, reste très néfaste s'agissant de la marche des affaires.

Une telle mesure procurerait un surcroît de recettes fiscales de **4,5 milliards de francs**, soit environ le quadruple de l'estimation fournie par le gouvernement en 1998 lors de la discussion du projet de loi de finances pour 1999.

III. APPRÉCIATIONS DE VOTRE COMMISSION

L'augmentation du taux de la quote-part de frais et charges est une mesure de rendement, qui soumet les dividendes distribués par une filiale à sa mère à une double imposition, n'est pas conforme au droit européen et pénalise des investissements durables.

A. UNE MESURE AU RENDEMENT ÉLEVÉ...

Le fait que Didier Migaud, rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale, intitule « *une mesure de rendement* » l'une des parties de son commentaire du présent article prouve qu'il n'est pas « dupe » des intentions du gouvernement.

Le rendement du rétablissement de la quote-part de frais et charges au taux de 2,5 % a en effet largement excédé le montant évoqué lors de la discussion de la loi de finances pour 1999¹ ; il est ainsi évalué à **4,5 milliards de francs pour 1999** selon le fascicule « voies et moyens » joint au présent projet de loi, **soit le quadruple du montant anticipé à l'automne 1998**.

L'écart entre cette estimation et l'évaluation initiale de la mesure s'explique par :

¹ Au moment de l'adoption par l'Assemblée nationale, le 17 octobre 1998, de l'amendement qui allait devenir l'article 43 de la loi de finances pour 1999, Didier Migaud faisait état d'un rendement fiscal de 1,2 milliard de francs. Le Secrétaire d'Etat au budget a indiqué au Sénat le 25 novembre 1998 que la mesure en question était susceptible de rapporter 1,55 milliard de francs.

- l'actualisation des bases de dividendes utilisées qui porte le gain de la mesure de 1,55 milliard de francs à 2,3 milliards de francs ;

- la pris en compte budgétaire de l'effet des acomptes versés en 1999 au titre de l'exercice 1999 pour un montant de 2,2 milliards de francs (la diminution par rapport au montant d'acomptes versé en 1998 résulte de la baisse du taux de la contribution temporaire de 15 % à 10 %).

Le gain serait donc, hors effet acomptes, de 2,3 milliards de francs en 1999.

Le rendement du présent article est, quant à lui, évalué à **4,2 milliards de francs pour 2000**. Il se décompose en 2,2 milliards de francs au titre du solde sur l'exercice 1999 et en 2 milliards de francs d'acomptes versés en 2000 au titre de l'exercice 2000 (la baisse des acomptes est due à la suppression de la contribution temporaire).

Comme le note très justement Didier Migaud, ces montants pourraient être inférieurs à la réalité puisque les bases d'impôt sur les sociétés de 1998 et 1999 sont très probablement plus élevées que celles de 1996 ayant donné lieu aux dividendes versés en 1997 par les filiales aux sociétés mères.

Quote-part de 5 % sur dividendes de sociétés françaises :	
4 milliards de francs x 40 % =	1,6 milliard de francs
Quote-part de 5 % sur dividendes de sociétés étrangères :	
1,5 milliard de francs x 40 % =	0,6 milliard de francs
Soit un surcroît d'impôt sur les sociétés pour 2000 de 2,2 milliards de francs	
Acomptes payés en 2000 au titre de l'exercice 2000 :	
5,5 milliards de francs x 36,66 %	2 milliards de francs

B. ... RÉTABLISSANT UNE DOUBLE-IMPOSITION...

Le gouvernement fait valoir que la réintégration dans le bénéfice imposable d'une quote-part de frais et charges correspond à la logique selon laquelle les charges qui concourent à la formation d'un profit non soumis à l'impôt ne peuvent être admises en déduction pour la détermination d'un bénéfice imposable.

Votre rapporteur ne peut souscrire à un tel raisonnement. Dès lors que le rétablissement d'une quote-part de frais et charges dans le résultat imposable de la mère conduit à soumettre une fraction des dividendes à l'impôt sur les sociétés, il y a surimposition de ces produits de participation qui ont déjà subi l'impôt au niveau de la filiale. Quel que soit le régime de droit commun, un tel accroissement des prélèvements obligatoires pesant sur les entreprises est contestable à l'heure où l'ensemble des pays européens allège la fiscalité pesant sur les opérateurs économiques.

Il est d'autant plus contestable qu'il s'inscrit dans un contexte général de très fort alourdissement des impôts pesant sur les moyennes et grandes entreprises depuis deux ans, si l'on prend en compte les contributions temporaires sur l'impôt sur les sociétés de 15 et 10 % - auxquelles se substituera demain la contribution sociale sur les bénéfices de 3,3 % -, le quadruplement de la cotisation minimale de taxe professionnelle, la diminution du taux de l'impôt fiscal (voir commentaire de l'article 12 *bis*), la suppression de la déductibilité fiscale de certaines provisions et le relèvement des tarifs de l'imposition forfaitaire annuelle.

Le tableau à double entrée ci-après indique, pour un dividende de 100, le surcroît d'imposition induit par le rétablissement de la quote-part de frais et charges. Le taux est fourni en fonction, d'une part, des différents taux faciaux de l'impôt sur les sociétés connus depuis 1993, et, d'autre part, du pourcentage de la quote-part réintégré dans le résultat imposable.

taux de l'IS	quote-part de frais et charges	
	2,5%	5%
33,33%	1,25%	2,50%
36,66%	1,38%	2,75%
37,77%	1,42%	2,83%
40%	1,50%	3%
41,66%	1,56%	3,13%

Le taux d'impôt sur les sociétés actuel (40 %) qui concerne les exercices clos entre le 1^{er} janvier et le 31 décembre 1999, intègre, d'une part, la surtaxe de 10 % instituée en 1995, et, d'autre part, la contribution temporaire de 10 % instituée par la loi portant mesures urgentes à caractère fiscal et financier de novembre 1997. A ce taux, une quote-part de 5 % induit une surimposition des dividendes de 3 %.

Le taux d'impôt sur les sociétés de 37,7 % auquel seront soumis les bénéfices des entreprises à compter du 1^{er} janvier 2000, intègre, d'une part, la surtaxe de 10 % instituée en 1995, et, d'autre part, la contribution sociale sur

les bénéfices (CSB) de 3,3 % dont la création est prévue par le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2000. Avec un taux d'IS de 37,77 % et une quote-part réintégréable de 5 %, les dividendes subiront une taxation supplémentaire de 2,83 %.

Cette mesure accentue donc la distorsion qui existe au profit des groupes qui ont opté pour le régime de l'intégration fiscale puisque la réintégration de la quote-part ne concerne pas les dividendes versés par une société membre d'un groupe fiscal à une autre société membre de ce groupe.

C. ... PÉNALISANT DES INVESTISSEMENTS DURABLES...

Lors de la discussion du présent article à l'Assemblée nationale, le Secrétaire d'Etat au budget a fait valoir que l'augmentation du taux de la quote-part de dividendes soumise à impôt sur les sociétés cherchait à « *favoriser la dimension productive par rapport à la dimension spéculative* », sous-entendant ainsi que les participations donnant droit à l'application du régime mère-fille étaient des participations spéculatives.

Or, il convient de rappeler que **le régime mère-fille vise, par nature, des investissements qui ne peuvent être spéculatifs** puisque la société mère doit d'une part, détenir une participation d'au moins 10 % dans le capital de la filiale, et, d'autre part, avoir souscrit les titres à l'émission, ou, à défaut, avoir pris l'engagement de les conserver pendant un délai de deux ans au moins.

D. ... ET CONTRAIRE AU DROIT EUROPÉEN

La quote-part de 5 % prévue par le présent article resterait calculée sur le total formé par le dividende et le crédit d'impôt qui lui est attaché, comme le prévoit l'article 216 du code général des impôts. Ainsi, un dividende de 100, assorti d'un avoir fiscal de 50, entraînerait la constatation d'un profit imposable chez la société mère de :

$$(100 + 50) \times 5 \% = 7,5 \quad \Rightarrow \text{soit } 7,5 \% \text{ des dividendes reçus}$$

Or, si l'article 4 de la directive n° 90/435/CE du 23 juillet 1990 concernant le régime des sociétés mères et filiales laisse bien aux Etats membres la faculté de prévoir la non déductibilité du bénéfice imposable de la société mère de certaines « *charges se rapportant à la participation, et des moins-values résultant de la distribution des bénéfices de la société filiale* », elle dispose toutefois qu'en cas de fixation forfaitaire de ces charges, « *le montant forfaitaire ne peut excéder 5 % des **bénéfices distribués** par la société filiale* ».

Dans la mesure où les crédits d'impôt qui s'attachent aux dividendes de source communautaire sont représentatifs d'une retenue opérée sur le montant de la distribution et font effectivement partie des bénéfices distribués par la filiale, il est justifié qu'ils soient intégrés à la base de calcul de la réintégration.

Toutefois, la situation est différente s'agissant de l'avoir fiscal de 50 % dont sont assortis les dividendes en provenance de filiales françaises. En effet, cet **avoir fiscal ne constitue pas un produit** de la société mère ; il ne lui servira qu'en cas de redistribution du dividende de la filiale, pour acquitter le précompte et gager ainsi l'avoir fiscal bénéficiant aux actionnaires (voir encadré *supra*). Ce qui exclut d'ailleurs qu'il soit utilisé en paiement de l'impôt sur les sociétés résultant de la réintégration dans le résultat imposable de la quote-part de frais et charges, comme l'a rappelé le Conseil d'Etat.

Il est donc anormal que cet avoir fiscal ait à figurer dans l'assiette de la quote-part, comme le prévoit l'article 216 du code général des impôts. En raison de cette assiette plus large, le pourcentage de dividendes à réintégrer dans le bénéfice imposable atteint **7,5 %** des dividendes et non 5 % comme le prescrit la directive.

Cette modalité de calcul est source de distorsion de traitement au détriment des sociétés mères françaises détentrices de participations dans des sociétés françaises ; en effet, elles seront imposées sur 7,5 % des dividendes reçus de leurs filiales, alors qu'à produit égal, les sociétés détentrices de filiales établies dans un autre État membre supporteront une imposition sur une assiette limitée à 5 %.

Votre commission vous proposera en conséquence d'amender l'article 216 du code général des impôts afin de prévoir que la quote-part de frais et charges n'est assise que sur les produits de participations réellement reçus de la société mère. En contrepartie, et pour ne pas déséquilibrer les finances de l'Etat, il convient de ramener le taux de la quote-part à 3,75 %.

Ainsi, un dividende de 100, assorti d'un avoir fiscal de 50, entraînerait la constatation d'un profit imposable chez la société mère de :

$$100 \times 3,75 \% = 3,75$$

ce qui est inchangé par rapport à la situation actuelle (quote-part de 2,5 % sur une assiette incluant le dividende), qui, pour le même dividende de 100 assorti du même avoir fiscal de 50, donne lieu à un profit imposable de :

$$(100 + 50) \times 2,5 \% = 3,75$$

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

*ARTICLE 12 bis (nouveau)***Réduction du taux de l'avoir fiscal**

Commentaire : le présent article a pour objet de ramener de 45 % à 40 % le taux de l'avoir fiscal lorsque la personne susceptible d'utiliser ce crédit d'impôt n'est pas une personne physique et ne bénéficie pas du régime spécial des mères et filiales. Le rendement attendu d'une telle mesure est estimé à 1,5 milliard de francs.

Le présent article résulte d'un amendement de la commission des finances de l'Assemblée nationale.

Il a pour objet de réduire, pour la seconde année consécutive¹, le montant de l'avoir fiscal attaché aux dividendes reçus par les sociétés non mères. Ainsi, le taux des crédits d'impôt imputés ou restitués par ces sociétés à compter du 1^{er} janvier 2000 serait ramené de 45 % à 40 % des sommes effectivement versées par la société distributrice, ce qui a pour conséquence d'augmenter la surimposition subie par les dividendes. Il faut en effet rappeler que l'avoir fiscal n'élimine toute double imposition qu'à la double condition qu'il soit égal à la moitié des sommes distribuées, d'une part et, que le taux de l'impôt sur les sociétés soit égal à 33,1/3 % d'autre part, conditions qui ne sont plus remplies. Plus le montant de l'avoir fiscal diminue, en pourcentage du dividende distribué, plus la surimposition s'accroît.

Par ailleurs, le présent article prévoit un nouveau dispositif de neutralisation de cette diminution de l'avoir fiscal au regard du précompte.

I. LES DISPOSITIONS DU PRÉSENT ARTICLE***A. UNE DIMINUTION DE L'AVOIR FISCAL POUR LES SOCIÉTÉS NE BÉNÉFICIAIRES PAS DU RÉGIME MÈRES-FILLES***

Comme l'année dernière, le nouvel avoir fiscal minoré ne concernerait que les sociétés qui détiennent des participations inférieures à

¹ L'article 41 de la loi de finances pour 1999 avait ramené le taux de l'avoir fiscal de 50 à 45 % pour les sociétés non mères.

10 % dans des sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés, ou les sociétés qui, détenant des participations supérieures à 10 %, ne remplissent pas les autres conditions susceptibles de leur permettre de bénéficier du régime spécial des sociétés mères et filiales¹.

Resteront assortis d'un avoir fiscal égal à 50 % les dividendes attribués aux personnes physiques et aux personnes morales qui ne sont pas utilisatrices du crédit d'impôt, c'est-à-dire les OPCVM et l'ensemble des sociétés de personnes dites « transparentes » dont les associés, commandités ou actionnaires sont personnellement soumis à l'impôt sur le revenu.

Rappelons que l'avoir fiscal a été institué pour éviter une nouvelle imposition, entre les mains des actionnaires, de bénéfices qui ont déjà été soumis à l'impôt sur les sociétés au niveau de la société distributrice. Il représente l'impôt sur les sociétés payé par la société distributrice et vaut crédit d'impôt imputable sur l'impôt dû par l'actionnaire.

L'avoir fiscal vient s'ajouter au dividende pour composer le revenu imposable de l'actionnaire. Ce revenu est ensuite taxé entre les mains de l'actionnaire et l'avoir fiscal est retranché du montant de l'impôt brut.

Un dividende de 100 donne ainsi, en principe, droit à un avoir fiscal de 50 qui s'impute sur l'impôt dû au titre de ce dividende.

B. UN NOUVEAU DISPOSITIF DE NEUTRALISATION DE LA DIMINUTION DE L'AVOIR FISCAL AU REGARD DU PRÉCOMPTE

L'avoir fiscal se justifie dans la mesure où les revenus distribués proviennent de bénéfices qui ont supporté l'impôt sur les sociétés au taux normal. Or, il existe des produits qui n'ont pas supporté cet impôt (bénéfices provenant de succursales étrangères, dividendes exonérés en application du régime des sociétés mères et filiales, dividendes versés par des sociétés nouvelles) ou qui n'ont supporté l'impôt qu'au taux réduit (cas des plus-values à long terme).

Maintenir l'avoir fiscal dans ces hypothèses reviendrait à consentir une ristourne sur un impôt qui n'a pas été versé par la société.

Par mesure de commodité, les actionnaires bénéficient toujours de l'avoir fiscal, quelle que soit l'origine des bénéfices sur lesquels les dividendes ont été prélevés. Les servitudes ont en effet été reportées sur les sociétés distributrices auxquelles il revient de faire l'avance de l'avoir fiscal au Trésor,

¹ Pour plus de détails sur le régime spécial des mères et filiales, on se reportera au commentaire de l'article 12 du présent projet.

sous forme du versement d'un **précompte** mobilier, égal au montant de l'avoir fiscal attaché aux dividendes qu'elle distribue (article 223 *sexies* du code général des impôts). Le précompte est un substitut de l'IS qui n'a pas été payé. A l'inverse, les distributions qui n'ouvrent pas droit à l'avoir fiscal n'entraînent jamais l'exigibilité du précompte.

Il convient de rappeler que le précompte est également dû lorsque les dividendes sont prélevés sur les résultats d'un exercice clos depuis plus de cinq ans, et cela quand bien même ils auraient été soumis à l'impôt au taux normal ; cette disposition avait originellement pour but d'inciter les sociétés à répartir rapidement leurs bénéfices.

1. Rappel du dispositif de l'article 41 de la loi de finances pour 1999

Par cohérence avec la fixation d'un avoir fiscal égal à 45 % des dividendes, l'article 41 de la loi de finances pour 1999 avait prévu que le précompte dû au titre des dividendes distribués aux personnes morales serait également égal à 45 %. En l'absence d'une telle mesure de coordination, la société distributrice aurait en effet été amenée à payer au titre du précompte un montant supérieur au montant de l'avoir fiscal réellement octroyé aux actionnaires.

Cette mesure s'est toutefois avérée d'une extrême complexité à mettre en œuvre.

En effet, l'article 223 *sexies* du CGI autorisait la société distributrice à limiter le montant du précompte dû à celui de l'avoir fiscal à 45 % **à condition de justifier que cet avoir fiscal à 45 % était susceptible d'être utilisé**, c'est-à-dire de démontrer que la personne attributaire de l'avoir fiscal était une personne morale non bénéficiaire du régime mère-fille.

Votre rapporteur avait alors relevé la difficulté de l'exercice. Une telle condition supposait en effet que la société distributrice fut en mesure de distinguer, parmi ses actionnaires, les personnes physiques - qui ont droit à l'avoir fiscal à 50 % - des personnes morales - qui n'ont droit qu'à l'avoir fiscal à 45 % - ce qui est en pratique très difficile voire **impossible pour les sociétés cotées en bourse**. Ces dernières ne pourraient remplir cette condition facilement que si l'actionnariat ne variait pas entre la date de l'assemblée ayant voté le dividende et la date de la distribution.

2. Le nouveau dispositif de neutralisation

Le 2° du I et le II du présent article proposent de remplacer le dispositif décrit précédemment par un dispositif tendant à maintenir un taux unique de précompte (50 %), le trop payé étant, le cas échéant, compensé par une majoration de l'avoir fiscal finalement accordé aux sociétés attributaires.

Il y a en effet deux façons de neutraliser la diminution de l'avoir fiscal au regard du précompte :

- soit en faisant en sorte qu'à un avoir fiscal de 45 % ou de 40 % corresponde un précompte de 45 % ou de 40 % ; c'est la solution mise en œuvre dans la loi de finances pour 1999 ;

- soit en faisant en sorte que les distributions donnant lieu à un précompte de 50 % soient toujours assorties d'un avoir fiscal de 50 % ; c'est la solution préconisée par le présent article.

Ainsi, selon l'alinéa nouveau que le présent article propose d'ajouter à l'article 158 *bis* du code général des impôts, lorsque les sommes distribuées donnent lieu chez la société distributrice au paiement d'un précompte, l'avoir fiscal finalement octroyé à ceux des actionnaires qui reçoivent un avoir fiscal de 40 % est rehaussé de 20 % du montant du précompte acquitté, ce qui ramène l'avoir fiscal à son montant normal, c'est-à-dire la moitié des dividendes.

Exemple :

Cas d'une société française ayant réalisé en Espagne un bénéfice net de 300.

Bénéfice net	300
Précompte	100
Dividende distribué.....	200
Avoir fiscal attaché au dividende (40 %)	80
Complément d'avoir fiscal : 20 % x 100	20
Avoir fiscal total	100

On constate dans cet exemple que le montant du précompte est bien égal à celui de l'avoir fiscal.

Toutefois, pour le calcul de la majoration, il n'est pas tenu compte du précompte dû à raison d'un prélèvement sur la réserve des plus-values à long terme. En effet, en cas de prélèvement sur cette réserve, le précompte dû est plafonné afin d'éviter que l'imposition globale des plus-values n'excède le

montant de l'impôt sur les sociétés applicable aux bénéfices distribués. Le précompte ne peut alors excéder un montant égal à la différence entre :

- l'IS calculé au taux normal sur le montant brut de la plus-value ;
- et le montant de l'IS au taux réduit acquitté sur cette plus-value lors de sa réalisation.

Bien qu'elle soit favorable aux actionnaires qui en bénéficient, on notera que cette correction crée une **discrimination entre les actionnaires selon l'origine des dividendes distribués**. Un actionnaire attributaire d'un dividende prélevé sur des bénéfices réalisés en France (donc ne donnant pas lieu au paiement du précompte) sera plus durement traité qu'un actionnaire touchant un dividende prélevé sur des bénéfices réalisés à l'étranger, puisque le second, bénéficiera grâce au mécanisme de neutralisation du précompte acquitté au taux de 50 % d'un crédit d'impôt de 50 %, contre 40 % pour le premier.

Elle s'avère toutefois plus satisfaisante que le mécanisme proposé par le gouvernement dans la loi de finances pour 1999 à quelques corrections près (voir infra).

II. LES OBSERVATIONS DE VOTRE COMMISSION

A. L'AGGRAVATION D'UNE DOUBLE IMPOSITION

Les tableaux ci-après simulent les pourcentages de double imposition subis par les dividendes en fonction, d'une part, du montant de l'avoir fiscal retenu, et, d'autre part, du taux facial de l'impôt sur les sociétés en vigueur.

Surimposition des dividendes avec un taux d'impôt sur les sociétés de 40%
(exercices clos entre le 01/01/99 et le 31/12/99)

	Taux de l'avoir fiscal		
	50%	45%	40%
1 Dividendes reçus de filiales	100 000	100 000	100 000
2 Avoir fiscal assorti	50 000	45 000	40 000
3 Impôt sur les sociétés brut	33 333	33 333	33 333
4 Impôt sur les sociétés net	-	3 333	6 667
5 Surtaxe de 10%	3 333	3 333	3 333
6 Contribution temporaire de 10%	3 333	3 333	3 333
7 Imposition totale (4+5+6)	6 667	10 000	13 333
% de double taxation	6,67%	10,00%	13,33%

On constate que les dividendes distribués à des personnes morales et inclus dans le résultat comptable d'exercices clos entre le 1^{er} janvier 1999 et le 31 décembre 1999, subissent une **imposition nouvelle de 10 %** entre les mains des actionnaires attributaires depuis que l'avoir fiscal a été ramené à 45 %.

Surimposition des dividendes avec un taux d'impôt sur les sociétés de 37,7'
(exercices clos à compter du 1er janvier 2000)

	Taux de l'avoir fiscal		
	50%	45%	40%
1 Dividendes reçus de filiales	100.000	100.000	100.000
2 Avoir fiscal assorti	50.000	45.000	40.000
3 Impôt sur les sociétés brut	33.333	33.333	33.333
4 Imputation de l'avoir fiscal	33.333	30.000	26.667
5 Impôt sur les sociétés net	-	3.333	6.667
6 Surtaxe de 10%	3.333	3.333	3.333
7 CSB de 3,3%	1.100	1.100	1.100
8 Imposition totale (5+6+7)	4.433	7.767	11.100
% de double taxation	4,43%	7,77%	11,10%

A partir du 1^{er} janvier 2000, lorsque le taux facial de l'impôt sur les sociétés, après prise en compte de la cotisation sociale sur les bénéficiaires (CSB) de 3,3 %, sera de 37,7 %, la diminution de l'avoir fiscal à 40 % portera le pourcentage de double imposition subi par les sociétés au titre de leurs produits de participations à **11,1 %** contre 7,77 % avec un avoir fiscal de 45 % et 4,43 % avec un avoir fiscal de 50 %.

Le tableau ci-après récapitule les pourcentages de double imposition frappant les dividendes, en fonction du taux de l'avoir fiscal et de l'impôt sur les sociétés.

taux de l'IS \ taux de l'avoir fiscal	50%	45%	40%
33,33%	-	3,33%	6,67%
36,66%	3,33%	6,67%	10%
37,77%	4,43%	7,77%	11,1%
40%	6,67%	10%	13,33%
41,66%	8,33%	11,67%	15%

On observe que les taux de double imposition qui résultent de la présente mesure sont significativement supérieurs à ceux qui frappent les dividendes distribués par une filiale à sa mère dans le cadre du régime mère-fille¹, ce qui n'est pas conforme au principe de neutralité de la législation fiscale. Sans parler évidemment de la distorsion qui existe au profit des groupes qui ont opté pour le régime de l'intégration fiscale...

B. L'INSTABILITÉ CHRONIQUE D'UN DISPOSITIF IMPARFAIT

La correction du mécanisme de l'avoir fiscal proposée par le présent article est la troisième en trois ans. On se souvient en effet que l'une des mesures du projet de loi de finances pour 1998 consistait à plafonner la restitution de l'avoir fiscal aux personnes physiques, mesure censurée par le Conseil constitutionnel. L'année suivante, le gouvernement ciblait la diminution de l'avoir fiscal sur les seules sociétés non mères.

Certes, le mécanisme de l'avoir fiscal, complété par le précompte, est loin d'être parfait. Mais c'est dans le sens d'une suppression des double-impositions qu'il conviendrait de le réformer et non dans celui d'une aggravation de la charge fiscale des actionnaires.

Ainsi, en l'absence d'un mécanisme de report en avant des avoirs fiscaux et crédits d'impôt, les actionnaires en situation déficitaire se trouvent dans l'incapacité d'utiliser les avoirs fiscaux dont sont assortis les produits de leurs participations, ce qui se traduit par un enrichissement sans cause de l'Etat.

¹ Sur ce point, on se reportera au commentaire de l'article 12 du présent projet.

De même, certaines règles du précompte pénalisent lourdement les sociétés. Il en est ainsi de l'obligation d'acquitter le précompte lorsqu'une société met en distribution des réserves datant de plus de cinq ans. Les sommes ainsi distribuées subissent deux fois l'impôt sur les sociétés... Or l'incitation à distribuer existe déjà sur le plan juridique, sans qu'il soit besoin de prévoir un dispositif fiscal dédié.

En outre, la règle régissant l'ordre d'imputation des bénéfices distribués accroît le risque de « vieillissement » précoce des bénéfices en imposant l'imputation des distributions sur les résultats les plus récents.

Même lorsqu'il est dû sur des sommes n'ayant pas subi l'imposition au taux normal, le précompte s'apparente à une double-imposition lorsqu'il est prélevé sur des sommes provenant de pays avec lesquels la France n'a pas conclu de conventions de double-imposition.

Enfin, dans le cadre du régime mère-fille, la règle prévue par l'article 146 du code général des impôts selon laquelle l'imputation de l'avoir fiscal sur le précompte n'est possible que pendant une période de cinq ans peut s'avérer handicapante lorsque la société ne met en distribution les bénéfices provenant de sa filiale qu'à l'issue de ce délai de cinq ans.

Au total, loin de supprimer l'archaïque règle de l'exigibilité du précompte sur les produits distribués à partir de réserves datant de plus de cinq ans, le présent article procède à une nouvelle réduction du taux de l'avoir fiscal, ce qui a pour conséquence d'accroître les frottements fiscaux et de **renchérir le coût des distributions opérées depuis la France**, surtout pour des entreprises dont les distributions sont prélevées sur des bénéfices réalisés à l'étranger pour une part de plus en plus importante. En outre, une telle mesure, qui **ajoute à l'instabilité de notre système fiscal**, ne répond ni à l'objectif de modernisation et de lisibilité de la législation, ni à l'objectif de diminution du coût de gestion de l'impôt tant est complexe son application.

Pour toutes ces raisons, votre commission vous proposera de ne pas accepter la diminution du taux de l'avoir fiscal proposée par le présent article (suppression du 1° du I).

C. DES CORRECTIFS NÉCESSAIRES

En revanche, comme il a été vu plus haut, le mécanisme de correction de la diminution de l'avoir fiscal au regard du précompte s'avère plus satisfaisant que celui proposé dans la loi de finances pour 1999, ne serait-ce que parce qu'il rehausse le taux de l'avoir fiscal à 50 % lorsque la distribution porte sur des résultats pour lesquels le précompte est dû.

Toutefois, plusieurs améliorations techniques peuvent être apportées :

- en premier lieu, la correction doit porter sur l'ensemble du précompte dont la société est redevable, quelle que soit la manière dont la société décide de s'acquitter de ce précompte : soit par imputation des avoirs fiscaux ou crédits d'impôt, soit par versement en espèce. En conséquence, votre rapporteur vous proposera de remplacer les mots « le précompte versé » par les mots : « le précompte dû » ;

- en second lieu, dans la mesure où votre rapporteur vous propose de maintenir le taux de l'avoir fiscal à 45 %, le montant à rajouter en cas de paiement du précompte correspond à 10 % de ce dernier et non pas à 20 % ;

- enfin, afin que la correction du précompte soit effective, que l'actionnaire soit en situation bénéficiaire ou pas, il convient de prévoir que la majoration du crédit d'impôt est imputable, soit sur l'impôt sur les sociétés, soit sur le précompte exigible en cas de distribution au cours des 5 exercices suivants.

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

ARTICLE ADDITIONNEL APRÈS L'ARTICLE 12 bis

Suppression de l'exigibilité du précompte pour les distributions opérées sur des réserves de plus de cinq ans

Commentaire : le présent article additionnel a pour objet de mettre fin à la règle de l'exigibilité du précompte pour les distributions opérées sur les bénéfices d'exercices clos depuis plus de cinq ans.

L'article 223 *sexies* du code général des impôts dispose que lorsque des produits distribués sont prélevés sur des sommes à raison desquelles la société distributrice n'a pas été soumise à l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun (telles que les plus-values à long terme, revenus de succursales à l'étranger exonérés...), cette société est tenue d'acquitter un précompte mobilier égal à la moitié des sommes nettes distribuées. Ce précompte est censé gager l'avoir fiscal dont sont assortis les dividendes distribués.

Or, afin d'inciter les sociétés à répartir rapidement leurs bénéfices, le même article 223 *sexies* du CGI dispose que le précompte mobilier est exigible lorsque les dividendes sont prélevés sur les résultats d'un exercice clos depuis plus de cinq ans, quand bien même ces résultats auraient été soumis à l'impôt au taux normal. Il s'agit donc d'un impôt supplémentaire qui se superpose à l'impôt sur les sociétés, ce qui s'apparente à du « racket fiscal ».

Quatre raisons incitent aujourd'hui votre commission des finances à demander la suppression du précompte mobilier pour les produits distribués sur des réserves de plus de cinq ans :

- **Le précompte est un deuxième impôt sur les bénéfices**

S'il est justifié que les dividendes prélevés sur des sommes qui n'ont pas supporté l'impôt sur les sociétés donnent lieu au paiement d'un précompte dès lors que ces dividendes sont assortis d'un avoir fiscal, censé représenter l'impôt acquitté par la société distributrice, il est parfaitement injuste que des bénéfices, qui ont subi l'impôt, mais qui sont mis en réserve, subissent une nouvelle imposition au titre du précompte au seul motif qu'ils font l'objet d'une distribution au delà d'un délai de cinq ans.

• **Le précompte est une double imposition qui ne se justifie pas**

Comme le rappelle le rapport du Conseil des impôts de 1994 sur la fiscalité des entreprises¹, « *les sociétés cotées sont de fait obligées d'effectuer un lissage de leurs dividendes afin d'en verser quand les résultats sont négatifs* ». La mise en réserve de bénéfices participe donc de la bonne gestion et vise à anticiper les périodes de « vache maigre ».

Or, les raisons qui ont pu prévaloir en 1965 lors de l'institution de l'avoir fiscal, de difficultés dans le suivi des bénéfices dans le temps n'existent plus : les entreprises sont habituées maintenant à des suivis pouvant être de longue durée, notamment dans le cadre de l'intégration fiscale ou de l'imputation des plus-values ou moins-values à long terme.

• **Le précompte est un obstacle à la transmission des entreprises**

Enfin, cette règle peut être un obstacle à la transmission des entreprises en renchérissant le coût de la distribution des réserves. En effet, la distribution des réserves, qui a généralement pour objet de ne pas gonfler le prix de cession, est une phase préalable normale à la cession d'une entreprise, mais qui se heurte à l'exigibilité du précompte. En outre, les raisons qui ont pu prévaloir en 1965 lors de l'institution de l'avoir fiscal, de difficulté dans le suivi des bénéfices dans le temps n'existent plus.

• **Le précompte constitue une entorse à la neutralité fiscale**

L'arbitrage entre ce qui doit être mis en réserve afin d'alimenter l'autofinancement et ce qui doit être distribué sous forme de dividendes afin d'assurer une juste rémunération des associés relève de l'entière responsabilité des organes sociaux. La fiscalité doit être neutre à cet égard. Au demeurant, la mise en réserve systématique des bénéfices réalisés pouvant constituer sur le plan juridique, un abus de majorité, il est inutile de sanctionner une telle pratique fiscalement.

On notera en outre que la fiscalité peut être contradictoire puisque parallèlement à la règle de l'exigibilité du précompte, mesure pro-distributrice, la législation fiscale oblige à mettre en réserve le solde des plus-values à long terme lorsqu'elles bénéficient d'une imposition allégée.

¹ « *Fiscalité et vie des entreprises* », Treizième rapport au Président de la République, 1994, page 159.

La règle de l'exigibilité du précompte a d'ailleurs fait l'objet de critiques assez vives du Conseil des impôts dans son rapport de 1987 consacré à la fiscalité des entreprises :

« L'intérêt économique d'une distribution rapide n'apparaît cependant pas. Cette disposition pénalise en fait les sociétés qui souhaitent maintenir un niveau de distribution constant malgré une baisse temporaire de leurs résultats. Elle constitue également l'un des obstacles fiscaux à la dissolution des sociétés devenues inactives, qui ne peut être levé que sur agrément prévu par l'article 239 bis B du code général des impôts ».

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

ARTICLE 13

Réduction du délai de conservation des titres prévu en cas d'opérations d'apports partiels d'actif et de scissions et maintien du sursis d'imposition attaché au régime de faveur des fusions

Commentaire : le présent article apporte trois modifications au régime de faveur applicable aux scissions et aux apports partiels d'actifs :

- **il propose de réduire de cinq à trois ans la durée de l'engagement de conservation des titres pour pouvoir bénéficier, sans agrément, du régime spécial des fusions de sociétés ;**

- **il prévoit d'autoriser de plein droit le transfert des titres grevés d'un engagement de conservation lorsque l'engagement est repris par la société bénéficiaire de l'apport ;**

- **il substitue à l'actuel agrément discrétionnaire un agrément optionnel dont les conditions d'octroi sont précisées dans la loi.**

Si aucun régime de faveur n'était prévu, les fusions de société, qui impliquent juridiquement la dissolution sans liquidation des sociétés absorbées et la transmission universelle de leur patrimoine aux sociétés bénéficiaires, devraient entraîner toutes les conséquences fiscales d'une telle opération, à savoir l'exigibilité de l'impôt sur les bénéfices non encore perçus ainsi que l'imposition immédiate des bénéfices en sursis d'imposition et des plus-values sur les biens apportés. De telles conséquences fiscales décourageraient les regroupements d'entreprises.

C'est pour cette raison que le législateur a, en 1965, prévu un régime fiscal atténuant la rigueur des règles de droit commun : la fusion est traitée sur le plan fiscal comme une simple **opération intercalaire**, c'est-à-dire neutre dans ses incidences.

Le régime fiscal des fusions est également applicable, sous certaines conditions, aux opérations de scission et d'apport partiel d'actifs.

La matière est désormais dominée par une directive communautaire n° 90/434 du 23 juillet 1990 dont les dispositions ont été introduites dans notre législation en 1991.

I. RAPPEL DE L'ÉCONOMIE DU RÉGIME DES FUSIONS

A. LE CONTENU DU RÉGIME FISCAL DE FAVEUR

1. Avantages fiscaux résultant du régime des fusions

La société absorbante étant, sur le plan juridique comme sur le plan fiscal, le successeur universel de la société absorbée, les obligations fiscales qui pesaient sur la société absorbée sont reprises par la société absorbante. Les conséquences sont les suivantes :

- les provisions et les plus-values en sursis d'imposition chez la société absorbée ne sont pas immédiatement imposées ; les obligations correspondantes sont transférées à la société absorbante ;

- la société absorbante doit reprendre à son compte la réserve spéciale des plus-values à long terme constituée par la société absorbée ;

- les immobilisations apportées ne sont pas considérées comme des biens d'occasion, ce qui autorise la société absorbante à pratiquer la méthode de l'amortissement dégressif, quand bien même l'absorbée n'aurait pas elle-même exercé ce choix ;

- les plus-values dégagées à l'occasion de la fusion ne sont pas immédiatement imposées, comme le précise l'encadré ci-après.

Traitement des plus-values dans le régime spécial des fusions

- *Sursis d'imposition des gains sur actif circulant avec comptabilisation des valeurs d'origine*

Les profits latents sur des éléments de l'actif circulant (les stocks essentiellement) sont neutralisés, à la condition que la société absorbante inscrive ces éléments à son bilan pour leur valeur d'origine chez l'absorbée. Ils seront imposés au fur et à mesure de leur cession, sans qu'il y ait de rectification extra-comptable à opérer. Ce régime est facultatif ; la société absorbante peut demander l'imposition immédiate des gains en cause, ce qui lui permet de comptabiliser les éléments de l'actif circulant à leur valeur d'apport.

- *Sursis d'imposition des plus-values sur immobilisations non amortissables avec comptabilisation des valeurs d'apport*

Les immobilisations non amortissables sont comptabilisées chez l'absorbante à leur valeur d'apport. L'absorbante doit prendre l'engagement de calculer les plus-values ultérieures de cession d'après la valeur fiscale de ces éléments chez la société absorbée ; il y aura donc une rectification extra-comptable à opérer pour déterminer le montant de la plus-value ou de la moins-value fiscale.

- *Étalement de l'imposition des plus-values sur immobilisations amortissables*

Les immobilisations amortissables sont comptabilisées à leur valeur d'apport : les amortissements et les plus-values de cession seront calculés à partir de ces valeurs et non à partir des valeurs d'origine chez l'absorbée. La société absorbante devra réintégrer dans ses résultats imposables au taux normal la plus-value d'apport dégagée sur ces immobilisations. Cette réintégration peut s'étaler sur une durée de cinq ans et même sur quinze ans quand il s'agit de constructions. Toutefois, la cession d'une immobilisation amortissable entraîne l'imposition immédiate de la fraction de la plus-value afférente à ce bien qui n'a pas encore été réintégrée.

La fusion entraîne donc, en pratique, un report de l'imposition des plus-values jusqu'à la cession définitive des biens apportés.

2. Conditions à remplir pour bénéficier de ce régime

Le régime spécial des fusions est réservé aux sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés.

Il ne s'applique aux apports faits par des personnes morales françaises à des personnes morales étrangères que sous réserve d'un agrément ministériel.

Les apports doivent être rémunérés par des actions ou des parts sociales. Si la rémunération comporte une soulte, celle-ci ne doit pas dépasser 10 % de la valeur nominale des droits attribués ; si la soulte versée dépasse ce seuil, l'opération n'est une fusion ni sur le plan juridique, ni sur le plan fiscal.

B. UN RÉGIME APPLICABLE SOUS CONDITIONS AUX APPORTS PARTIELS D'ACTIFS ET AUX SCISSIONS

1. Le cas des apports partiels d'actifs

Parmi les techniques de restructuration, l'apport partiel d'actifs consiste pour une société à faire apport d'une partie de ses actifs, avec éventuellement le passif correspondant, à une autre société, soit créée pour les besoins de la cause, soit déjà existante. L'apport partiel d'actifs est avant tout un apport en société, rémunéré en tant que tel par la remise de titres émis par la société bénéficiaire. Contrairement à la fusion ou à la scission, l'apport partiel d'actifs n'entraîne pas la disparition de la société apporteuse.

En principe, l'application du régime fiscal des fusions aux apports partiels d'actifs nécessite l'octroi d'un **agrément ministériel**, ce qui est exceptionnel.

Toutefois, le régime de faveur est applicable **sans agrément** lorsque les conditions suivantes sont remplies :

- l'apport doit concerner une **branche complète d'activité** ou des éléments assimilés ;

La notion de branche complète d'activité

Cette notion s'est avérée d'un maniement délicat. Suite à un certain nombre de difficultés d'interprétation de la notion de branche complète et autonome d'activité, l'instruction n° 4I-1-93 du 11 août 1993 a repris la définition adoptée par la directive communautaire du 23 juillet 1990 sur les fusions et opérations assimilées.

La branche complète d'activité se définit ainsi comme « *l'ensemble des éléments d'actifs et de passif d'une division d'une société qui constituent, du point de vue de l'organisation, une exploitation autonome, c'est-à-dire un ensemble capable de fonctionner par ses propres moyens* ».

En outre, l'instruction précitée a précisé que la transmission de la pleine propriété des marques sous lesquelles sont commercialisées les produits de la branche n'était pas exigée lorsque ces marques ne sont pas exclusivement utilisées par cette branche mais conjointement par d'autres branches d'activité ou d'autres filiales de la société apporteuse ; en ce cas, la société apporteuse doit alors concéder les marques pour une durée suffisamment longue (au moins dix années).

Enfin, la société apporteuse peut conserver la propriété des constructions nécessaires à l'exercice de l'activité lorsqu'elle consent à la société bénéficiaire un droit d'usage sur ces immeubles.

- la société apporteuse doit s'engager dans l'acte d'apport à **conserver pendant cinq ans les titres remis en contrepartie de l'apport et à calculer ultérieurement les plus-values de cession afférentes à ces mêmes titres par référence à la valeur que les biens apportés avaient, du point de vue fiscal, dans ses propres écritures.**

On observera que **cette dernière condition conduit à une double-imposition.** En effet, la plus-value d'apport sera taxée :

- une première fois, au niveau de la société bénéficiaire de l'apport partiel, sous forme de réintégration échelonnée de la plus-value sur éléments amortissables, et au moment de la cession des éléments non amortissables compris dans l'apport (les plus-values étant alors calculées d'après la valeur fiscale qu'ils avaient chez la société apporteuse) ;

- et une deuxième fois, au niveau de la société apporteuse, lors de la cession des titres ayant rémunéré l'apport puisque la plus-value est alors calculée par rapport à la valeur comptable non réévaluée des biens apportés (et non par rapport à la valeur réelle des biens apportés).

Le non respect de l'engagement de conservation entraîne la déchéance rétroactive du régime de faveur avec exigibilité des intérêts de retard et majoration des droits dus.

2. Le cas des scissions

La scission de sociétés consiste dans l'absorption totale et simultanée d'une société par deux ou plusieurs autres sociétés, soit déjà existantes, soit créées pour les besoins de la cause, entre lesquelles est réparti l'ensemble de la société qui se trouve immédiatement dissoute. Sur le plan juridique, elle est soumise en même régime que les fusions.

Jusqu'en 1995, comme les apports partiels d'actif, les scissions ne bénéficiaient du régime de faveur des fusions que si un agrément ministériel avait été accordé, ce qui était très rare.

Dans son rapport de 1994 sur la fiscalité des entreprises¹, le Conseil des impôts indique que l'administration a traité moins de dix dossiers par an de scissions ordinaires entre 1987 et 1992.

Selon le rapport précité, *« la rareté des demandes d'agréments pour une scission s'explique par le refus de l'administration d'autoriser les*

¹ « Fiscalité et vie des entreprises », Treizième rapport au Président de la République, Conseil des impôts, 1994, page 125.

scissions qui soient des opérations préalables à la cession de l'entreprise ou de partage de l'entreprise entre ses associés dès lors qu'elles visent à réduire le coût normal de la cession. En effet, l'administration considère que le régime de faveur a pour vocation de favoriser les opérations ne préparant pas un changement d'actionnariat, la scission n'étant pas assimilable à une vente.

Cette situation amène les entreprises qui souhaitent réaliser des opérations de partage d'une société entre ses actionnaires à mettre en œuvre des montages complexes et d'une légalité parfois douteuse ».

L'article 26 de la loi de finances pour 1995 a en conséquence supprimé le préalable de l'agrément si les trois conditions suivantes se trouvent réunies :

- la société scindée comporte au moins deux branches complètes d'activité ;
- les sociétés bénéficiaires reçoivent chacune une ou plusieurs branches d'activité avec les éléments actifs et passifs correspondants ;
- les associés de la société scindée s'engagent à conserver pendant cinq ans au moins les titres qui leur ont été remis proportionnellement à leurs droits dans le capital ; les petits porteurs sont cependant dispensés de cet engagement s'ils détiennent ensemble moins de 5 % du capital.

Le délai de conservation des titres reçus en contrepartie de l'apport partiel d'actifs ou de la scission a pour objet de s'assurer que l'opération n'est pas effectuée dans un simple but d'optimisation fiscale, et que l'apporteur s'impliquera durablement dans la gestion de la société bénéficiaire de l'apport.

L'administration fiscale française considère ainsi, s'agissant des scissions, que le régime de faveur a pour vocation de favoriser les opérations ne préparant pas un changement d'actionnariat, la scission n'étant pas assimilable à une vente.

S'agissant des apports partiels d'actifs, l'administration considère qu'il existe un risque qu'ils ne soient un prétexte à la vente des actifs de la société.

Toutefois, **en pratique, l'obligation de conserver les titres pendant cinq ans fait obstacle à l'application du régime de faveur**, sans agrément, aux scissions de sociétés anonymes cotées puisqu'il est impossible de réunir des engagements de conservation des titres pour 95 % du capital.

Ainsi, la quasi-totalité des opérations de scission restent opérées sous agrément, pour obtenir le report d'imposition des plus-values. Le tableau ci-

après montre que la plupart des opérations agréées sont des apports partiels d'actifs et non des scissions.

Scissions et apports partiels d'actifs soumis à agrément

	1997				1998			
	Dossiers déposés	Agréments délivrés	Rejets	Désistements	Dossiers déposés	Agréments délivrés	Rejets	Désistements
Apports partiels d'actifs	102	71	21	0	137	115	4	18
Scissions	6		6		4	1	1	2
Total	108	71	27	0	141	116	5	20

Source : Direction générale des impôts

II. LES DISPOSITIONS DU PRÉSENT ARTICLE

Le présent article apporte quatre modifications au régime de faveur des scissions et des apports partiels d'actifs :

A. LA DIMINUTION DU DÉLAI DE CONSERVATION DES TITRES REÇUS EN ÉCHANGE D'UN APPORT PARTIEL D'ACTIF OU D'UNE SCISSION

Estimant, en premier lieu, que le délai de conservation des titres de cinq ans qui subordonne l'octroi du régime de faveur aux opérations de scissions et d'apports partiels d'actifs « *n'est plus adapté aux impératifs économiques actuels des entreprises* », le gouvernement propose par le présent article de le ramener à **trois ans**.

Le nouveau délai de conservation de trois ans concernerait, non seulement les opérations réalisées à compter du 15 septembre 1999, mais également les opérations déjà réalisées à cette date pour lesquelles les engagements de conservation sont en cours au 15 septembre 1999.

Ce raccourcissement du délai répond à une des observations du rapport précité du Conseil des impôts. Il y est en effet indiqué, s'agissant du fonctionnement du régime de faveur des apports partiels d'actifs, que « *l'engagement de conservation des titres peut constituer un obstacle à des restructurations nécessaires dans le délai de cinq ans* ».

Plusieurs assouplissements administratifs ont d'ailleurs été apportés à cette règle :

- Il en est ainsi de l'instruction précitée du 11 août 1993 qui permet de demander un agrément pour ne pas entraîner la déchéance du régime de faveur obtenu à l'occasion de la première opération d'apport.

- De plus, les cessions de titres dans les cinq ans sont réputés porter en priorité sur les titres acquis indépendamment de l'opération d'apport et ensuite seulement sur les titres concernés par l'engagement de conservation.

- Enfin, l'administration admet que la société apporteuse distribue, dans le délai d'un an, les titres reçus en apport à sa société-mère qui devient actionnaire direct de la société bénéficiaire de l'apport partiel d'actif mais, dans ce cas, l'engagement est transféré à la société mère.

Il convient en outre de rappeler que **la directive n° 90/434 sur les fusions, scissions, apports d'actifs et échanges d'actions ne prévoit pas expressément d'engagement de conservation des titres reçus** par l'associé de la société acquise ou absorbée.

Pour pouvoir maintenir un délai de conservation, l'administration française s'appuie sur les dispositions de l'article 11 de cette directive qui permettent à un État de refuser d'appliquer tout ou partie des dispositions de la directive **lorsque l'opération a comme objectif principal ou comme un de ses objectifs principaux, la fraude ou l'évasion fiscale**. C'est le cas, par exemple, des opérations sans motifs économiquement valables, c'est-à-dire ne visant pas à restructurer ou rationaliser les activités des sociétés participant à l'opération. Cette disposition reconnaît donc aux États membres un pouvoir d'appréciation des motifs de l'opération qui s'apparente à la notion française d'abus de droit¹.

S'agissant des opérations qui bénéficient du régime de faveur des fusions sur agrément, on rappelle qu'aucune obligation de conservation des titres reçus en échange n'est en principe imposée. Toutefois, selon l'administration, tous les agréments délivrés actuellement prévoient un délai de conservation des titres de cinq ans, comme dans le cas du régime sans agrément.

Si c'est le cas, et par symétrie avec ce qui est prévu au présent article, **il serait utile que le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie précise en séance publique si son intention est de faire bénéficier de la réduction de ce délai les titres reçus en échange d'opérations de scissions ou d'apports partiels d'actifs et grevés d'un engagement de conservation de cinq ans en cours, en application d'un agrément ministériel.**

¹ Les déclarations annexées au procès-verbal d'adoption de la directive par le Conseil précisent les dispositions de l'article 11. Dans ce document, le Conseil et la Commission conviennent qu'un État peut faire usage de l'article 11 lorsque par exemple une scission aboutit au partage de la société scindée entre ses actionnaires, ou lorsqu'un apport ou un échange d'actions est suivi de la revente rapide de titres reçus. A cette fin, l'Etat membre peut prévoir de subordonner à un agrément préalable l'application des dispositions relatives aux fusions, scissions et apports partiels d'actifs.

B. LA SUBSTITUTION D'UN AGRÉMENT PAR DÉFAUT DONT LES CONDITIONS SONT DÉTERMINÉES DANS LA LOI À UN AGRÉMENT DISCRÉTIONNAIRE DE DROIT COMMUN

Comme le rappelle le Conseil des impôts dans son rapport précité, « *la particularité majeure du dispositif français est de demeurer un régime d'autorisation préalable pour certains aspects* ». Le II du présent article met fin à cette singularité française.

1. Le remplacement d'un agrément de droit commun par un agrément par défaut

Jusqu'à présent, l'article 210 B du code général des impôts soumettait à un agrément du ministre de l'économie et des finances toutes les opérations de scissions et d'apports partiels d'actifs qui souhaitaient bénéficier du régime de faveur des fusions, sauf celles qui répondaient aux conditions prévues au même article. L'agrément était donc le régime de droit commun et la dispense d'agrément l'exception.

Le paragraphe II du présent article propose d'inverser ce dispositif : la nouvelle rédaction fait du recours à l'agrément l'exception lorsque les conditions déjà prévues (engagement de conservation des titres, apport ou scission de branches complètes d'activité, modalités de calcul des plus-values) ne sont pas remplies.

On notera ainsi que le recours à l'agrément est prévu lorsque les conditions mentionnées au 1 de l'article 210 B du CGI ne sont pas remplies, ce qui peut laisser supposer que **le régime de faveur peut être octroyé même en l'absence d'engagement de conservation des titres.**

2. La détermination législative des conditions de l'agrément

Le C du II du présent article a par ailleurs pour objet de **supprimer le caractère discrétionnaire de l'agrément ministériel**¹ pour les décisions d'agrément délivrées à compter du 1^{er} janvier 1999, d'une part en inscrivant dans la loi les conditions qui subordonnent son octroi, et, d'autre part, en prévoyant qu'il « est délivré » (et non pas qu'il peut être délivré) lorsque ces conditions sont remplies.

¹ *Les conditions d'octroi des agréments faisaient jusqu'à présents l'objet, soit de textes de valeur réglementaire anciens et dépassés (arrêtés du 29 mai 1971 et du 8 décembre 1980), soit de règles non publiées.*

Les conditions à remplir sont au nombre de trois :

❶ **l'opération est justifiée par un motif économique**, se traduisant notamment par l'exercice par la société bénéficiaire de l'apport d'une activité autonome ou l'amélioration des structures, ainsi que par une association entre les parties ;

❷ **l'opération n'a pas comme objectif principal ou comme l'un de ses objectifs principaux la fraude ou l'évasion fiscale ;**

❸ **les modalités de l'opération permettent d'assurer l'imposition future des plus-values mises en sursis d'imposition.**

Cette nouvelle rédaction a l'avantage de présenter une plus grande sécurité juridique pour les contribuables.

La première condition trouve son inspiration, d'une part dans l'article 11 de la directive communautaire précitée du 23 juillet 1990 - notions de motif économique et d'activité autonome - et, d'autre part, dans l'arrêté du 24 mai 1971 qui guidait jusqu'à présent le ministre de l'économie et des finances dans l'exercice de son pouvoir discrétionnaire. Il en est ainsi par exemple de la notion d'amélioration des structures, comme de la notion d'association entre les parties. Cette dernière correspond à l'idée selon laquelle une opération de restructuration crée nécessairement des liens entre les différentes parties en cause. Selon l'administration, le maintien de ces liens pendant une certaine période est un des éléments qui permet de s'assurer lors de l'examen d'une demande d'agrément que l'opération présentée obéit à des motifs économiques réels tels que la restructuration ou la rationalisation d'activité économique, justifiant l'octroi de régime favorable des fusions.

La deuxième est directement inspirée de l'article 11 de la directive précitée, qui, on le rappelle, autorise un Etat membre à ne pas octroyer le bénéfice de l'exonération à une opération dont l'objectif principal ou dont l'un des objectifs principaux est la fraude ou l'évasion fiscale.

Enfin, la troisième condition vise à éviter qu'une plus-value en sursis d'imposition, par apport à une société étrangère localisée dans un autre Etat qui lui applique un régime fiscal privilégié, n'échappe à la taxation effective en France. **Elle rappelle que le régime de faveur des fusions n'est, au bout du compte, qu'un régime de report d'imposition** : la charge de l'impôt est reportée sur la société bénéficiaire des apports.

Il est à cet égard important de souligner que les sociétés bénéficiaires de ce régime n'échappent pas à l'impôt, contrairement à ce que certains articles de presse ont pu laisser sous-entendre, mais se voient

octroyer un délai, jusqu'à la cession définitive des actifs ayant fait l'objet du report.

Au total, le système d'agrément ainsi réformé se rapproche du système du « ruling » (rescrit) appliqué au Royaume-Uni et aux Pays-Bas dans la mesure où les agréments ne relèvent plus du pouvoir d'appréciation de l'administration et que les conditions de leur octroi sont définies à l'avance.

L'Assemblée nationale a amendé ce dispositif sur deux points mineurs. Elle a d'abord supprimé la référence au ministre chargé du budget qui était contradictoire avec la possibilité de déconcentrer la décision d'agrément à l'échelon des directions départementales des impôts comme le prévoit l'article 1649 *nonies*.

Elle a ensuite supprimé la disposition qui rendait obligatoire la consultation d'un organisme désigné par décret avant l'octroi de l'agrément, cet organisme devant être le Comité des investissements à caractère économique et social (CIES), successeur du fonds de développement économique et social. Les députés ont en effet considéré que la consultation de cet organisme pouvait être prévue par un règlement d'application du présent article.

M. Christian Sautter a précisé au cours des débats à l'Assemblée nationale¹ que **la condition d'association entre les parties permettra d'exiger dans l'agrément un engagement de conservation qui sera calqué sur le droit commun**, c'est-à-dire de trois ans.

Toutefois, à M. Didier Migaud, rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale, qui proposait de subordonner **expressément** l'octroi de l'agrément à un engagement de conservation des titres reçus de trois ans, le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie a répondu qu'un tel amendement était « *d'une compatibilité incertaine* » avec la directive de 1990 « *qui ne permet pas de subordonner l'application du régime de faveur au respect d'une condition générale qui exclurait automatiquement de l'avantage fiscal les opérations pour lesquelles les engagements de conservation ne pourraient être souscrits* ».

Le ministre a ajouté : « *sans qu'il s'agisse d'aligner le régime fiscal applicable aux opérations internes sur celui qui est prévu par la directive en faveur des seules opérations réalisées entre Etats membres, je ne peux accepter que la France ne respecte pas ses engagements communautaires* ».

¹ JO Débats AN, 3^{ème} séance du 22 octobre 1999, page 7944.

Ces contradictions méritent d'être levées. D'autant plus que le rapport de M. Migaud indique¹ que le dispositif du présent article n'a pas été communiqué à la Commission européenne au motif qu'il ne constitue pas une disposition essentielle de droit interne dans le domaine de la directive au sens de l'article 12 de la directive précitée.

Au surplus, **l'article 210 C du CGI subordonne l'application du régime de faveur aux opérations transnationales à un autre agrément ministériel**, qui ne saurait se confondre avec celui prévu au présent article. Il prévoit en effet que les dispositions des articles 210 A et 210 B ne sont applicables aux apports faits à des personnes morales étrangères par des personnes morales françaises que si ces apports ont été préalablement agréés par le ministre de l'économie et des finances après avis du Commissariat général du Plan.

C. LA MISE EN PLACE D'UN RÉGIME DE REPORTS SUCCESSIFS D'EXONÉRATION DES PLUS-VALUES SANS AGRÉMENT

Le dernier apport du présent article est de transposer dans la loi une doctrine administrative² en vertu de laquelle l'engagement de conservation n'est pas considéré comme rompu lorsque les titres qui en font l'objet sont apportés en régime de faveur à une société qui reprend cet engagement à son compte pour la durée qui reste à courir.

En vertu de la doctrine précitée qui résulte de plusieurs questions parlementaires, *« l'administration peut admettre de ne pas tirer toutes les conséquences³ de la rupture de l'engagement [résultant de l'apport de titres grevés d'un engagement avant l'expiration du délai de cinq ans] si les sociétés concernées par cette nouvelle opération déposent une demande d'agrément et prennent l'engagement de calculer les plus-values par référence à la valeur que les titres apportés avaient, du point de vue fiscal, dans les écritures de la société apporteuse lors de la demande d'agrément. »*

La transposition législative de cette interprétation administrative fait l'objet d'un article 210 *bis* inséré dans le code général des impôts, dont les dispositions seraient applicables aux opérations de fusions, de scissions et d'apports partiels d'actifs réalisées à compter du 15 septembre 1999.

¹ Rapport AN n° 1867, XIe législature, M. Migaud, au nom de la Commission des finances, page 336.

² Cf. documentation de base de la direction générale des impôts, 4I 2212.

³ C'est-à-dire la déchéance du régime spécial appliqué à la première opération d'apport.

Ainsi, les titulaires de titres représentatifs d'un apport partiel d'actifs ou d'une scission grevés de l'engagement de conservation de trois ans seraient autorisés à les apporter, sans remise en cause du régime de faveur, à condition :

- d'une part qu'ils soient apportés dans le cadre d'une fusion, d'une scission ou d'un apport partiel d'actifs placé sous le régime de l'article 210 A, c'est-à-dire sous le régime de faveur ;

- et d'autre part, que la société bénéficiaire de l'apport conserve ces titres jusqu'à l'expiration du délai initial.

En outre, l'engagement de conservation doit être souscrit dans l'acte d'apport par les sociétés apporteuse et bénéficiaire de l'apport.

Enfin, en cas d'apports successifs au cours du délai de conservation prévu à l'article 210 B, toutes les sociétés apporteuses et bénéficiaires de l'apport doivent souscrire cet engagement dans le même acte pour chaque opération d'apport.

On doit cependant noter que cette possibilité n'est ouverte qu'aux titres ayant bénéficié initialement du régime de faveur sans agrément, puisque seuls les titres grevés d'un engagement de conservation sont mentionnés dans l'article.

Le texte reste en effet muet sur le cas des titres qui représentent la contrepartie d'un apport partiel d'actifs ou d'une scission ayant fait initialement l'objet d'un agrément.

Toutefois, d'après les informations que votre rapporteur général a pu obtenir, un régime identique a vocation à être accordé, sur agrément, aux réapports de titres à la suite d'une opération précédente ayant elle-même bénéficié d'un agrément et grevées de ce fait d'un engagement de conservation.

Décision de la commission : sous le bénéfice de ces observations, votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

*ARTICLE 13 bis (nouveau)***Suppression du crédit d'impôt pour création d'emplois**

Commentaire : le présent article tend à supprimer le crédit d'impôt pour création d'emplois.

I. LES MODALITÉS DU CRÉDIT D'IMPÔT POUR CRÉATION D'EMPLOIS

L'article 81 de la loi de finances pour 1998 avait instauré un crédit d'impôt pour création d'emplois, dont les modalités sont fixées par l'article 220 *octies* du code général des impôts.

Ce crédit d'impôt bénéficie aux entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun, au titre des emplois créés au cours des années 1998, 1999 et 2000.

Il est égal au produit de la somme de 10.000 francs par la variation constatée pendant l'année par rapport à l'année précédente de l'effectif salarié, et vient s'imputer sur la contribution additionnelle de 10 % sur l'impôt sur les sociétés décidée par la loi de finances rectificative du 4 août 1995. Le montant imputable est plafonné à 500.000 francs par exercice. La fraction du crédit qui n'a pu faire l'objet d'une imputation au titre d'une année est ajoutée aux crédits d'impôt ou imputée sur les débits dégagés ultérieurement.

Lorsque le produit défini au titre du crédit d'impôt est négatif, il constitue un débit qui est imputé sur le ou les crédits suivants et, le cas échéant, sur la fraction du crédit d'impôt qui n'a pu précédemment faire l'objet d'une imputation. Les débits subsistant à la date de cessation de l'entreprise ou à compter du 1^{er} janvier 2001, feront l'objet d'un reversement à hauteur des crédits de même nature qui auront été imputés par l'entreprise. Le crédit d'impôt n'est pas restituable.

II. LA SUPPRESSION DU CRÉDIT D'IMPÔT POUR CRÉATION D'EMPLOIS

Le présent article est issu d'un amendement adopté par l'Assemblée nationale, à l'initiative de MM. Didier Migaud et Gérard Bapt.

La mission d'évaluation et de contrôle (MEC), mise en place au sein de la commission des finances de l'Assemblée nationale, avait étudié, au cours du premier semestre de l'année 1999, la politique des aides à l'emploi.

Concluant à la nécessité de restreindre les « effets d'aubaine », elle avait suggéré de supprimer le crédit d'impôt pour création d'emplois.

Au-delà de cette considération générale, la MEC a adressé deux principaux reproches à ce mécanisme : d'une part, il est déconnecté de la stratégie d'abaissement des charges pesant sur les bas salaires, et, d'autre part, il n'est aucunement ciblé en direction des publics les plus éloignés du marché du travail.

La suppression proposée a pour conséquence de mettre un terme à ce mécanisme au 31 décembre 1999, au lieu du 31 décembre 2000.

Elle se traduirait par un gain budgétaire de 1,1 milliard de francs en 2000 auquel il convient d'ajouter 200 millions de francs au titre de l'imputation du crédit d'impôt apparu en 1998.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION

Votre commission ne peut que se réjouir de ce que le gouvernement ait donné suite à des travaux d'évaluation et de contrôle menés par le Parlement.

Toutefois, elle aurait souhaité qu'il accorde plus d'attention aux arguments qu'elle avait développés lors de la mise en place de ce crédit d'impôt.

En effet, votre commission est d'autant plus favorable à la suppression de ce dispositif, qu'elle en avait déjà souligné les limites lors de l'examen du projet de loi de finances pour 1998 qui l'a institué.

Elle avait notamment insisté sur le caractère peu incitatif du dispositif alors proposé, évoquant les « effets d'aubaine » qu'il ne manquerait pas d'engendrer.

Les craintes alors émises par votre commission ont malheureusement été justifiées.

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

*ARTICLE 14***Modalités de plafonnement de la taxe professionnelle
en fonction de la valeur ajoutée**

Commentaire : le présent article a pour objet d'éviter de pénaliser les entreprises implantées dans des communes qui adhèrent à un établissement public de coopération intercommunale à taxe professionnelle unique, en neutralisant les augmentations de taux de taxe professionnelle liées au changement de régime fiscal.

La taxe professionnelle est théoriquement un impôt assis sur la valeur locative des immobilisations corporelles du redevable ainsi que, jusqu'en 2003, sur les salaires versés pendant la période de référence.

Pourtant, en 1995, plus de la moitié des contribuables de la taxe professionnelle acquittaient un impôt calculé en fonction de la valeur ajoutée produite au cours de l'année.

L'article 1647 B *sexies* du code général des impôts offre en effet cette possibilité, ouverte à tous les redevables qui en font la demande : la cotisation de taxe professionnelle est alors plafonnée à un montant correspondant à un pourcentage de la valeur ajoutée produite. Le pourcentage pris en compte varie en fonction du chiffre d'affaire de l'entreprise contribuable.

La loi de finances pour 1999 a fixé les taux du plafonnement de la cotisation de taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée applicables à compter de 1999 : 3,5 % pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 140 millions de francs ; 3,8 % pour celles dont le chiffre d'affaires est compris entre 140 et 500 millions de francs et 4 % pour celles dont le chiffre d'affaires excède 500 millions de francs.

L'article 1647 B *sexies* prévoit que **le plafonnement est appliqué à une cotisation fictive, calculée en appliquant aux bases imposables le taux de taxe professionnelle de 1995**. La perte de recettes pour les collectivités locales, c'est-à-dire la différence entre le montant de la cotisation plafonnée et celui de la cotisation résultant de l'application aux bases de l'année d'imposition le taux de 1995, est compensée par l'Etat aux collectivités locales selon la méthode du dégrèvement.

Les éventuelles augmentations de taux postérieures à 1995 ne sont donc pas prises en compte dans le montant du dégrèvement, et sont répercutées sur la cotisation de l'entreprise redevable.

Le gel du taux pris en compte à son niveau de 1995 est intervenu dans la loi de finances pour 1996. L'objectif était de limiter le coût pour l'Etat du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée. L'incidence budgétaire de l'allègement ainsi consenti est en effet très importante : dans le projet de loi de finances pour 2000, le coût de la prise en charge par l'Etat de ce dégrèvement, inscrit au budget des charges communes, est estimé à 39 milliards de francs.

Il est cependant **un cas où les entreprises ne devraient pas supporter les augmentations de taux postérieures à 1995** : lorsqu'elles sont implantées dans une commune qui adhère à un établissement public de coopération intercommunale (EPCI) **faisant application du régime fiscal de la taxe professionnelle unique (TPU)**, défini à l'article 1609 *nonies C* du code général des impôts.

I. LE PASSAGE À LA TPU PEUT ENTRAINER DES AUGMENTATIONS DE TAUX INDEPENDANTES DE LA VOLONTÉ DES COMMUNES

A. L'IMPACT DU PASSAGE À LA TPU SUR LES TAUX COMMUNAUX

Lorsqu'un EPCI opte pour le régime fiscal de la taxe professionnelle unique, il se substitue aux communes pour la perception de cette taxe. En d'autres termes, c'est l'EPCI qui perçoit l'intégralité du produit de la taxe professionnelle acquittée sur son territoire, et qui en vote le taux. Ce taux s'applique à toutes les communes membres. En conséquence, les communes ne conservent leur pouvoir fiscal que sur les trois autres taxes directes locales.

Lorsqu'un EPCI à fiscalité propre décide d'opter pour la taxe professionnelle unique, les taux pratiqués dans les communes membres ne sont pas forcément identiques, et l'application d'un taux unique dès la première année d'entrée en vigueur de la TPU aurait pour effet de baisser sensiblement le taux supporté par les entreprises installées dans certaines communes membres et, surtout, de majorer de manière tout aussi importante le taux appliqué dans d'autres communes.

Afin de lisser l'impact du passage à la TPU pour les entreprises installées dans des communes dans lesquelles la TPU se traduit par une augmentation du taux de la taxe professionnelle, l'article 1609 *nonies* C du code général des impôts définit les modalités de mise en œuvre d'un « *processus de réduction des écarts de taux* », c'est-à-dire de la convergence progressive des taux des différentes communes vers le taux unique de l'EPCI.

La durée maximale de ce processus était de dix ans jusqu'à l'entrée en vigueur de la loi du 12 juillet 1999 relative au renforcement et à la simplification de la coopération intercommunale, qui a offert aux conseils communautaires la possibilité de la porter à douze ans.

Le processus de réduction des écart de taux

Une fois que le conseil de l'EPCI a fixé le nouveau taux unique vers lequel les taux communaux vont converger, le processus de réduction des écarts de taux est mis en place selon les modalités suivantes, déterminées par l'article 1609 *nonies* C du code général des impôts :

« Le nouveau taux s'applique dans toutes les communes dès la première année, lorsque le taux de taxe professionnelle de la commune la moins imposée était, l'année précédente, égal ou supérieur à 90 % du taux de taxe professionnelle de la commune la plus imposée. Lorsque ce taux était supérieur à 80 % et inférieur à 90 %, l'écart entre le taux applicable dans chaque commune membre et le taux communautaire est réduit de moitié la première année et supprimé la seconde. La réduction s'opère par tiers lorsque le taux était supérieur à 70 % et inférieur à 80 %, par quart lorsqu'il était supérieur à 60 % et inférieur à 70 %, par cinquième lorsqu'il était supérieur à 50 % et inférieur à 60 %, par sixième lorsqu'il était supérieur à 40 % et inférieur à 50 %, par septième lorsqu'il était supérieur à 30 % et inférieur à 40 %, par huitième lorsqu'il était supérieur à 20 % et inférieur à 30 %, par neuvième lorsqu'il était supérieur à 10 % et inférieur à 20 % et par dixième lorsqu'il était inférieur à 10 % ».

La possibilité de lissage est importante car, le plus souvent, au sein d'un EPCI, les entreprises sont principalement concentrées dans les communes périphériques dans lesquelles les taux sont bas, et sont donc appelés à augmenter avec le passage à la TPU.

B. LES ENTREPRISES NE DOIVENT PAS SUPPORTER LES AUGMENTATIONS DE TAUX LIÉES AU PASSAGE À LA TPU

Les gouvernements successifs ont cherché à encourager l'adoption du régime fiscal de la taxe professionnelle unique par les structures intercommunales, pour des raisons qui sont désormais connues :

- la TPU mutualise le produit de la taxe professionnelle et permet, par là, aux communes périphériques de supporter une partie des « charges de centralité » aujourd'hui réservées à la ville-centre ;
- elle permet une meilleure homogénéité des conditions de la concurrence sur un espace économique donné.

La loi du 12 juillet 1999 comporte de nombreuses mesures incitatives au passage à la TPU. Celle-ci sera notamment obligatoire dans les nouvelles communautés d'agglomération, catégorie réservée aux agglomérations de plus de 50.000 habitants comportant une ville centre d'au moins 15.000 habitants, qui percevront une dotation globale de fonctionnement moyenne par habitant très élevée (250 francs). Par ailleurs, les communautés de communes exerçant certaines compétences qui adopteront la TPU percevront une DGF supérieure à celles qui en resteront au régime de la fiscalité additionnelle.

Les incitations financières en faveur des EPCI qui adopteront la taxe professionnelle unique sont motivées par le souci de ne pas renouveler l'échec de la formule des communautés de ville, créée par la loi sur l'administration territoriale de la République du 6 février 1992. Cet échec est généralement attribué aux réticences des communes à abandonner les ressources qu'elles tirent de la taxe professionnelle au profit d'un EPCI dont elles ne contrôlent pas toutes les décisions. Le dispositif de la loi de 12 juillet 1999 repose donc sur le postulat que des incitations financières permettront de vaincre les réticences des communes.

Toutefois, **l'échec des communautés de ville pourrait être réédité si le passage à la taxe professionnelle unique devait se traduire par une augmentation trop importante des taux de taxe professionnelle acquittés par les entreprises** implantées sur le territoire des EPCI à TPU, qui pourrait conduire à des délocalisations d'entreprises et donc une perte de richesse pour les communes membres.

C. LE DROIT ACTUEL NE « NEUTRALISE » PAS LES EFFETS DU PASSAGE À LA TPU POUR TOUTES LES ENTREPRISES

Lorsque, dans la loi de finances pour 1996, le législateur a gelé le taux de taxe professionnelle pris en compte pour le calcul des cotisations des entreprises éligibles au plafonnement en fonction de la valeur ajoutée à son niveau de 1995, notre collègue Yves Fréville, alors député, a fait valoir que cette disposition serait fortement pénalisante pour les entreprises implantées dans des EPCI où le processus de réduction des écarts de taux était en cours.

En effet, les augmentations de taux postérieures à 1995, dont celles résultant des effets mécaniques de la convergence des taux des différentes communes membres, ne seraient plus prises en compte dans le calcul du montant de la part de la cotisation éligible au plafonnement, et se traduiraient donc par une majoration de la cotisation des entreprises.

En raison de cet effet pervers fortement préjudiciable à l'intercommunalité et à l'intégration fiscale, le I *ter* de l'article 1647 B *sexies* du code général des impôts a été modifié, à la suite de l'adoption par l'Assemblée nationale d'un amendement à la loi de finances pour 1996, présenté par le gouvernement.

Le dispositif alors retenu, et encore en vigueur aujourd'hui, est le suivant :

❶ Dans les communes membres d'un EPCI en cours d'intégration fiscale en 1995, le taux retenu pour le calcul des cotisations éligibles au plafonnement en fonction de la valeur ajoutée n'est pas le taux applicable en 1995 mais :

- soit le taux résultant du processus de réduction des écarts de taux¹ ;
- soit (s'il est inférieur), le taux applicable pour l'année de référence².

¹ Si l'EPCI fait application du taux unique dès la première année de passage à la TPU, le taux retenu est ce nouveau taux communautaire.

² C'est ainsi qu'il faut comprendre le passage suivant du I *ter* de l'article 1647 B *sexies* du CGI : « Lorsqu'il est fait application des dispositions prévues aux articles 1609 nonies C, 1638, 1638 bis, 1638 quater ainsi que du II de l'article 1609 quinquies C et du I de l'article 1609 nonies BA, le taux retenu est, chaque année jusqu'à l'achèvement du processus de réduction des écarts de taux, soit le taux qui aurait été applicable dans la commune l'année en cause, du seul fait de la correction des écarts de taux, soit, s'il est inférieur, le taux effectivement appliqué dans la commune. A compter de la dernière année du processus de réduction des écarts de taux, le taux retenu est, soit celui qui aurait été applicable cette dernière année dans la commune, du seul fait de la réduction des écarts de taux, soit, s'il est inférieur, le taux effectivement appliqué dans la commune ».

Par conséquent, les augmentations de taux résultant du passage à la TPU ne pénalisent pas les entreprises puisque le taux pris en compte pour le calcul du montant du dégrèvement n'est pas gelé à son niveau de 1995. Il reste celui qui résulte de processus de réduction des écarts de taux (et qui a été fixé dès le début de ce processus).

Ce régime concerne les 48 EPCI faisant application du régime fiscal de la taxe professionnelle unique à la fin de l'année 1995.

② Le gouvernement n'avait alors pas estimé nécessaire d'étendre cette disposition aux entreprises installées dans des communes membres d'un **EPCI ayant entamé son intégration fiscale à compter de 1996**. Dans celles-là, le taux pris en compte pour le calcul des cotisations éligibles au plafonnement est le taux applicable en 1995 dans la commune d'implantation, donc le taux communal de 1995 majoré, le cas échéant, du taux voté en 1995 par l'EPCI à fiscalité additionnelle auquel elle appartient¹.

Dans les EPCI ayant opté pour la TPU à compter de 1996, les augmentations de taux résultant du passage à la TPU sont donc supportées par l'entreprise, et non par le budget de l'Etat.

Ces dispositions s'appliquent, fin 1999, aux 59 EPCI qui sont passés à la taxe professionnelle unique depuis le début de l'année 1996.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ EST FAVORABLE AUX ENTREPRISES IMPLANTÉES DANS DES EPCI QUI OPTERONT POUR LA TPU A COMPTER DE 2000

Le dispositif mis en place par la loi de finances pour 1996, qui distingue entre les EPCI en cours d'intégration fiscale avant et après 1996, est toujours en vigueur aujourd'hui.

Or, il est manifestement en contradiction avec les objectifs de la loi du 12 juillet 1999 sur l'intercommunalité. En effet, alors que la loi du 12 juillet multiplie les incitations à l'adoption de la TPU, le mode de calcul de la cotisation éligible au plafonnement pénalise les entreprises plafonnées installées dans des EPCI ayant opté pour la taxe professionnelle unique après

¹ C'est ainsi qu'il faut comprendre le passage suivant du I ter de l'article 1647 B sexies du CGI : « Lorsqu'un groupement perçoit, pour la première fois à compter de 1996, la taxe professionnelle aux lieu et place des communes en application de l'article 1609 nonies C ou du II de l'article 1609 quinquies C, le taux de 1995 est celui de la ou des collectivités auxquelles le groupement s'est substitué ».

1996, faisant ainsi courir à ces EPCI le risque de voir les entreprises installées sur leur territoire se délocaliser.

Le présent article a pour objet de remédier à cette contradiction en « neutralisant » les augmentations de taux résultant du passage à la TPU.

Le dispositif proposé par cet article s'applique à tous les EPCI, existants ou nouvellement créés, qui feront application de la TPU pour la première fois à compter de 2000. Il repose sur les principes suivants, prévus au 2° du présent article :

- le taux de référence retenu pour le calcul de la cotisation éligible au plafonnement reste celui de 1995, mais il est majoré de l'écart entre ce taux et le taux résultant de l'application du processus de réduction des écarts de taux (a du nouveau 2 que le 2° du présent article propose d'insérer dans le I ter de l'article 1647 B *sexies* du code général des impôts)¹ ;

- bien entendu, si le taux effectivement applicable dans la commune est inférieur au taux de 1995 majoré de la correction des écarts de taux, c'est celui-ci qui est pris en compte pour le calcul du plafonnement (b du nouveau 2 du I ter de l'article 1647 B *sexies* du CGI).

EXEMPLE

1. L'impact sur les taux communaux du passage à la TPU

Une commune A est membre d'un EPCI à fiscalité additionnelle qui décide d'adopter le régime de la taxe professionnelle unique à compter de 2001.

Le taux applicable en 2000 dans la commune A est de 13 % (11 % pour la commune et 2 % pour l'EPCI à fiscalité additionnelle). En 1995, ce taux s'élevait à 9 %.

L'EPCI décide que le taux unique applicable à toutes les communes, au terme du processus de réduction des écarts de taux, sera de 17 %. Pour la commune A, le passage à la taxe professionnelle unique se traduit donc par une majoration de 4 % du taux de la taxe professionnelle.

En admettant que le taux de taxe professionnelle de la commune membre la moins imposée est supérieur à 60 % et inférieur à 70 % du taux de la commune la plus imposée, la réduction des écarts de taux se fait par quart. Pour la commune A, la majoration de taxe professionnelle sera donc de 1 % par an pendant quatre ans.

En droit actuel, cette majoration de 1 % par an n'est pas comprise dans le taux retenu pour le calcul de la cotisation éligible au plafonnement, qui reste le taux de 9 %.

¹ Si l'EPCI fait application du nouveau taux unique dès la première année de passage à la TPU, le taux de référence est majoré de l'écart entre ce taux et le taux de référence.

La majoration de 4 % (1 % la première année, 2 % la deuxième année, etc.) est donc à la charge de l'entreprise.

A compter de l'entrée en vigueur des dispositions du présent article, la majoration de 1 % sera prise en compte dans le calcul du plafonnement. Le taux retenu s'élèvera, la première année à 10 % (9 % + 1 %), la deuxième année à 11 % (9 % + 2 %), etc.

2. Les conséquences du présent article pour les entreprises

Dans notre exemple, une entreprise B est installée sur le territoire de la commune A. Le taux de taxe professionnelle en vigueur en 2000 dans la commune A est de 13 %. Appliqué aux bases imposables en 2000 de l'entreprise B, qui s'établissent à 800.000 francs, ce taux produit une cotisation de 104.000 francs, qui correspond à la recette perçue par la commune.

Mais l'entreprise B, dont le chiffre d'affaire est inférieur à 140 millions de francs, bénéficie du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée. Comme elle réalise une valeur ajoutée de 1.700.000, le montant de sa cotisation de taxe professionnelle est plafonné à 3,5 % de 1.700.000, soit 59.500 francs.

Dès lors, comment sont répartis les 44.500 francs de différence entre le montant de la cotisation plafonnée (59.500 francs) et la recette de la commune (104.000 francs) ?

La part prise en charge par l'Etat, le dégrèvement, correspond à la différence entre le montant de la cotisation plafonnée (59.500 francs) et le montant de la cotisation fictive calculée en appliquant le taux de 1995 (9 %) aux bases imposables en 2000 (800.000 francs). Le montant du dégrèvement est donc de 9 % de 800.000, soit 72.000, desquels il faut déduire le montant de la cotisation plafonnée, soit 59.500 francs. Le montant du dégrèvement s'élève donc à 12.500 francs.

Les 32.000 francs restants, qui correspondent à la différence entre, d'une part, le produit total perçu par la commune A (104.000 francs) et, d'autre part, la cotisation plafonnée (59.500 francs) et le dégrèvement pris en charge par l'Etat (12.500 francs), sont à la charge de l'entreprise.

En 2000, la cotisation de taxe professionnelle de l'entreprise s'élève donc à :

$$59.500 + 32.000 = 91.500 \text{ francs}$$

* * *

En 2001, l'EPCI passe à la taxe professionnelle unique et le taux de taxe professionnelle de la commune A passe à 14 %. En admettant que les bases de l'entreprise B n'aient pas changé, le produit perçu par la commune A s'élève à 14 % de 800.000 francs, soit 112.000 francs. Il augmente donc de 8.000 francs par rapport à 2000.

L'objet du présent article est de transférer la charge de ces 8.000 francs des entreprises vers le budget de l'Etat. En effet :

- dans le régime actuel, en admettant que la valeur ajoutée de l'entreprise n'ait pas changé, la cotisation plafonnée de l'entreprise B s'élève toujours à 59.500 francs et le dégrèvement pris en charge par l'Etat est toujours de 12.500 francs. Le solde, à la charge de l'entreprise, passe donc de 32.000 à 40.000 francs et sa cotisation totale en 2001 s'établit à :

$$59.500 + 40.000 = 99.500 \text{ francs (contre 91.500 en 2000) ;}$$

- dans le dispositif proposé par le présent article, le taux retenu pour calculer la fraction de la cotisation de l'entreprise soumise au plafonnement en fonction de la valeur ajoutée est majoré de l'augmentation du taux communal due à l'application du processus de réduction des écarts de taux, donc de 1 %, et le taux retenu passe de 9 à 10 %.

En conséquence, le montant de la cotisation fictive, maintenant calculée à partir du taux de 10 %, passe de 72.000 à 80.000. Comme le montant de la cotisation plafonnée n'a pas changé, le montant du dégrèvement pris en charge par l'Etat passe de 12.500 francs à (80.000 - 59.500), soit 20.500 francs. Il augmente donc également de 8.000 francs.

Puisque la cotisation totale augmente de 8 et la part prise en charge par l'Etat augmente également de 8.000 francs, le montant de la cotisation acquittée par l'entreprise B reste stable à 91.500 francs.

L'augmentation mécanique du taux de taxe professionnelle liée au passage à la TPU de l'EPCI auquel appartient la commune A n'a donc pas pénalisé l'entreprise B.

Le dernier alinéa du 2° de cet article précise que ces dispositions sont également applicables aux communes qui adhèrent volontairement à un EPCI à TPU en cours d'intégration fiscale, en application des I et V de l'article 1638 *quater* du code général des impôts.

Le 3° de cet article poursuit le travail d'actualisation de la terminologie applicable en matière d'intercommunalité entamée par les dispositions de la loi du 12 juillet 1999 sur l'intercommunalité, et remplace chacune des occurrences du mot « *groupement* » dans le I *ter* de l'article 1647 B *sexies* par les mots « *établissement public de coopération intercommunale* ». Votre rapporteur général vous proposera d'autres amendements destinés à adapter la terminologie employée en matière d'intercommunalité.

En raison de l'impossibilité de connaître le nombre d'EPCI qui appliqueront pour la première fois le régime fiscal de la TPU à compter de 2000, le gouvernement n'a pas chiffré la coût budgétaire des dispositions du présent article. Le ministère de l'économie et des finances a toutefois indiqué au rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée

nationale que « *le coût budgétaire de cette mesure, s'il existe, devrait être faible : l'Etat sera gagnant pour les entreprises plafonnées situées dans les communes où le taux de taxe professionnelle va diminuer et perdant pour les entreprises plafonnées ou qui le deviennent, situées dans les communes où le taux de taxe professionnelle va augmenter* ».

III. LA NECESSITÉ D'HARMONISER LES RÈGLES EN VIGUEUR DANS LES EPCI A TPU

La rédaction du *I ter* de l'article 1647 B *sexies* du code général des impôts telle qu'elle résulterait de l'adoption du présent article contribuerait à mettre en place, ou à perpétuer, une double discrimination :

A. UNE DISCRIMINATION ENTRE LES ENTREPRISES

Il résulte des dispositions du présent article que le régime du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée applicable aux entreprises implantées dans des EPCI à TPU serait différent selon la date à laquelle l'EPCI a démarré son processus de réduction des écarts de taux.

1. Les régimes d'avant 1996 et d'après 2000 ne peuvent pas être alignés

La distinction entre, d'une part, le régime applicable aux entreprises installées dans des EPCI ayant débuté leur intégration fiscale avant 1996 et, d'autre part, celui qui sera en vigueur dans les EPCI adoptant la TPU à compter de 2000 est justifiée :

- dans le premier cas, l'EPCI a commencé son intégration fiscale avant que n'intervienne le gel du taux retenu pour le calcul de la cotisation éligible au plafonnement. En conséquence, il est légitime de ne pas prendre en compte le gel des taux dans la détermination du montant du plafonnement ;

- dans le second cas, le gel des taux est en vigueur depuis cinq ans. Il convient donc de ne procéder à compter de 2000 qu'à un dégel partiel, destiné à éviter de faire supporter les effets mécaniques du passage à la TPU aux entreprises installées sur le territoire d'un EPCI qui passe à la TPU, dans l'intérêt des entreprises comme de l'EPCI.

2. Le régime applicable aux EPCI ayant opté pour la TPU entre 1996 et 1999 doit être modifié

Le maintien du régime applicable aux entreprises installées dans des EPCI ayant opté pour la TPU entre 1996 et 1999 n'est pas acceptable. En effet, dans ce cas, les augmentations de taux dues au passage à la TPU sont entièrement supportées par les entreprises.

Il apparaît donc nécessaire de faire en sorte que ces EPCI, pionniers en matière d'intercommunalité à fiscalité intégrée, et les entreprises installées sur leur territoire, qui ont fait l'effort de ne pas se délocaliser malgré les augmentations de taux, ne soient pas pénalisés plus longtemps.

En outre, il serait regrettable qu'une entreprise renonce à s'implanter sur le territoire d'un EPCI en raison du caractère défavorable du régime de plafonnement en fonction de la valeur ajoutée auquel elle serait soumise.

En conséquence, votre rapporteur général vous proposera un amendement tendant à rapprocher le régime applicable dans les EPCI ayant opté pour la TPU entre 1996 et 1999 de celui mis en place par le présent article pour les EPCI qui débiteront leur intégration fiscale à compter de 2000¹.

B. UNE DISCRIMINATION ENTRE LES CATÉGORIES D'EPCI

La rédaction de l'article 1647 B *sexies* qui résulterait de l'adoption du présent article conduirait à appliquer dans les différentes catégories d'EPCI faisant application du régime fiscal de la taxe professionnelle unique des régimes différents de plafonnement en fonction de la valeur ajoutée.

**Les catégories d'EPCI concernées par les différents régimes de
plafonnement en fonction de la valeur ajoutée**

❶ Le régime applicable aux entreprises installées dans des **EPCI en cours d'intégration fiscale en 1995** concerne les EPCI faisant application des dispositions de:

¹ *Le dispositif qui vous sera proposé ne règle pas le cas des entreprises installées dans des EPCI qui ont commencé et achevé leur processus de réduction des écarts de taux. Mais la brièveté de la période de convergence permet de penser que les taux des communes membres étaient très proches les uns des autres, et que le nouveau taux communautaire ne doit pas être très éloigné du taux applicable dans les communes en 1995. L'accroissement de la cotisation des entreprises concernées par le cas de figure, s'il en existe, est vraisemblablement très marginal.*

- l'article 1609 nonies C du CGI : les communautés de villes, les communautés de communes à TPU, les communautés d'agglomération et les éventuelles futures communautés urbaines à TPU ;

- l'article 1638 : les communes fusionnées qui doivent intégrer leurs taux de taxe professionnelle ;

- l'article 1638 bis : les communautés et syndicats d'agglomérations nouvelles (SAN) qui décident d'intégrer, outre leur taxe professionnelle, leurs taxes foncières et leur taxe d'habitation ;

- l'article 1638 quater : les communes qui adhèrent à un EPCI en cours d'intégration fiscale ;

- l'article 1609 quinquies C (II) : les EPCI faisant application de la taxe professionnelle de zone ;

- l'article 1609 nonies BA (I) : les SAN qui mettent en place une taxe professionnelle de zone en commun avec une commune limitrophe.

❷ Le régime applicable aux **EPCI ayant opté pour la TPU entre 1996 et 1999** concerne seulement les EPCI faisant application de l'article 1609 nonies C et du I de l'article 1609 quinquies C.

❸ Le régime applicable dans les **EPCI qui opteront pour la TPU à compter de 2000** concerne ceux qui font application de l'article 1609 nonies C et des I et V de l'article 1638 quater.

L'hétérogénéité des listes ci-dessus peut prêter à des interprétations diverses. Votre rapporteur général estime que, dans le doute, il convient de préciser que les dispositions consistant à ne pas faire supporter aux entreprises les conséquences des augmentations de taux résultant d'un processus d'intégration fiscale doivent s'appliquer à tous les régimes existants, et notamment aux communautés de communes mettant en place une taxe professionnelle de zone (TPZ) dans leur zone d'activité.

La nouvelle rédaction du II de l'article 1609 *quinquies C*, résultant de l'article 83 de la loi du 12 juillet 1999, a réservé, à compter de la date de publication de la loi, la possibilité de mettre en place une taxe professionnelle de zone aux communautés de communes ne remplissant pas les seuils démographiques nécessaires à la constitution d'une communauté d'agglomération, soit 50.000 habitants avec une ville-centre d'au moins 15.000 habitants.

Par conséquent, l'extension aux entreprises installées dans des zones d'activités soumises à la TPZ de l'avantage conféré par les dispositions de cet

article aux entreprises implantées dans des EPCI faisant application de la TPU ne serait pas de nature à freiner le développement de l'intercommunalité à taxe professionnelle unique en milieu urbain, et donc à remettre en cause les orientations du gouvernement en faveur de l'intercommunalité à fiscalité intégrée.

En revanche, l'instauration d'une discrimination entre, d'une part, le régime du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée applicable dans les EPCI ayant opté la TPU et, d'autre part, celui applicable dans les EPCI à TPZ serait de nature à décourager les entreprises de s'implanter dans les zones d'activités de petite taille, et donc de porter préjudice à l'aménagement du territoire en encourageant la concentration de l'activité économique dans les aires urbaines.

En conséquence, votre rapporteur général vous proposera un amendement tendant à préciser que les dispositions du présent article s'appliquent également dans les EPCI à TPZ, ainsi que dans toutes autres formes d'intercommunalité à fiscalité intégrée.

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

*ARTICLE ADDITIONNEL APRÈS L'ARTICLE 14***Diminution de l'assiette de taxe professionnelle pour les titulaires de bénéfices non commerciaux**

Commentaire : le présent article additionnel a pour objet de ramener progressivement la fraction des recettes prise en compte dans les bases de taxe professionnelle des titulaires de bénéfices non commerciaux (BNC) de 10 % à 7 % en quatre ans.

En vertu de l'article 1467 du code général des impôts, l'assiette de la taxe professionnelle des titulaires de BNC, des agents d'affaires et des intermédiaires de commerce employant moins de cinq salariés est constituée du dixième des recettes et de la valeur locative des immobilisations passibles des taxes foncières dont le contribuable a disposé pour les besoins de son activité. Contrairement aux autres contribuables, ils ne sont donc pas taxés sur leur masse salariale, même si les recettes recouvrent en réalité le financement de frais salariaux.

En conséquence, ces professions ont été exclues de la réforme tendant à supprimer progressivement la part salariale de l'assiette de la taxe professionnelle opérée par l'article 44 de la loi de finances pour 1999 pour les entreprises assujetties aux bénéfices industriels et commerciaux (BIC) et pour les professions assujetties aux BNC qui emploient plus de 5 salariés.

Or, les différentes professions concernées - experts comptables, avocats, cabinets conseil, géomètres, professions de santé - acquittent aujourd'hui au titre de la taxe professionnelle, selon le secteur d'activité, entre 2 % et 4 % de leur chiffre d'affaires TTC.

Il est inéquitable, au motif que la taxe professionnelle de ces contribuables repose sur leurs recettes et non sur leur masse salariale, qu'ils ne puissent bénéficier d'une réforme qu'ils contribuent à financer. Ils se trouvent déjà dans une situation d'inégalité que la réforme va accentuer.

En outre, nous assistons à une très grande expansion, dans le domaine du conseil, des cabinets anglo-saxons (conseil juridique, fiscal et financier), qui se trouvent dans une situation infiniment plus favorable, au regard de la taxe professionnelle, que le petit cabinet français. Il existe ici une rupture d'égalité manifeste.

Le présent amendement propose donc de ramener progressivement la fraction des recettes prise en compte dans les bases de taxe professionnelle des titulaires de BNC, des agents d'affaires et des intermédiaires de commerce de moins de cinq salariés de 10 % à 7 % en quatre ans.

En prenant pour hypothèse que la base « recettes » constitue 90 % de l'assiette de taxe professionnelle des professionnels libéraux, un tel amendement revient à réduire de 25 % en moyenne la cotisation de taxe professionnelle acquittée par ces contribuables.

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

ARTICLE 14 bis (nouveau)

Réduction du montant maximal de la taxe d'habitation acquittée par les contribuables les plus modestes

Commentaire : le présent article propose de réduire le montant maximal de la taxe d'habitation supportée par les contribuables les plus modestes de 1.500 à 1.200 francs.

I. LE DISPOSITIF EXISTANT

De nombreuses dispositions prévoient des exonérations ou des dégrèvements pour différentes catégories de personnes en matière de taxe d'habitation.

A. LES PERSONNES EXONÉRÉES

Les exonérations de taxe d'habitation sont accordées à des catégories de personnes spécifiques, dont le « revenu fiscal de référence » est inférieur à un montant fixé par la loi.

Les habitants reconnus indigents par la commission communale des impôts directs, après accord de l'agent de l'administration fiscale, sont exonérés en totalité de la taxe d'habitation (art 1408, II ,2° du code général des impôts). L'article 1414-I du code général des impôts exonère de taxe d'habitation pour leur habitation principale, certaines personnes de condition modeste, qui respectent les conditions de ressource visées à l'article 1417-I *bis* du code général des impôts. Pour bénéficier de l'exonération de la taxe d'habitation pour 1999, le montant du « revenu fiscal de référence » de 1998 ne doit pas excéder en métropole 43.900 francs pour la première part de quotient familial. Ce montant est majoré de 11.740 francs pour chaque demi-part supplémentaire. De plus, cette exonération est soumise au respect de la condition de cohabitation visée à l'article 1390 du code général des impôts, qui implique que les personnes occupent leur habitation principale soit seules, soit avec des personnes limitativement désignées, et dont le revenu fiscal de référence ne doit pas excéder la limite citée ci-dessus.

Cette exonération est réservée aux contribuables qui sont :

- soit titulaires de l'allocation supplémentaire mentionnée à l'article L. 815-2 ou à l'article L. 815-3 du code de la sécurité sociale

- soit âgés de plus de soixante ans, ainsi que les veufs et veuves, et les contribuables « atteints d'une infirmité ou d'une invalidité les empêchant de subvenir par leur travail aux nécessités de l'existence ».

Cette exonération est également applicable aux personnes qui bénéficient du maintien des dégrèvements prévu au III de l'article 17 de la loi de finances pour 1968.

Nombre de bénéficiaires des exonérations prévues à l'article 1414 - I du code général des impôts en 1998

Catégories d'exonération (article 1414 I du code général des impôts)	Nombre de bénéficiaires
Fonds national de solidarité	172.086
Droits acquis depuis 1967	66.659
Contribuables de plus de 60 ans et non imposables à l'impôt sur le revenu	3.083.814
Conjoints remplissant la condition d'âge ou d'invalidité	24.527
Infirmes et invalides non imposables à l'impôt sur le revenu	287.758
Veufs et veuves non imposables à l'impôt sur le revenu	181.652
TOTAL	3.814.496

Source : Direction Générale des Impôts

La compensation versée par l'Etat au titre de ces exonérations s'est élevé à 7,121 milliards de francs en 1998, et à 7,344 milliards de francs en 1999.

B. LES DÉGRÈVEMENTS D'OFFICE

D'autres dispositions du code général des impôts relatives à la taxe d'habitation prévoient des mesures de dégrèvement d'office

L'article 1414 A du code général des impôts prévoit un dégrèvement d'office pour l'ensemble des contribuables dont le « revenu fiscal de

référence » qui figure sur l'avis d'impôt sur les revenus n'excède pas en métropole, pour 1998, la somme de 43.900 francs pour la première part de quotient familial, majorée de 11.470 francs par demi-part supplémentaire, et qui ne sont pas passibles de l'impôt de solidarité sur la fortune au titre de l'année précédant celle de l'imposition à la taxe d'habitation. Ces derniers sont dégrévés d'office à concurrence du montant de l'imposition qui excède 2.189 francs en 1999.

Le dégrèvement d'office partiel de la taxe d'habitation prévu à l'article 1414 bis du code général des impôts, est accordé aux contribuables dont le « revenu fiscal de référence » n'excède pas, pour 1998, la somme de 25.200 francs pour la première part de quotient familial, majorée de 10.080 francs pour chaque demi-part supplémentaire. Le dégrèvement est alors égal au montant de la taxe d'habitation qui dépasse 1.500 francs en 1998, et 1.514 francs en 1999, du fait de l'actualisation annuelle du seuil de dégrèvement.

Le dégrèvement d'office partiel de la taxe d'habitation prévu à l'article 1414 B du code général des impôts, est accordé aux contribuables dont les revenus de 1998 n'excèdent pas en métropole 49.880 francs pour la première part de quotient familial, majorée de 11.740 francs pour chaque demi-part supplémentaire. Le dégrèvement est alors égal à la moitié du montant de la taxe d'habitation qui dépasse 2.189 francs en 1999

Les autres contribuables peuvent bénéficier, sous certaines conditions, du plafonnement de la taxe d'habitation en fonction de leur revenu. Ces contribuables peuvent être dégrévés d'office de la fraction de leur cotisation de taxe d'habitation afférente à leur habitation principale qui excède 3,4 % de leur revenu, si leur « revenu fiscal de référence » n'excède pas pour 1998, en métropole, la somme de 103.200 francs pour la première part de quotient familial, majorée de 24.110 francs pour la première demi-part et de 18.980 francs pour chaque demi-part supplémentaire. Le dégrèvement est plafonné à 50 % du montant de cette cotisation excédant 2.189 francs (article 1414 C du code général des impôts).

Nombre de bénéficiaires et coût pour l'Etat des dégrèvements en 1998 et 1999

type de dégrèvement	1998		1999	
	nombre	coût (en MF)	nombre	coût (en MF)
dégrèvement total RMI (art. 1414-III du CGI)	413.443	830	516.804	1.044
dégrèvements partiels (art. 1414 bis du CGI)	1.140.277	1.650	1.196.056	1.837
dégrèvement partiel 100 % (art. 1414 A du CGI)	919.090	1.250	806.269	1.219
dégrèvement partiel réduit (art. 1414 B du CGI)	569.286	440	506.545	423
plafonnement (art. 1414 C du CGI)	3.681.557	3.930	3.641.111	4.225
TOTAL	6.723.653	8.100	6.666.785	8.748

CGI : code général des impôts

Source : Direction Générale des Impôts

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article propose de réduire le montant maximal de la taxe d'habitation acquittée par les contribuables les plus modestes de 1.500 francs à 1.200 francs.

Il modifie ainsi le seuil à partir duquel le dégrèvement s'applique. Celui-ci avait été fixé par l'article 27 de la loi de finances pour 1998 instituant un dégrèvement pour la fraction de la cotisation de taxe d'habitation excédant 1.500 francs pour les contribuables les plus modestes. En revanche, le présent article ne modifie pas les conditions de revenus, dont le montant ne doit pas excéder 25.200 francs pour la première part de quotient familial, majoré de 10.080 francs pour chaque demi-part supplémentaire en 1999. Ces conditions sont en effet définies par l'article 1417-I du code général des impôts.

Les seuils de déclenchement du dégrèvement et le niveau de revenu qui permet d'en bénéficier seront indexés selon les règles ordinaires applicables aux articles 1414 à 1414 C du code général des impôts, soit sur la variation de la cotisation moyenne de taxe d'habitation constatée l'année

précédente au niveau national pour la somme à partir de laquelle le dégrèvement s'applique (1.200 francs), et sur l'indice des prix pour les montants de revenu (25.200 francs pour la première part de quotient familial, majoré de 10.080 francs pour chaque demi-part supplémentaire).

Le nombre de bénéficiaires du dégrèvement prévu à l'article 1414 *bis* du code général des impôts devrait augmenter d'environ 200.000 personnes en conséquence de l'abaissement de la limite au delà de laquelle le dégrèvement est applicable, pour concerner environ 1,4 million de personnes. Le coût supplémentaire pour l'Etat, résultant de la mise en œuvre des dispositions prévues par le présent article, peut donc être estimé à environ 500 millions de francs.

III. L'AVIS DE LA COMMISSION

La mesure proposée par le présent article constitue un allègement renforcé au profit des personnes ayant les plus faibles revenus.

A. LA TAXE D'HABITATION DEVIENT UN IMPÔT « DÉGRESSIF » DU FAIT DE L'INADAPTATION DES BASES

La multiplication des dispositifs de dégrèvement modifie la philosophie de la taxe d'habitation, impôt qui est établi au nom des personnes physiques ou morales qui ont, à quelque titre que ce soit, la disposition ou la jouissance à titre privatif des locaux meublés affectés à l'habitation.

Ces mesures d'allègement apparaissent néanmoins indispensables, en raison de l'inadaptation des bases locatives de 1970. Ainsi, les habitants des quartiers urbains défavorisés, où se concentrent les logements sociaux, paient proportionnellement plus d'impôt que les habitants d'immeubles anciens rénovés dans les centres-villes. L'Etat a donc pris de nombreuses mesures pour alléger la charge des personnes disposant de faibles revenus. Les dispositifs multiples confèrent à la taxe d'habitation un caractère dégressif, dès lors que le « revenu fiscal de référence » des ménages est inférieur à 103.200 francs.

B. L'ETAT PRÉFÈRE FINANCER DES ALLÈGEMENTS PLUTÔT QUE RÉFORMER LA TAXE D'HABITATION

La multiplication des allègements conduit à accroître la part de l'Etat dans le paiement de la taxe d'habitation, et donc la part supportée par les contribuables, tous impôts confondus. Au total, 21,8 % du produit de la taxe professionnelle est pris en charge par l'Etat au titre des compensations et des dégrèvements.

Le coût du dispositif proposé par le présent article est évalué à 500 millions de francs pour l'année 2000.

Votre commission rappelle, ainsi qu'elle l'avait souligné lors de la discussion de l'article 27 de la loi de finances pour 1998 instituant un dégrèvement pour la fraction de la cotisation de taxe d'habitation excédant 1.500 francs pour les contribuables les plus modestes, disposition modifiée par le présent article, que la croissance permanente du poids de l'impôt local au sein du budget de l'Etat atteindra un jour ses limites.

Cependant, la multiplication des dégrèvements au profit des personnes disposant de faibles ressources apparaît comme « un mal nécessaire » en attendant une hypothétique révision des modalités de calcul de la taxe d'habitation.

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

*ARTICLE 14 ter (nouveau)***Indexation de la compensation accordée aux collectivités locales au titre de la réforme de la taxe professionnelle**

Commentaire : le présent article vise à revaloriser le taux d'indexation de la compensation versée aux collectivités locales en contrepartie de la suppression progressive de la fraction de l'assiette de cet impôt assise sur les salaires.

L'article 44 de la loi de finances pour 1999 a déterminé les modalités de la suppression progressive de la fraction de l'assiette de la taxe professionnelle reposant sur les salaires.

Un an après, il ressort du premier bilan de la réforme, présenté au Parlement en application de loi de finances pour 1999 que :

- son coût pour l'Etat est très élevé ;
- l'allégement de la fiscalité des entreprises est limité ;
- la réforme pénalise les ressources des collectivités locales.

Le présent article, issu d'un amendement déposé par le président et le rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale, a pour objet de remédier partiellement à ce dernier inconvénient.

I. LE PREMIER BILAN DE LA RÉFORME

A. L'IMPACT DE LA RÉFORME SUR LES ENTREPRISES ET L'EMPLOI

1. Une réforme favorable aux petites entreprises

❶ Une réforme ciblée sur les petites entreprises

L'étalement de la suppression de la part salariale de l'assiette de taxe professionnelle (TP) sur cinq ans¹ avait pour objet de favoriser en premier lieu les petites entreprises.

Ainsi, dès 1999, la réforme a eu pour effet direct de supprimer totalement la part salariale de la base d'imposition de 820.000 établissements. 95 % des petites entreprises n'ont plus de part salariale taxable dès 1999.

Les petites entreprises bénéficient globalement d'un recul de leurs cotisations beaucoup plus important que les moyennes et grandes entreprises². Il est en effet près de sept fois supérieur (- 27 % de leur cotisation nette totale contre - 4 % pour les moyennes et grandes entreprises et seulement - 1,1 % pour les entreprises dont le chiffre d'affaires excède 50 millions de francs).

❷ Un impact variable selon les secteurs d'activité

Comme le Sénat l'avait anticipé, les effets de la réforme varient assez sensiblement selon le secteur d'activité des entreprises. Les entreprises employant une part proportionnellement élevée de main d'œuvre sont avantagés par rapport aux entreprises appartenant à des secteurs fortement capitalistiques.

Pour les petites entreprises, la réforme est particulièrement favorable aux entreprises des secteurs « bâtiment, génie civil et agricole » et « industries et biens d'équipement » dont les cotisations diminuent respectivement de 34 et

¹ Les entreprises bénéficient ainsi d'un abattement sur la part imposable des rémunérations de 100.000 francs en 1999, 300.000 francs en 2000, 1 million de francs en 2001 et 6 millions de francs en 2002.

² Les moyennes et grandes entreprises sont définies dans le rapport du gouvernement comme les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel est supérieur à 5 millions de francs s'il s'agit d'entreprises de ventes et de fourniture de logement ; et 1,5 million de francs pour les autres entreprises.

31 %. Viennent ensuite les secteurs « industries agricoles et alimentaires » (- 29 %) et autres services (- 28,7 %).

S'agissant des entreprises les plus grandes, ce sont les secteurs « bâtiment », « commerce » et « activités immobilières » qui bénéficient en pourcentage de la diminution la plus importante (respectivement - 11 %, - 9 % et - 8,6 %). Il faut noter que ces secteurs rassemblent la moitié des entreprises moyennes et grosses (284.610 entreprises).

En revanche, la réforme n'a eu quasiment aucun impact sur les 90.676 entreprises des secteurs « Industries et biens intermédiaires », « Industries agricoles et alimentaires », « Transport et télécommunications » et « Industries et biens de consommation courante » dont les cotisations n'ont varié que de 1 à 1,7 %.

Enfin, les 904 entreprises grosses et moyennes qui exercent leur activité dans la production et la distribution d'énergie ont vu leur cotisation de TP croître très légèrement en 1999 (+ 6 millions de francs). Cette hausse, qui doit s'estomper à partir de la troisième année de la réforme résulte essentiellement des effets de la suppression de la REI dans un secteur où l'investissement est très dynamique.

③ Une réforme favorable aux petits contributeurs

L'examen de l'incidence de la réforme en fonction du niveau de cotisation brute avant réforme montre que l'allégement est d'autant plus important en part relative que la cotisation de l'entreprise est faible.

2. Une réforme défavorable aux « grosses » entreprises

De façon générale, 33.001 entreprises ont vu leur cotisation de taxe professionnelle augmenter de plus de 5 % en 1999. Pour 60 % d'entre elles, cette hausse s'est située entre 5 et 10 %.

Variation de cotisation	Nombre d'entreprises concernées	% par rapport à l'ensemble des entreprises
de 5 à 10%	19 564	1,31%
de 10 à 15%	4 918	0,33%
de 15 à 25%	4 897	0,33%
de 25 à 50%	3 444	0,23%
de 50 à 100%	127	0,01%
plus de 100%	51	ns
Total	33 001	2,22%

Ces augmentations résultent principalement de la hausse de la cotisation nationale de péréquation et de la cotisation minimale de taxe professionnelle assise sur la valeur ajoutée.

❶ Une hausse de la cotisation de péréquation

Comme l'indique le tableau ci-après, ce sont les entreprises qui acquittent une cotisation « normale » de taxe professionnelle supérieure à 10 millions de francs qui sont les plus sollicitées au titre de la cotisation de péréquation.

Cotisation	cotisation de péréquation moyenne		Ecart de cotisation	
	avant réforme	après réforme	en valeur absolue	en %
0 à 100 000 F	275	361	86	31,3%
100 000 à 1MF	15.675	20.315	4.640	29,6%
1 MF à 10 MF	99.026	130.516	31.490	31,8%
10 MF à 100 MF	726.131	988.990	262.859	36,2%
100 MF et plus	9.742.096	13.677.903	3.935.807	40,4%
Ensemble	15.934	20.858	4.924	30,9%

❷ La très forte hausse de cotisation minimale de TP pour les entreprises de plus de 50 millions de francs de chiffre d'affaires

Comme l'illustre le tableau ci-après, la réforme a été financée à hauteur de 700 millions de francs par les entreprises de plus de 50 millions de francs qui acquittent une cotisation minimale de taxe professionnelle, assise sur leur valeur ajoutée.

On rappelle que le taux de cette cotisation minimale a été porté de 0,35 % de la valeur ajoutée produite à 1 % en 1999 et sera fixé à 1,2 % en

2000 et à 1,5 % en 2001 (soit un quadruplement de la cotisation minimale en trois ans).

Tranche de chiffre d'affaires	avant réforme			après réforme			Variation de la cotisation minimale moyenne
	Nombre d'entreprises concernées	Somme des cotisations minimales	Cotisation minimale moyenne	Nombre d'entreprises concernées	Somme des cotisations minimales	Cotisation minimale moyenne	
de 50 à 65 MF	59	6.200.000	105.085	297	42.000.000	141.414	34,6%
de 65 à 100 MF	68	6.800.000	100.000	291	51.500.000	176.976	77,0%
de 100 à 200 MF	50	8.500.000	170.000	248	63.100.000	254.435	49,7%
de 200 à 400 MF	82	19.700.000	240.244	284	135.300.000	476.408	98,3%
400 MF et plus	121	82.200.000	679.339	330	541.500.000	1.640.909	141,5%
Total	380	123.400.000	324.737	1.450	833.400.000	574.759	77,0%

On constate ainsi que le rendement de la cotisation minimale de TP a été multiplié par près de 7 passant de 123,4 millions de francs à 833,4 millions de francs (ce qui est inférieur aux prévisions gouvernementales qui tablaient sur un supplément de recettes de 800 millions de francs). **Ce supplément est pris en charge pour près de 65 % de son montant par les entreprises réalisant plus de 400 millions de francs de chiffre d'affaires.**

Le nombre d'entreprises assujetties à la cotisation minimale a été multiplié par quatre passant de 380 à 1.450.

Comme prévu, ce sont les entreprises de la grande distribution, les assurances, les organismes financiers et les autres services qui sont les plus concernés par l'augmentation de la cotisation minimale de TP.

3. Les prévisions de création d'emploi revues à la baisse

Lors de la présentation du projet de loi de finances pour 1999, le gouvernement avait défendu sa réforme en estimant que la suppression de la part « salaires » de la taxe professionnelle « *devrait se traduire à l'horizon de cinq ans par la création de 25.000 emplois supplémentaires du fait des mesures de 1999 et de plus de 100.000 emplois à terme* ».

Le rapport remis au Parlement relativise l'impact des mesures de 1999 puisque « *la baisse du coût du travail en 1999 liée à la réforme de la taxe professionnelle devrait entraîner un accroissement durable des effectifs d'environ 18.000 à 25.000 emplois* ».

En outre, comme le relève le rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale¹, « aucun élément précis ne permet de confirmer les chiffres avancés ».

B. LE COÛT DE LA REFORME POUR L'ETAT

Le coût brut pour l'Etat de la réforme de la taxe professionnelle s'élève finalement pour 1999 à 13,1 milliards de francs, alors que la loi de finances pour 1999 l'avait estimé à 11,8 milliards de francs. En 2000, le montant de la compensation versée aux collectivités locales fixé par le présent projet de loi de finances s'établit à 22,6 milliards de francs.

Le coût net pour l'Etat est cependant très inférieur à ces montants. En effet, la réduction de l'assiette de l'impôt :

- minore le coût des dégrèvements législatifs ;
- améliore le solde du compte d'avances aux collectivités locales ;
- majore la cotisation des entreprises au titre de l'impôt sur les sociétés.

Ces trois effets mécaniques devraient faire « économiser » 3,8 milliards de francs à l'Etat en 1999 et 10,4 milliards de francs en 2000.

De plus, la suppression de la part salaires s'accompagne de prélèvements supplémentaires sur les entreprises, qualifiés par le gouvernement de « *mesures de solidarité* », dont le produit alimente le budget de l'Etat.

Le relèvement de la cotisation de péréquation rapportera 1,3 milliard de francs en 1999 et 1,2 milliard de francs en 2000, tandis que le produit du relèvement de la cotisation minimale devrait s'établir à 1,8 milliard de francs en 1999 et à 3,2 milliards de francs en 2000.

Au total, alors que le montant versé aux collectivités locales augmente de 72 % entre 1999 et 2000, le **coût net de la réforme (8,4 milliards de francs en 1999, 10,4 milliards de francs en 2000)** n'augmente que de 23 %.

¹ Rapport général sur le projet de loi de finances 2000, tome II, p. 390.

	1999	2000
Compensation versée aux collectivités	13,1	22,6
Pertes de recettes au titre des frais d'assiette et de dégrèvement	0,9	1,5
Baisse du montant des dégrèvements	- 0,1	- 1
Diminution de la compensation au titre de la REI	-1,3	- 2
Impact sur le compte d'avances aux collectivités locales	- 2,4	- 2,8
Recettes supplémentaires d'impôt sur les sociétés	-	- 2,7
Baisse du coût du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée	ns	- 2
Relèvement de la cotisation de péréquation	- 1,3	- 1,2
Relèvement de la cotisation minimale	- 0,5	- 2
Total	- 8,4	- 10,4

C. L'IMPACT SUR LES RESSOURCES DES COLLECTIVITÉS LOCALES

1. Malgré un gain net en 1999 ...

Le rapport conclut que « *les recettes des collectivités locales auront été, en 1999, supérieures à ce qu'elles auraient été en l'absence de réforme de la taxe professionnelle* ».

En effet, la perte de recettes pour les collectivités locales résultant de la non application des taux de 1999 aux bases de 1999¹ s'élève à 60 millions de francs. De plus, la suppression en deux ans de la réduction pour embauche et investissement (REI) a provoqué une augmentation des bases qui a conduit à majorer le produit perçu par les collectivités locales de 1.659 millions de francs. Ce montant est supérieur à celui de la baisse de la compensation versée par l'Etat au titre de cette même REI, qui s'établit à 1,3 milliard de francs.

Le gain pour les collectivités locales en 1999 s'établit donc à un peu plus de 400 millions de francs.

2. ... la réforme porte atteinte aux ressources des collectivités locales

Le gain net de 1999 a deux origines :

- l'effet mécanique du « dégel » des bases auxquelles était auparavant appliquée la REI ;

- la compensation versée en 1999 était calculée à partir des bases imposables en 1999. Compte tenu de la très faible progression des taux en

¹ La compensation est calculée en appliquant aux bases 1999 les taux de 1998.

1999 par rapport à 1998, qui témoigne de la responsabilité des élus locaux en matière de fixation des taux, la compensation de 1999 est donc pratiquement une compensation « au franc le franc ».

Or, avec le temps, l'écart entre les taux de 1998 et les taux de l'année de référence va se creuser, accroissant ainsi le montant de la perte de recettes.

De même, les collectivités locales seront désormais privées des ressources correspondant à l'augmentation des bases « salaires » à compter de 1998. En effet, les bases imposables de 1999 correspondent aux bases de 1997. **Les collectivités locales ne bénéficieront donc pas des éventuelles créations d'emplois sur leur territoire pour les années postérieures à 1997.**

Enfin, le rapport remis au Parlement se limite aux conséquences de la réforme en 1999. Il fait donc l'impasse sur la question centrale de l'indexation du montant de la compensation versée aux collectivités locales.

Pourtant, les modalités de l'indexation de la compensation avaient été le point le plus discuté de la réforme lors de l'examen du projet de loi de finances pour 1999. En effet, les modalités retenues par le gouvernement, même modifiées par le présent article additionnel, conduisent le montant de la compensation à augmenter moins vite que les anciennes bases.

II. L'ASSEMBLÉE NATIONALE PROPOSE DE REVALORISER L'INDEXATION DE LA COMPENSATION VERSÉE AUX COLLECTIVITÉS LOCALES

L'article 44 de la loi de finances pour 1999 dispose que le montant de la compensation versée aux collectivités locales évolue en fonction du « *taux d'évolution de la dotation globale de fonctionnement* » (DGF).

Cette solution présente trois inconvénients, dont la conjonction contribue à porter atteinte aux ressources des collectivités locales :

- elle déconnecte l'évolution du produit d'un impôt économique de celle de l'activité économique ;

- elle place les collectivités locales en situation de dépendance financière vis-à-vis des gouvernements, qui peuvent, avec le soutien de leur majorité parlementaire, ajuster à leur guise le montant de la compensation versée, comme en témoigne l'objet du présent article ;

- elle repose sur une notion imprécise, « *le taux d'évolution* » de la DGF.

Les deux premiers inconvénients avaient conduit le Sénat à **rejeter le principe de la compensation** et à proposer un système de **dégrèvement**, qui ne remettait pas en cause le principe de l'allègement fiscal décidé par le gouvernement, mais faisait évoluer le montant de la compensation en fonction de l'évolution réelle des anciennes bases.

Le dispositif proposé par le présent article remédie au troisième inconvénient.

A. LA COMPENSATION SERA INDEXÉE SUR « L'INDICE DE LA DGF »

1. Les trois taux de progression de la DGF

Il y a trois manières de calculer le « *taux d'évolution* » de la DGF :

❶ en comparant le montant du prélèvement sur les recettes fiscales de l'Etat inscrit dans le projet de loi de finances au titre d'une année avec celui de l'année précédente. Ces montants intègrent les différents abondements exceptionnels dont bénéficie la DGF, tels que les majorations de 500 millions de francs de la DSU ou de la dotation d'intercommunalité dans le présent projet de loi de finances. En 2000, le taux de progression ainsi obtenu s'élève à **2,04 %** ;

❷ en se référant à l'article 1613-1 du code général des collectivités territoriales (CGCT) qui dispose que « *à compter du projet de loi de finances initiale pour 1996, la dotation globale de fonctionnement évolue chaque année en fonction d'un indice égal à la somme du taux prévisionnel d'évolution de la moyenne annuelle du prix de la consommation des ménages (hors tabac) de l'année de versement et de la moitié du taux d'évolution du produit intérieur brut en volume de l'année en cours, sous réserve que celui-ci soit positif* ». En 2000, l'indice de la DGF ainsi obtenu s'établit à :

$$0,9 (\text{prix } 2000) + 1,15 (50 \% \text{ du PIB } 1999) = \mathbf{2,05 \%} ;$$

❸ en comparant d'une année sur l'autre le montant la DGF retenu pour le calcul de l'enveloppe normée des concours financiers de l'Etat aux collectivités locales, qui, du fait de l'application des mécanismes de « recalage de la base » et de « régularisation »¹, sont des montants recalculés pour tenir

¹ Le jeu de ces mécanismes est détaillé dans le commentaire de l'article 34 du présent projet de loi de finances.

compte de la réalité de l'évolution des indicateurs économiques (prix et PIB). En 2000, le taux de progression de la DGF ainsi calculé s'élève à **0,821 %**.

Le projet de loi de finances pour 2000, avant la première lecture par l'Assemblée nationale, prévoyait que le taux applicable à la compensation de la suppression de la part « salaires » de la taxe professionnelle serait le plus faible de ces trois taux, c'est-à-dire le taux de progression du montant de la DGF inscrit dans l'enveloppe normée.

En 2000, ce taux est particulièrement bas, pour deux raisons. En premier lieu, du fait du jeu du recalage de la base, le montant de DGF de 1999 auquel est appliqué « l'indice de la DGF » (de manière à obtenir le montant de la dotation en 2000) est minoré de 906 millions de francs. En second lieu, le montant de DGF pour 2000 ainsi obtenu est également minoré de 680 millions de francs au titre de la régularisation négative, c'est-à-dire du « trop perçu » par les collectivités locales en 1998.

Au total, le projet de loi de finances pour 2000 prévoyait donc que la compensation, versée en contrepartie de la suppression d'une assiette dont le taux de progression était auparavant supérieur à 3 %, augmenterait de seulement 0,821 %, un taux inférieur à l'évolution prévisionnelle des prix.

A l'initiative du président et du rapporteur général de leur commission des finances, **les députés ont décidé que la compensation de la suppression de la part « salaires » serait indexée sur « l'indice de la DGF ».**

2. Une solution plus rigoureuse qui limite la perte de recettes des collectivités locale

Le choix de l'indexation sur l'indice de la DGF ne permet pas de rétablir le lien entre l'évolution du montant de la compensation et celle des anciennes bases.

Il permet toutefois d'éviter de faire supporter à la compensation de la suppression de la taxe professionnelle sur les salaires les conséquences des règles de calcul internes à la DGF, le recalage de la base et la régularisation négative.

Il permet surtout de faire progresser le montant de la compensation en 2000 plus vite que l'évolution des prix.

En conséquence, le montant de la compensation versée en 2000 au titre de la réforme de la taxe professionnelle s'élèvera à **22,85 milliards de francs** (indexation à 2,05 %) au lieu des 22,58 milliards de francs initialement

prévus (indexation à 0,821 %), soit une augmentation de 276 millions de francs.

3. Une solution qui ne résout pas les problèmes de fond posés par la réforme de 1999

La solution du dégrèvement proposée par le Sénat en 1999 avait non seulement l'avantage de faire évoluer la compensation comme les anciennes bases, mais également d'éviter un certain nombre d'effets pervers. Ainsi, votre rapporteur général avait insisté sur le fait¹ que le dispositif du gouvernement créerait certains problèmes, notamment sur le **potentiel fiscal** des communes et sur les **seuils d'écêtement des établissements exceptionnels** au profit des fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle, sans pour autant leur apporter de solution.

De même, un an après la réforme, **le gouvernement n'a toujours pas précisé selon quelles modalités la compensation sera intégrée à la DGF en 2004**. Compte tenu du caractère péréquateur des critères de répartition de la DGF, des transferts de richesse entre communes sont à prévoir, et il conviendrait de s'y préparer.

Enfin, le principe de l'indexation de la compensation sur la DGF a pour conséquence d'« exporter » hors de l'enveloppe normée le phénomène de **gestion « au coup par coup » des dotations de l'Etat aux collectivités locales**.

En effet, alors que le contrat de croissance et de solidarité repose en théorie sur le principe d'une programmation pluriannuelle de l'évolution des ressources des collectivités locales, le gouvernement préfère fixer aux concours de l'Etat regroupés dans l'enveloppe normée un taux de progression très restrictif et inadapté aux besoins des collectivités locales² pour ensuite, face au mécontentement des élus locaux, octroyer à telle ou telle dotation un abondement exceptionnel, présenté comme traduisant son attachement aux ressources de collectivités locales.

Le même phénomène se produit à présent avec la compensation de la suppression de la part « salaires » de la taxe professionnelle. En raison de la trop faible indexation de celle-ci, les députés ont souhaité revaloriser son taux de progression. Ils ont cependant réservé cette progression à l'année 2000 car,

¹ Voir le commentaire de l'article 29 du projet de loi de finances pour 1999.

² Votre rapporteur général vous proposera, avant l'article 34 du présent projet de loi de finances, un article additionnel tendant à revaloriser le taux d'indexation de l'enveloppe normée des concours de l'Etat aux collectivités locales.

compte tenu de l'incertitude sur l'ampleur du recalage de la base de la DGF et de la régularisation négative de cette dotation pour les années à venir, ils n'ont pas souhaité se « lier les mains » en indexant la compensation sur un indice qui pourrait un jour se révéler moins favorable que le taux initialement retenu par la loi de finances pour 1999.

La revalorisation du taux d'indexation de la compensation de la réforme de la taxe professionnelle risque donc, au mieux, de devenir un passage obligé des différentes lois de finances, au même titre que la revalorisation des bases des taxes foncières. Au pire, la compensation de la réforme de la taxe professionnelle pourrait connaître le même sort que les compensations des précédents abattements sur les bases de cet impôt, regroupées en 1987 dans la dotation de compensation de la taxe professionnelle (DCTP). Cette dotation était initialement indexée sur l'évolution des recettes fiscales nettes de l'Etat, elle est aujourd'hui la variable d'ajustement du contrat de croissance et de solidarité et son montant baisse d'année en année.

Au total, la limitation à 2000 de la revalorisation de l'indexation de la compensation, justifiée car motivée par l'objectif de préserver les ressources des collectivités locales, constitue un nouveau témoignage du fait que, **en matière de concours financiers aux collectivités locales, le gouvernement navigue désormais à vue**. Le dispositif proposé l'année dernière par le Sénat aurait évité d'en arriver là, et aurait épargné aux députés d'être obligés de corriger, un an après, la copie du gouvernement.

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

ARTICLE 14 quater (nouveau)

Présentation d'un rapport sur la réforme de la taxe d'habitation

Commentaire : le présent article prévoit que le gouvernement présente au Parlement un rapport proposant et analysant les modalités de réforme de la taxe d'habitation.

I. UNE RÉFORME QUI SUPPOSE DES TRAVAUX PRÉALABLES IMPORTANTS

La réforme de la taxe d'habitation a été annoncée dès le mois de novembre 1998 par le Premier ministre, qui avait précisé qu'« *une initiative législative sera prise en 1999* ». Le gouvernement a prudemment fait marche arrière sur ce délicat problème.

On évoque souvent la réforme de la taxe d'habitation, compte tenu de la multiplication des allègements destinés à éviter les effets défavorables aux personnes les plus modestes, du maintien des valeurs locatives cadastrales de 1970. L'Etat prend en effet en charge près de 22 % des versements de la taxe d'habitation au titre des compensations et des dégrèvements législatifs en 1998, soit un montant de plus de 15 milliards de francs.

En conséquence, il est impossible d'envisager une réforme de la taxe d'habitation sans mettre en œuvre une révision les valeurs locatives cadastrales de 1970. Lors du débat sur le présent article à l'Assemblée nationale, le Secrétaire d'Etat au budget a précisé que le gouvernement réfléchit « *en concertation avec la commission des finances qui procède actuellement à des simulations sur la base des valeurs locatives de 1990, et non plus de 1970* ».

Les valeurs locatives cadastrales constituant la notion fondamentale de la fiscalité directe locale, leur révision devrait entraîner un bouleversement de l'ensemble de l'architecture de la fiscalité locale. **La réflexion sur la réforme de la taxe d'habitation s'inscrit donc nécessairement dans une perspective plus vaste qui englobe l'ensemble de la structure de la fiscalité directe locale.**

Il convient de rappeler que les Français sont assujettis, depuis 1992, à une taxe sur la révision des valeurs locatives, dont les recettes ne sont pas

utilisées au financement des actions prévues. Cette taxe a donc manifestement perdu toute justification depuis plusieurs années.

La production du rapport proposé par le présent article permettra la tenue d'une large concertation afin de déterminer des modalités équitables de calcul de la taxe d'habitation. Des simulations actualisées sont en effet indispensables pour envisager une réforme de la taxe d'habitation.

II. LES TRAVAUX ET ETUDES PRÉALABLES A CETTE RÉFORME DOIVENT S'INSCRIRE DANS UN CADRE PRÉCIS

A. LES RECOMMANDATIONS DU COMITÉ DES FINANCES LOCALES

La loi du 30 juillet 1990 a institué une révision des évaluations cadastrales de l'ensemble des propriétés bâties et non bâties. Conformément à cette loi, un rapport analysant les résultats prévisibles de la révision a été remis au Parlement le 30 septembre 1992. Cependant, les dispositions prévues par cette loi ne sont jamais entrées en application.

Votre commission tient à rappeler son attachement aux recommandations formulées par le Comité des finances locales, dans le cadre d'un groupe de travail chargé d'étudier les conséquences prévisibles de l'intégration dans les rôles des résultats de la révision générale des évolutions cadastrales. La délibération du Comité des finances locales n° 96-16 du 9 juillet 1996 indiquait que celui-ci :

- est favorable à l'homogénéisation des valeurs locatives, préalable indispensable à une plus grande justice fiscale et à une meilleure péréquation entre les collectivités locales par le biais des concours financiers répartis par l'Etat ;

- souhaite la classification de tous les locaux d'habitation dans une catégorie unique ;

- demande que le coefficient de révision des bases des bâtiments industriels soit aligné, au minimum, sur la moyenne des hausses des autres locaux ;

- souhaite que le gouvernement propose les mesures de transition nécessaires et juge de l'opportunité d'un déverrouillage des règles de liaison entre les taux d'imposition ;

- demande que soit estimé l'impact de la révision sur les cotisations au terme de la période d'étalement, quand les plus fortes variations ne seront plus écrêtées ;

- appelle l'attention du gouvernement sur les variations prévisibles des cotisations à la taxe foncière sur les propriétés non bâties, afin que celles-ci fassent l'objet d'études approfondies ;

- demande que des simulations soient réalisées sur les effets de la révision dans les communes, départements et territoires d'outre-mer ;

- souhaite être étroitement associé au suivi de la mise en œuvre de cette réforme.

Votre rapporteur général considère que ces recommandations doivent servir de base pour encadrer les réflexions du gouvernement et la réalisation du rapport demandé par le présent article.

B. LA NÉCESSITÉ DE PRÉSERVER L'AUTONOMIE DES COLLECTIVITÉS LOCALES

La prise en charge croissante du produit de la taxe d'habitation par l'Etat, qui assume plus du cinquième de la charge à la place du contribuable local, souligne l'inadaptation des bases et modifie la philosophie originelle de l'impôt. La multiplication des dispositifs d'exonération et de dégrèvement tend à créer un lien, bien que complexe, entre la taxe professionnelle et le revenu. En effet, les contribuables bénéficient de ces dispositifs dès lors que leur « revenu fiscal de référence » est inférieur à un certain montant.

Votre commission considère que seule la fiscalité locale « vivante » permet le développement de la démocratie locale et s'inscrit dans une logique de décentralisation. La réforme de la taxe d'habitation doit conduire à une plus grande justice dans la répartition de l'impôt, mais doit également permettre l'exercice d'une réelle autonomie fiscale par les collectivités locales.

En conséquence, votre commission souhaite que la réforme de la taxe d'habitation prenne en compte la nécessité du respect de l'autonomie fiscale des collectivités locales.

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

*ARTICLE 15***Actualisation du barème de l'impôt de solidarité sur la fortune**

Commentaire : le présent article tend à actualiser le barème de l'impôt de solidarité sur la fortune en fonction du taux de la hausse des prix hors tabacs en 1999, soit 0,5 %.

I. LES LIMITES DE L'ALOURDISSEMENT DES COTISATIONS D'IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE**A. LE DURCISSEMENT SIGNIFICATIF DES RÈGLES APPLICABLES À L'IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE**

La loi de finances pour 1999 avait particulièrement alourdi le poids des cotisations de l'impôt de solidarité sur la fortune. Trois mesures avaient contribué au durcissement du dispositif :

- l'absence d'actualisation du barème pour la deuxième année consécutive ;

- l'intégration de la majoration spéciale de 10 % introduite par la loi de finances rectificative de 1985 dans la cotisation de l'impôt de solidarité sur la fortune ;

- la création d'une nouvelle tranche marginale (taux de 1,8 % concernant la fraction de la valeur nette taxable du patrimoine supérieure à 100 millions de francs).

Le ministre de l'économie et des finances avait annoncé, au moment de l'examen du projet de loi de finances pour 1999, que ces seules mesures permettraient déjà de rapporter 2 milliards de francs supplémentaires.

Ainsi, après avoir rapporté 11,11 milliards de francs en 1998, soit 10,7 % de plus qu'en 1997, l'impôt de solidarité sur la fortune aurait dû rapporter 14,9 milliards de francs en 1999, soit 34 % de plus par rapport à 1998.

A l'époque, la commission des finances avait émis plusieurs réserves.

D'une part, elle s'était montrée sceptique devant les chiffres annoncés par le ministère de l'économie et des finances dans la mesure où il n'avait pas été capable de détailler le produit attendu de chacune des trois mesures précitées.

D'autre part, elle avait critiqué le fait que la création de cette dernière tranche risquait de renforcer la caractère déjà très concentré de l'impôt de solidarité sur la fortune.

Enfin, elle avait critiqué l'utilisation idéologique de cet impôt. Elle avait souligné les dangers d'un rejet de ce dernier par les contribuables concernés ainsi que les risques d'évasion fiscale ou de délocalisation.

B. LES LIMITES DE LA PRESSION FISCALE

Les derniers chiffres publiés par le gouvernement concernant le rendement de l'impôt de solidarité sur la fortune semblent très largement confirmer ces craintes.

Ainsi, son produit ne serait pas de 14,9 milliards de francs comme il l'avait été annoncé initialement, mais seulement de 12,5 milliards de francs, soit seulement 1,4 milliard de francs de plus qu'en 1998. Pourtant, le marché de l'immobilier a repris et les valeurs mobilières ont connu une progression très dynamique en 1998¹.

On peut donc logiquement se demander si les mesures d'alourdissement de l'impôt de solidarité sur la fortune n'ont pas atteint leurs limites et si ce dernier n'est pas devenu un impôt à rendement décroissant.

II. L'ACTUALISATION DU BARÈME DE L'IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE

A. UNE MESURE SYMBOLIQUE PROPOSÉE PAR LE GOUVERNEMENT MAIS REJETÉE PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Même si le gouvernement n'a donné aucune explication officielle pour expliquer l'erreur de prévision quant au produit effectivement perçu de l'impôt de solidarité sur la fortune, il semblerait avoir pris conscience de

¹ Ainsi, la progression en 1998 de l'indice CAC 40 s'élevait à 31,5 %.

l'impact négatif des mesures adoptées en matière d'impôt de solidarité sur la fortune lors de la loi de finances pour 1999.

Ainsi, non seulement le projet de loi de finances pour 2000 ne prévoit aucune nouvelle mesure d'alourdissement de la cotisation supplémentaire, mais au contraire, le présent article propose de relever les seuils des tranches d'imposition du barème en proportion de la hausse prévisible des prix en 1999, soit 0,5 %, et cela pour la première fois depuis trois ans.

Or, l'Assemblée nationale a rejeté l'actualisation du barème de l'impôt de solidarité sur la fortune en adoptant un amendement de suppression de cet article. Elle a par ailleurs estimé¹ que les 60 millions de francs de recettes supplémentaires qui résulteront de la non actualisation dudit barème pourraient être utilisés pour le financement de mesures sociales, comme la revalorisation des minima sociaux.

B. UNE MESURE NÉCESSAIRE POUR RÉTABLIR LA CONFIANCE DES CONTRIBUABLES

Votre rapporteur général ne partage pas l'analyse de l'Assemblée nationale.

En effet, la non actualisation du barème de l'impôt de solidarité sur la fortune pour la troisième année consécutive se justifie moins pour des raisons d'équité que par le souci d'augmenter la pression fiscale sur les plus fortunés.

Or, il juge cette attitude dangereuse dans la mesure où elle incite les contribuables concernés à quitter notre pays pour échapper à une pression fiscale toujours plus forte, comme l'avait fort justement et opportunément rappelé le député Jean-Pierre Brard dans un rapport récent².

Il faisait remarquer qu' « *en l'absence d'étude officielle, il est difficile de se prononcer tant sur le nombre des délocalisations que sur le montant des bases d'impositions concernées.* »

Néanmoins, ce mouvement de délocalisation est suffisamment important pour que de nombreux professionnels du droit ou du patrimoine aient eu à s'y intéresser, en France comme à l'étranger.

Il convient ainsi de ne pas méconnaître la portée de ce phénomène, votre Rapporteur soulignant qu'il n'est pas de l'intérêt de l'Etat et de la

¹ Nonobstant les dispositions de l'article 18 de l'ordonnance du 2 janvier 1959 qui interdisent par principe l'affectation des recettes à des dépenses.

² M. Jean-Pierre Brard : « *La lutte contre la fraude et l'évasion fiscales : retrouver l'égalité devant l'impôt* », rapport d'information n°1802, XI^e législature, pages 358 et 359.

collectivité de voir s'échapper des bases d'impositions sur lesquelles une part significative de l'impôt ne pourra plus être assise. »

Au contraire, il est urgent de rétablir la confiance des contribuables et de leur montrer, par un geste symbolique, que la fiscalité sur l'impôt de solidarité sur la fortune est désormais stable. C'est pourquoi il est important de rétablir l'actualisation du barème comme le préconisait initialement le gouvernement, mesure à laquelle sa majorité « plurielle » s'est cependant opposée.

En conséquence, votre commission vous propose de rétablir cet article tel qu'il figurait dans le projet initial de la loi de finances présenté par le gouvernement.

Décision de la commission : votre commission vous propose de rétablir cet article.

ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 15

Suppression de la limitation des effets du plafonnement de la cotisation de l'impôt de solidarité sur la fortune

Commentaire : le présent article additionnel tend à supprimer les effets du plafonnement de la cotisation de l'impôt de solidarité sur la fortune.

I. L'ÉVOLUTION DE LA LÉGISLATION EN MATIÈRE DE PLAFONNEMENT DE LA COTISATION DE L'IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE

La loi de finances pour 1989 avait introduit un plafonnement de la cotisation de l'impôt de solidarité sur la fortune pour éviter que cet impôt excède les revenus perçus au cours de l'année. En effet, lorsque l'impôt sur les grandes fortunes avait été créé par la loi de finances pour 1982 (n° 81-1160 du 30 décembre 1981), il avait été constaté que, tel qu'il était alors conçu, il pouvait conduire un contribuable à devoir aliéner une partie de son patrimoine pour acquitter l'impôt.

Afin de mettre un terme à cette situation, il avait été décidé que le montant de l'impôt global dû au titre de l'impôt de solidarité sur la fortune, de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et du prélèvement libératoire ne devait pas dépasser 70 % du revenu annuel global. Le taux de plafonnement avait été porté à 85 % par la loi de finances pour 1991.

Toutefois, l'article 5 de la loi de finances pour 1996 a limité les effets du mécanisme de plafonnement de la cotisation d'impôt de solidarité sur la fortune en fonction du revenu disponible. Celui-ci ne peut désormais aboutir à une réduction de l'impôt supérieure à la moitié du montant de l'impôt normalement dû ou à 72.570 francs¹. En pratique, cela signifie que :

- les contribuables dont l'impôt initial est inférieur à 72.570 francs (ce qui correspond à un patrimoine déclaré inférieur à 15,16 millions de francs) bénéficient du plafonnement sans limitation ;

- tant que l'impôt avant plafonnement est compris entre 72.570 francs et 145.140 francs (ce qui correspond à un patrimoine déclaré

¹ Il s'agit du montant de l'impôt correspondant à un patrimoine taxable égal à la limite supérieure de la troisième tranche du barème.

inférieur à 22,64 millions de francs), la réduction d'impôt qui résulte du plafonnement peut être supérieure à la moitié de l'impôt, sans toutefois pouvoir dépasser 72.570 francs ;

- enfin, au-delà d'un impôt initial de 145.140 francs (ce qui correspond à un patrimoine déclaré supérieur à 22,64 millions de francs), la réduction d'impôt résultant du plafonnement peut être supérieure à 72.570 francs, sans toutefois pouvoir réduire l'impôt de plus de moitié.

II. LA NÉCESSITÉ DE SUPPRIMER LA LIMITATION DU PLAFONNEMENT DE LA COTISATION DE L'IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE

Votre commission, tout en reconnaissant que les redevables les plus fortunés sont aussi ceux qui bénéficient le plus du mécanisme du plafonnement, avait émis à l'époque des réserves concernant la limitation de la réduction de la cotisation de l'impôt de solidarité sur la fortune résultant de l'application du plafonnement.

Elle avait ainsi fait remarquer que la mise en place de cette mesure aboutirait, dans certains cas, à ce que les contribuables soient obligés d'aliéner une partie de leur patrimoine pour payer l'impôt de solidarité sur la fortune et avait souligné le risque de délocalisation des fortunes françaises.

Lors de la discussion du projet de loi de finances pour 1997, la Haute Assemblée avait d'ailleurs adopté un amendement visant à revenir au régime de plafonnement instauré par la loi de finances initiale pour 1991, ayant constaté que la mesure votée l'année précédente décourageait la production de richesses et constituait une incitation permanente à la délocalisation fiscale. Le gouvernement de l'époque en avait même accepté le principe, mais l'Assemblée nationale avait rejeté cet amendement.

Le durcissement des règles applicables à la cotisation de l'impôt de solidarité sur la fortune par la loi de finances pour 1999 a rendu encore plus nécessaire la suppression de la limitation des effets du plafonnement de la cotisation d'ISF.

Ainsi, l'article 16 de la loi de finances pour 1999 amoindrit l'impact du plafonnement puisque pour le calcul du deuxième terme de comparaison (85 % des revenus nets), il n'est plus tenu compte des déficits catégoriels autres que professionnels tandis que les revenus exonérés d'impôt sont intégrés dans le revenu. Ce dispositif permet d'augmenter le montant des revenus nets et donc de prélever une cotisation d'ISF plus élevée tout en respectant le plafonnement.

Aucun débat n'a eu lieu à l'Assemblée nationale sur une éventuelle suppression de la limitation des effets du plafonnement lors de l'examen des articles de la première partie de la loi de finances.

Pourtant, face aux résultats assez décevants du rendement de l'ISF pour 1999, certaines voix, notamment au sein de la « majorité plurielle », s'étaient élevées pour s'interroger sur l'opportunité de revenir sur la limitation du plafonnement de la cotisation d'ISF.

Par ailleurs, dans son récent rapport d'information¹, notre collègue Jean-Pierre Brard constate que « *pour les titulaires de patrimoine très élevés (...), le cumul IR et ISF peut ainsi s'avérer confiscatoire. Ce caractère confiscatoire est à l'origine de certains départs à l'étranger. Afin d'éviter cette difficulté, on peut envisager de rétablir le dispositif mis en place en 1989 et en 1991, à savoir un plafonnement sans limite du total IR-ISF à 85 % du revenu.(...)*

On rappellera que la limitation du plafonnement a été estimée par le Conseil des impôts dans le cadre de son rapport précité comme rapportant 475 millions de francs au Trésor public. La suppression de ce plafonnement coûterait certes ce montant en termes de pertes de recettes, mais son effet psychologique serait essentiel si elle atteignait cet objectif : freiner les transferts à l'étranger des domiciles fiscaux des gros contribuables, voire inverser la tendance ; cela reviendrait à conserver une matière fiscale très substantielle ».

Votre commission des finances ne peut que souscrire à ces propos et vous propose de passer des intentions aux actes en adoptant le présent article additionnel qui vise à supprimer la limitation des effets du plafonnement de la cotisation d'ISF.

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

¹ M. Jean-Pierre Brard : « *La lutte contre la fraude et l'évasion fiscales : retrouver l'égalité devant l'impôt* », rapport d'information n° 1802, XI^e législature, page 358.

ARTICLE 15 bis (nouveau)

Extension de l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune des ayants droit des auteurs aux droits de la propriété littéraire et artistique

Commentaire : le présent article tend à limiter aux seuls auteurs l'exonération d'ISF des droits de la propriété littéraire et artistique.

I. LE DISPOSITIF ACTUEL : L'EXONÉRATION TOTALE DES DROITS DE PROPRIÉTÉ LITTÉRAIRE ET ARTISTIQUE

Conformément à l'article 885 E du code général des impôts, l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune est constituée des biens et droits détenus par des personnes physiques, évalués pour leur valeur, nette de passif, suivant les règles en vigueur pour les droits de mutation à titre gratuit.

Toutefois, certains biens ne sont pas compris dans les bases d'imposition à l'impôt de solidarité sur la fortune.

Ainsi, l'article 885 I exonère les droits de la propriété littéraire et artistique.

Les droits de la propriété industrielle sont également exonérés mais uniquement en ce qui concerne les inventeurs. En conséquence, les ayants droit sont imposés suivant les conditions de droit commun.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : L'ALIGNEMENT DU RÉGIME DES DROITS DE LA PROPRIÉTÉ LITTÉRAIRE ET ARTISTIQUE SUR LE RÉGIME DES DROITS DE LA PROPRIÉTÉ INDUSTRIELLE

A l'initiative de sa commission des finances, l'Assemblée nationale a adopté un amendement visant à limiter l'exonération de l'impôt de solidarité sur la fortune des droits de propriété littéraire et artistique aux seuls auteurs.

A contrario, les héritiers, donataires ou acquéreurs de droits de propriété littéraire et artistique seraient soumis à l'impôt de solidarité sur la fortune suivant les conditions de droit commun.

L'Assemblée nationale a également limité l'exonération des droits des artistes-interprètes, des producteurs de phonogrammes et des producteurs de

vidéogrammes dans la mesure où ils sont titulaires de droits voisins à ceux des auteurs.

Cette mesure a ainsi pour conséquence d'aligner le régime des droits de la propriété artistique et littéraire sur celui des droits de la propriété industrielle. Elle devrait concerner moins de mille personnes.

Le gain prévu par l'extension de l'assiette de l'ISF est de 50 millions de francs.

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

ARTICLE 16

Suppression de diverses taxes

Commentaire : le présent article propose de supprimer, dans un souci de simplification de la législation fiscale, huit taxes ou droits divers.

La législation fiscale française comporte de nombreux impôts, taxes et droits, dont certains présentent un **caractère archaïque** : ancienneté de la création, complexité, lourdeur des obligations déclaratives, coûts de gestion élevés au regard du rendement...

Le présent article poursuit un objectif de **simplification de la législation**, en proposant la **suppression de huit de ces taxes et droits**, anciens et peu compatibles avec les principes d'une économie moderne.

Selon le gouvernement, l'abrogation de ces diverses taxes représenterait un **coût de 58 millions de francs** pour l'Etat en 2000.

I. LA TAXE FORFAITAIRE ANNUELLE SUR LES SERVICES DE COMMUNICATION AUDIOVISUELLE

La taxe forfaitaire annuelle sur les services de communication audiovisuelle a été instituée par l'article 35 la loi de finances pour 1990. Elle s'est substituée à une cotisation forfaitaire à laquelle les services privés de communication audiovisuelle ont été soumis jusqu'en 1989.

L'article 302 *bis* L du code général des impôts (CGI) dispose que cette taxe « *est due par l'ensemble des services de communication audiovisuelle* ».

L'article 302 *bis* M du CGI détermine le tarif de cette taxe.

Ce tarif est fixé par tranche de chiffre d'affaires pour les services de télévision et les exploitants de réseaux câblés :

- 1.950.000 francs lorsque leur chiffre d'affaires est supérieur à 400.000.000 francs ;

- 850.000 francs lorsqu'il est compris entre 100.000.000 et 400.000.000 francs ;

- 10.000 francs lorsqu'il est inférieur à 100.000.000 francs.

Le tarif de la taxe est déterminé en fonction de la population recensée de la zone géographique desservie pour les services de radiodiffusion sonore :

- 1.000.000 francs lorsque la population recensée est supérieure à 30 millions d'habitants ;

- 800 francs lorsqu'elle est inférieure à 30 millions d'habitants, et que le chiffre d'affaires du service de radiodiffusion est au moins égal à 3.000.000 francs.

Le rendement de cette taxe est relativement faible : 15 millions de francs en 1998, pour 56 redevables.

Le I du A du présent article propose de supprimer les articles 302 bis L et 302 bis M du CGI.

II. LA TAXE SUR LES LIVRAISONS DE POSTES ÉMETTEURS-RÉCEPTEURS FONCTIONNANT SUR LES CANAUX BANALISÉS

La taxe sur les livraisons de postes émetteurs-récepteurs fonctionnant sur les canaux banalisés, dits « postes CB », a été introduite par l'article 45 de la loi de finances pour 1987.

Cette taxe, de 190 francs, était acquittée à l'occasion de la délivrance de l'autorisation administrative nécessaire à l'utilisation des postes CB.

Puis cette autorisation administrative a été supprimée à partir de 1992, afin de respecter le principe de libre circulation des matériels conformes à la norme européenne ETS 300/135. Les postes ne répondant pas à cette norme restaient passibles d'une taxe forfaitaire de 250 francs.

La taxe sur les postes CB a été modifiée par l'article 83 de la loi de finances rectificatives pour 1992. Elle est régie par l'article 302 bis X du CGI.

La taxe frappe les livraisons en France de postes CB, à l'exception des postes « *ayant au maximum 40 canaux, fonctionnant exclusivement en modulation angulaire avec une puissance de crête de modulation de 4 watts maximum* ».

Elle est due par les fabricants, les importateurs ou les personnes qui effectuent des acquisitions intra-communautaires. Elle est exigible le mois qui suit la livraison des postes CB.

Le taux de la taxe est fixé à 30 % du prix de vente hors TVA des postes CB, étant précisé que le montant de la taxe ne peut être inférieur à 150 francs ni excéder 350 francs par appareil.

Son rendement est faible : il a été de 6 millions de francs en 1998, pour 26 entreprises redevables.

Il convient de préciser que **cette taxe a été jugée contraire au Traité de l'Union européenne** par la Cour de justice des Communautés européennes dans un arrêt du 22 avril 1999. La Cour a en effet estimé que la taxe visait exclusivement les importateurs et les acquéreurs intra-communautaires de postes CB, la France n'en produisant pas. Dès lors, la taxe peut être, selon la Cour, assimilée à une taxe d'effet équivalent à un droit de douane. Elle est dès lors contraire au droit communautaire.

Le II du A du présent article propose de supprimer l'article 302 bis X du CGI.

III. LES TAXES ANNEXES AU DROIT DE LICENCE SUR LES DÉBITS DE BOISSONS

Il existe des taxes annexes au droit de licence sur les débits de boissons, en particulier un droit spécial de transfert d'un débit de boissons, et une taxe spéciale sur les débits de boissons de 2^{ème}, 3^{ème} et 4^{ème} catégories.

Le droit spécial de transfert, c'est-à-dire de vente, d'un débit de boissons est prévu par l'article 562 du CGI. Il concerne les débits de 2^{ème}, 3^{ème} et 4^{ème} catégories, ceux de première catégorie, qui vendent des boissons sans alcool, n'entrant pas dans le champ d'application du droit spécial.

Ce droit est ancien, puisqu'il a été introduit par une loi de 1933. Son tarif, de 300 francs, résulte de l'ordonnance n° 58-1374 du 30 décembre 1958 portant loi de finances pour 1959.

Environ 550 débits de boissons par an font l'objet d'un transfert, soit un rendement de 165.000 francs.

Quant à la taxe spéciale sur les débits de boissons de 2^{ème}, 3^{ème} et 4^{ème} catégories, qui figure à l'article 562 bis du CGI, elle a été introduite en 1960. Bien qu'elle soit perçue en même temps que le droit de licence sur les

débites de boissons qui est versé au budget des communes, elle est affectée au budget de l'Etat.

La taxe est fixée pour les licences de 3^{ème} et 4^{ème} catégories à 30 % du droit de licence, et, pour les licences de 2^{ème} catégorie, à 15 % du tarif des licences de 3^{ème} catégorie applicable dans la commune.

165.000 débits de boissons sont concernés, soit un rendement d'environ 36 millions de francs.

Le III du A du présent article propose d'abroger les articles 562 et 562 bis du CGI.

IV. LA TAXE ANNUELLE FACULTATIVE SUR LES JEUX DE BOULES ET DE QUILLES

Le produit de la taxe annuelle facultative sur les jeux de boules et de quilles comportant des dispositifs électromécaniques, c'est-à-dire les bowlings, instituée par l'article 1582 *bis* du CGI introduit par la loi de finances pour 1961, est affecté au budget des communes concernées.

Le montant de la taxe est fixé pour chaque piste de la manière suivante :

- 120 francs dans les communes de 1.000 habitants et au-dessous ;
- 240 francs dans les communes de 1.001 à 10.000 habitants ;
- 360 francs dans les communes de 10.001 à 50.000 habitants ;
- 480 francs dans les communes de plus de 50.000 habitants.

Son rendement est de 166.500 francs en 1998, dont 160.000 francs pour la seule ville de Paris. Il convient cependant de préciser que, par exception au principe général auquel votre commission est favorable, la perte de recettes résultant de la suppression de cette taxe ne devrait pas être compensée. Cela ne paraît néanmoins pas anormal eu égard à la modicité de son produit.

Le IV du présent article propose de supprimer l'article 1582 *bis* du CGI, ainsi que, par coordination, le II de l'article 1699 du même code. Le B du présent article, en proposant l'abrogation de l'article L. 178 du livre des procédures fiscales, poursuit également un objectif de coordination des textes.

V. LE DROIT DE FRANCISATION ET DE NAVIGATION ET LE DROIT DE PASSEPORT APPLICABLES À LA NAVIGATION SUR LE RHIN ET LA MOSELLE

La loi n° 67-1175 du 28 décembre 1967 portant réforme du régime relatif aux droits de porte et de navigation a institué, dans son article 1^{er}, un droit annuel sur les navires, dénommé :

- **droit de francisation et de navigation** en ce qui concerne les navires français ;

- **droit de passeport** en ce qui concerne les navires de plaisance ou de sport appartenant à des étrangers résidant en France.

Tout navire français qui prend la mer doit avoir à son bord son acte de francisation, soumis à un visa annuel. Le droit de francisation et de navigation est à la charge du propriétaire du navire. Il comprend, d'une part, un droit sur la coque, assis sur la jauge brute des navires, et, d'autre part, un droit sur le moteur, qui est fonction de sa puissance administrative.

La loi de finances pour 1985 a limité le droit de francisation aux seuls navires de plaisance, à l'exclusion des navires de commerce et de pêche. Du reste, les navires et bateaux de plaisance dont le tonnage brut est égal ou inférieur à trois tonnes sont également dispensés du paiement de ce droit, s'ils ne se rendent pas dans les eaux territoriales étrangères.

Depuis la loi de finances rectificative pour 1998, le droit de francisation n'est perçu que pour les montants supérieurs à 500 francs. Cette disposition a réduit de moitié le nombre de navires soumis à ce droit.

Tout navire étranger qui prend la mer doit avoir à bord un passeport délivré par le service des douanes.

Le droit de passeport s'exerce sur des navires de plaisance ou de sport appartenant à des personnes physiques ou morales, quelle que soit leur nationalité, ayant leur résidence principale ou leur siège social en France, ou dont ces mêmes personnes ont la jouissance.

L'article 24 de la loi de 1967 précitée prévoit que « *les dispositions de la présente loi relatives au droit annuel sur les navires sont applicables dans les ports du Rhin et de la Moselle ainsi que dans les ports fluviaux ouverts au trafic par bâtiments de mer* ».

Cet article étend, par conséquent, l'application des droits de francisation et de passeport à la navigation sur le Rhin et la Moselle. Il s'agit,

assurément, d'une interprétation extensive de la loi, ces droits étant applicables à un navire qui « prend la mer ».

D'une manière générale, le rendement du droit de francisation et de passeport devrait être compris entre 190 et 200 millions de francs en 1999, dont environ 800.000 francs pour la navigation sur le Rhin et la Moselle.

Le C et le D du présent article proposent de supprimer la référence à la navigation sur le Rhin et la Moselle pour l'application des droits de francisation et de passeport, respectivement, dans l'article 24 de la loi de 1967 précitée, et dans les articles 226 et 240 du code des douanes. Les droits de francisation et de passeport ne seront donc plus applicables à la navigation sur le Rhin et la Moselle.

VI. LE PRÉLÈVEMENT SUR LES BÉNÉFICES PROVENANT DE LA CRÉATION D'UNE FORCE DE DISSUASION

L'article 110 de la loi de finances pour 1961 a créé un prélèvement spécial sur les bénéfices réalisés par les entreprises à l'occasion de la création d'une force de dissuasion nucléaire. Ce prélèvement est codifié à l'article 235 *ter* du CGI.

Ce prélèvement pèse sur les bénéfices nets réalisés par chaque entreprise en tant que titulaire, concessionnaire ou sous-traitant de marchés publics passés à l'occasion de la création d'une force de dissuasion. Il s'ajoute à l'impôt sur les sociétés acquitté par les entreprises concernées.

Toutefois, les études et les recherches concernant l'énergie nucléaire et les engins balistiques sont exclues du champ du prélèvement, soit une activité importante du domaine militaire.

Il faut en partie y voir la raison pour laquelle le rendement de ce prélèvement est faible (40.000 francs en 1997).

En outre, son caractère désuet est évident.

Le E du présent article propose de supprimer l'article 235 *ter* du CGI, l'article L. 169 B du livre des procédures fiscales, ainsi que la référence au prélèvement en question dans les articles L. 80 et L. 204 du livre des procédures fiscales.

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

ARTICLE 17

Suppression de certains droits de timbre et taxes assimilées à ces droits

Commentaire : le présent article tend à abroger quinze droits de timbre et taxes assimilées à ces droits.

Le présent article poursuit un but de simplification de la législation fiscale française, qui comporte de nombreux impôts dont le caractère archaïque est affirmé. Parmi ceux-ci figurent certains droits de timbre et taxes assimilées à ces droits.

Il est donc proposé de supprimer, à partir du 1^{er} janvier 2000, quinze de ces droits de timbre et taxes assimilées. La loi de finances pour 1999 avait déjà procédé à la suppression de certains d'entre eux, par exemple, le droit de timbre applicable aux cartes nationales d'identité ou à l'obtention du permis de conduire les véhicules terrestres à moteur.

Le coût de l'abrogation proposée par le présent article est estimé par le gouvernement à 80 millions de francs. Il convient toutefois de préciser qu'il est parfois difficile de connaître le produit exact de chacun de ces droits de timbre et taxe assimilée¹.

I. LA CARTE D'IDENTITÉ PROFESSIONNELLE DES VOYAGEURS OU REPRÉSENTANTS DE COMMERCE

Les voyageurs ou représentants de commerce sont tenus de détenir une carte d'identité professionnelle depuis la loi du 8 octobre 1919.

Cette carte est valable une année à compter de la date de sa délivrance.

Sa délivrance, sa validation ou son renouvellement nécessitent l'acquittement d'un droit de timbre dont le tarif est fixé par le a de l'article 947 du code général des impôts (CGI). Il est de 120 francs depuis le 15 janvier 1992.

¹ *Le fascicule « voies et moyens » annexé au projet de loi de finances ne donne pas d'informations sur ces diverses taxes.*

Le rendement de ce droit de timbre est de 15 millions de francs.

Le I du présent article propose de supprimer l'article 947 du CGI.

II. LE DOCUMENT DE CIRCULATION POUR ÉTRANGER MINEUR

L'ordonnance du 2 novembre 1945 relative à la justice des mineurs a institué le document de circulation pour étranger mineur.

La délivrance de ce document de circulation, dont la validité ne peut excéder trois ans, donne lieu au paiement d'un droit de timbre de 100 francs, prévu à l'article 949 *bis* du CGI, et dont le montant n'a pas changé depuis le 15 novembre 1992.

Le produit de ce droit s'élève à environ 2 millions de francs.

Le I du présent article propose de supprimer l'article 949 *bis* du CGI.

III. LA CARTE SPÉCIALE DÉLIVRÉE AUX ÉTRANGERS EXERÇANT UNE PROFESSION COMMERCIALE OU INDUSTRIELLE

Le décret-loi du 12 novembre 1938 a posé le principe de l'obligation pour un étranger exerçant une profession commerciale ou industrielle de posséder une carte d'identité spéciale portant la mention « commerçant ».

C'est en revanche la loi du 8 août 1947 qui a assujéti la délivrance ou le renouvellement de cette carte spéciale à un droit de timbre, dont le tarif, établi à l'article 950 du CGI, est le suivant depuis le 15 janvier 1992 :

- 1.200 francs lorsque sa validité est supérieure à trois ans ;
- 600 francs lorsque sa validité est supérieure à un an, mais inférieure ou égale à trois ans ;
- 40 francs par mois lorsque sa validité est inférieure ou égale à un an.

Il convient de préciser que ces tarifs sont réduits de moitié pour les cartes d'artisans. Enfin, la carte délivrée aux étrangers exerçant une profession agricole est assujétiée à la perception d'une somme de 600 francs, quelle que soit la durée de validité.

Le I du présent article propose de supprimer l'article 950 du CGI, ainsi que, par coordination, le second alinéa de l'article 952 qui exonère de la taxe en question la carte spéciale délivrée aux étrangers indigents, en vue de l'exercice d'une profession exclusivement artisanale.

IV. L'AUTORISATION OU LE RÉCÉPISSÉ DE DÉCLARATION DE CERTAINES ACTIVITÉS OU PROFESSIONS

L'article 960 du CGI fixe le montant de la taxe frappant la délivrance de l'autorisation ou du récépissé de déclaration de quatre activités ou professions. Chacune de ces taxes a été introduite par la loi du 4 avril 1926.

- Une taxe de 2.000 francs est perçue pour la délivrance de l'autorisation ou du récépissé de déclaration d'ouverture de débits de boissons de 3^{ème} ou 4^{ème} catégorie, ainsi que de translation ou de mutation de ces débits.

Son taux reste inchangé depuis le 15 janvier 1992.

Toutefois, il ne s'élève plus qu'à 500 francs pour les débits de boissons de 3^{ème} ou 4^{ème} catégorie ouverts à titre temporaire dans les foires, expositions ou autres manifestations.

Le rendement de cette taxe s'établit à environ 13 millions de francs.

- Une taxe de 300 francs est perçue pour la délivrance du récépissé de déclaration de profession de commerçant en substances vénéneuses.

Son rendement n'est pas connu.

- Une taxe, également d'un montant de 300 francs, est perçue pour la délivrance du récépissé de déclaration d'une activité professionnelle qui comporte la vente ou l'échange d'objets mobiliers usagés ou acquis de personnes autres que celles qui les fabriquent ou en font le commerce.

Cette taxe est, en fait, applicable aux brocanteurs.

Son rendement n'est pas connu.

- Enfin, une taxe de 300 francs est perçue pour la délivrance du récépissé de déclaration à la personne devant se livrer au commerce des armes et des munitions.

Son rendement n'est pas connu.

Le I du présent article propose de supprimer l'article 960 du CGI, ainsi que, par coordination, l'article 961.

V. LE CERTIFICAT D'IMMATRICULATION, LE CERTIFICAT DE JAUGEAGE ET LE PERMIS DE NAVIGATION

La délivrance de certains documents nécessaires à la navigation intérieure est soumise à la perception de droits de timbre, depuis la loi du 5 juillet 1917.

Les documents concernés sont le certificat d'immatriculation, le certificat de jaugeage et le permis de navigation.

Les deux premiers ne sont obligatoires que pour les bateaux de plus de 20 tonnes, tandis que le troisième concerne tout bateau à propulsion mécanique.

Le droit auquel la délivrance de ces trois documents est soumise, fixé par l'article 963 du CGI, est de 70 francs, depuis la loi de finances pour 1991.

Leur rendement n'est pas connu avec précision.

Le I du présent article propose de supprimer les I à III de l'article 963 du CGI.

VI. LES CERTIFICATS INTERNATIONAUX POUR AUTOMOBILES ET LES PERMIS INTERNATIONAUX DE CONDUIRE

Le certificat international pour automobiles et le permis international de conduire sont définis par la convention internationale du 24 avril 1926 relative à la circulation automobile.

Le certificat international pour automobiles apporte la garantie que l'automobile est admise internationalement à circuler sur la voie publique.

Le permis international de conduire permet de s'assurer, quant à lui, que le conducteur est autorisé à faire usage de son automobile.

La délivrance ou la prorogation de validité de chacun de ces documents est assujettie, depuis la loi du 16 avril 1930, à l'acquittement d'un droit, dont le taux, fixé par l'article 966 du CGI, est de 17 francs depuis la loi de finances pour 1984.

Son rendement n'est pas connu avec précision.

Le I du présent article propose de supprimer l'article 966 du CGI.

VII. LA RÉCEPTION DES VÉHICULES AUTOMOBILES

Les véhicules automobiles et les véhicules remorqués dont le poids total autorisé en charge est supérieur à 750 kilogrammes sont soumis à une vérification, dénommée réception, effectuée par le service des mines, de manière à s'assurer qu'ils respectent bien les dispositions du code de la route.

La réception est effectuée par type, c'est-à-dire à la demande du constructeur, ou à titre isolé, c'est-à-dire à la demande du propriétaire.

Cette vérification est subordonnée au versement préalable d'un droit, dont le principe a été posé par la loi du 26 septembre 1948.

Les tarifs actuels, fixés par l'article 968 A du CGI, sont inchangés depuis le 15 janvier 1992. Ils s'établissent de la façon suivante :

- 1.000 francs pour la réception des véhicules automobiles par type ;
- 200 francs pour la réception des véhicules automobiles à titre isolé ;
- 500 francs pour la réception des véhicules remorqués pesant en charge plus de 750 kilogrammes par type ;
- 100 francs pour la réception des véhicules remorqués pesant en charge plus de 750 kilogrammes, à titre isolé ;
- 500 francs pour la réception des motocyclettes et des cyclomoteurs par type ;
- 100 francs pour la réception des motocyclettes et des cyclomoteurs à titre isolé.

Le rendement de ces droits est de 50 millions de francs.

Le I du présent article propose de supprimer l'article 968 A du CGI.

VIII. LES POUVOIRS DÉLIVRÉS PAR LES ACTIONNAIRES

Les pouvoirs délivrés par les actionnaires en vue de leur représentation aux assemblées générales ont été assujettis à un droit de timbre par la loi sur l'épargne du 17 juin 1987.

Son tarif est fixé par l'article 968 C du CGI à 5 francs. Il est resté inchangé depuis 1987.

Le I du présent article propose de supprimer l'article 968 C du CGI.

IX. LA DÉLIVRANCE D'AMPLIATION

La délivrance par le secrétariat de la juridiction de l'ampliation, c'est-à-dire de la copie, d'un acte ou d'une décision en matière civile ou administrative ou d'une décision rendue par une juridiction répressive est soumise à la perception d'un droit forfaitaire de 60 francs.

Ce droit forfaitaire a été institué par la loi du 30 décembre 1977.

Son taux de 60 francs, fixé par l'article 1018 B du CGI, résulte de la loi de finances rectificative pour 1986.

Son rendement n'est pas connu avec précision.

Le I du présent article propose de supprimer l'article 1018 B du CGI.

X. L'EXAMEN MÉDICAL EFFECTUÉ LORS DE LA DÉLIVRANCE DES PERMIS DE CONDUIRE

L'article 7 de la loi n° 53-1327 du 31 décembre 1953 relative au développement des crédits affectés aux dépenses du ministère des travaux publics, des transports et du tourisme pour l'exercice 1954 a assujetti l'examen médical effectué lors de la délivrance des permis de conduire à l'acquittement d'un droit de 100 francs.

Un décret du 30 novembre 1984 a limité le champ d'application de ce droit aux chauffeurs routiers et aux conducteurs souffrant d'un handicap.

Le tarif est resté inchangé depuis 1954 : il s'élève donc à 1 franc d'aujourd'hui.

Son rendement n'est pas connu avec précision.

Le II du présent article propose d'abroger l'article 7 de la loi du 31 décembre 1953 précitée.

Il convient, enfin, d'ajouter que l'Assemblée nationale a adopté un amendement présenté par M. Didier Migaud, tendant à supprimer, à compter du 1^{er} janvier 2000, le droit de timbre de 220 francs dû au titre de la délivrance de la carte de séjour des étrangers, fixé par l'article 949 du CGI. Cette disposition nouvelle fait l'objet du **III du présent article**. Le coût de cet amendement est évalué à 70 millions de francs.

Votre commission vous proposera un **amendement** tendant à **supprimer le III du présent article**, issu du vote de l'Assemblée nationale.

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

*ARTICLE 17 bis (nouveau)***Exonération de droits de timbre pour la conversion en euros
du capital des sociétés**

Commentaire : le présent article tend à exonérer de droits d'enregistrement et de timbre les opérations d'augmentation ou de réduction de capital rendues nécessaires par la conversion en euros du capital des sociétés.

Le présent article est issu d'un amendement adopté par l'Assemblée nationale, à l'initiative de MM. Jean-Jacques Jegou et Philippe Auberger.

Le I du présent article prévoit que les opérations d'augmentation ou de réduction de capital résultant de la conversion en euros du capital des sociétés soient exonérées de droits d'enregistrement et de timbre, afin que les sociétés ne soient pas incitées à repousser une telle conversion jusqu'au dernier moment.

Ces dispositions deviennent l'article 834 *bis* du code général des impôts.

Le II du présent article propose que les dispositions mentionnées soient applicables aux opérations d'augmentation ou de réduction de capital réalisées à compter du 1^{er} janvier 1999.

Le gouvernement a émis un avis favorable à l'adoption du présent article.

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

*ARTICLE 17 ter (nouveau)***Dispense du droit de timbre pour les requêtes engagées contre une décision de refus de visa**

Commentaire : le présent article propose de dispenser du droit de timbre les requêtes engagées devant une juridiction administrative contre une décision de refus de visa.

Le présent article est issu d'un amendement adopté par l'Assemblée nationale, à l'initiative de notre collègue Yves Tavernier.

Il propose de compléter l'article 1089 B du code général des impôts (CGI), qui dispose que : « *Les actes des secrétariats des juridictions judiciaires et administratives ne sont pas soumis au droit d'enregistrement ni au droit de timbre, ni à toute autre taxe prévue par le présent code à l'exception d'un droit de timbre de 100 francs par requête enregistrée auprès des tribunaux administratifs, des cours administratives d'appel et du Conseil d'Etat* ».

L'alinéa que **le présent article** propose d'ajouter à l'article 1089 B du CGI vise, **par exception au principe posé par ledit article**, à dispenser les requêtes engagées devant les juridictions administratives contre une décision de refus de visa de ce droit de timbre de 100 francs.

Il convient de préciser que le gouvernement a émis un avis défavorable à l'adoption du présent article, non en raison de son coût, qui est modeste - environ 200.000 francs -, mais parce qu'il risquerait « *de favoriser une multiplication des requêtes devant les juridictions administratives* ».

Cette préoccupation ne peut en effet être ignorée.

Décision de la commission : votre commission vous propose de supprimer cet article.

*ARTICLE 18***Suppression de la part de l'impôt sur les spectacles applicable aux réunions sportives**

Commentaire : le présent article propose de supprimer la partie de l'impôt sur les spectacles applicable aux réunions sportives, perçue par les communes.

I. LE DROIT ACTUEL

L'impôt sur les réunions sportives constitue une fraction de l'impôt sur les spectacles, jeux et divertissements perçu au profit des communes, dont le régime est fixé par les articles 1559 à 1566 du code général des impôts.

Depuis l'article 17 de la loi n° 70-1199 du 21 décembre 1970, le champ d'application de cet impôt a été considérablement restreint, puisqu'il ne s'applique plus qu'aux réunions sportives, aux cercles et aux maisons de jeux et aux appareils automatiques installés dans les lieux publics. La quasi-totalité des spectacles, jeux et divertissements relève en effet désormais du régime de la TVA.

A. QUI PAYE LA PART DE L'IMPÔT APPLICABLE AUX RÉUNIONS SPORTIVES ?

L'impôt sur les réunions sportives est acquitté par les organisateurs de réunions sportives qui font payer un droit d'entrée en contrepartie du droit d'assister à cette manifestation ou compétition sportive. Pour les établissements où il est d'usage de consommer pendant les séances, et quand le droit d'entrée est inférieur au prix d'une consommation ou n'est pas exigé, l'impôt porte sur le montant de la première consommation du spectateur.

L'impôt s'applique également aux droits de location, de vestiaire, ainsi qu'au prix demandé pour l'achat d'un objet ou pour une redevance quelconque. Par contre, les recettes perçues auprès des compétiteurs sont exclues de l'assiette de l'impôt depuis le 1^{er} janvier 1997, en application de l'article 41 de la loi de finances pour 1997.

B. UN IMPÔT COMMUNAL

L'impôt sur les spectacles, jeux et divertissements est perçu exclusivement au profit des communes. Le rendement total de cet impôt est de 107,2 millions de francs en 1998, année exceptionnelle avec les recettes de la Coupe du monde de football, et de 83,7 millions de francs en 1997. Ces recettes sont très inégalement réparties entre les communes.

1. Des recettes très inégales selon les communes

Les grandes villes sont les principales bénéficiaires de la taxe applicable aux réunions sportives, du fait de la présence de clubs de sport professionnels (football notamment), qui attirent de nombreux spectateurs, et de la présence d'infrastructures permettant d'accueillir des manifestations de niveau international. La ville de Paris est ainsi la commune qui bénéficie des recettes les plus importantes au titre de cet impôt, soit près de 30 millions de francs en 1997, ce qui représente plus du tiers du montant des recettes perçues par l'ensemble des communes pour la même année.

Il existe une grande disparité du rendement de cet impôt entre les communes de taille plus réduite, du fait de l'existence de manifestations sportives importantes et attirant de nombreux spectateurs sur le territoire de certaines communes. Ainsi, à titre d'exemples, la commune de Magny-Cours, a perçu 2,092 millions de francs au titre de l'année 1997, et la commune du Castellet 903.782 francs, grâce aux courses automobiles.

2. Les communes peuvent moduler les taux d'imposition et exonérer certaines manifestations sportives

Les tarifs applicables aux réunions sportives sont fixés par la loi, mais peuvent être majorés par les communes jusqu'à hauteur de 50 %.

En revanche, les conseils municipaux peuvent, en vertu de l'alinéa *b* du 3° de l'article 1561 du code général des impôts, décider que certaines catégories de compétitions ou que l'ensemble des compétitions sportives organisées sur le territoire de la commune, bénéficient d'une exonération de l'impôt sur les réunions sportives. Ainsi, la ville de Marseille a choisi d'exonérer de taxe sur les réunions sportives toutes les manifestations ayant lieu au Stade Vélodrome.

II. UN IMPÔT COMPLIQUÉ, DONT LE CHAMP D'APPLICATION SE RESTREINT

Les réunions sportives sont classées en deux catégories et soumises à deux tarifs différents. Le tarif de droit commun applicable aux réunions sportives s'élève à 8 %, tandis que les courses d'automobiles et les spectacles de tirs aux pigeons sont classés en troisième catégorie et soumis à un tarif de 14 %.

A. LA MULTIPLICATION DES EXONÉRATIONS NATIONALES

Ces exonérations sont accordées par des arrêtés interministériels. Une exonération totale et permanente est accordée par l'article 126 F de l'annexe IV du code général des impôts pour les réunions sportives en faveur de cinq grandes disciplines olympiques : l'athlétisme, l'aviron, la natation, la gymnastique et l'escrime.

Un arrêté du 10 avril 1985 a accordé une exonération totale et temporaire à seize sports amateurs, reconduite et étendue à plusieurs reprises. Les compétitions sportives relevant des sports suivants sont exonérées jusqu'au 31 décembre 2000 : l'aïkido, le badminton, la balle au tambourin, le ballon au poing, le ball-trap, le base-ball, la boxe française, la canne, le canoë-kayak ; le char à voile, l'escalade, le football américain, l'haltérophilie, la handball, le hockey sur gazon, le javelot-tir sur cible, le jeu de paume, le judo, le karaté, le kendo, la longue paume, la lutte, le mononautisme, le parachutisme, le patinage à roulette, la pelote basque, le pentathlon, la pétanque et le jeu provençal, le skate-board, le ski, le squash-raquettes, les sports de boules et de quilles, le surf, le taekwondo, le tennis de table, le tir, le tir à l'arc, le trampoline, le triathlon, le twirling-bâton et le volley-ball.

Ces exonérations concernent des pratiques sportives parfois marginales, ou qui ne parviennent pas à attirer beaucoup de spectateurs lors des compétitions, et excluent donc les principaux sports professionnels.

B. CERTAINES MANIFESTATIONS PEUVENT BÉNÉFICIER DE RÉDUCTIONS D'IMPÔT

1. Les réunions sportives imposées au demi-tarif

Les réunions sportives sont imposées au demi-tarif dans les conditions et les limites fixées par l'article 1562 4° et 5° du code général des impôts. Cette disposition s'applique :

- aux manifestations organisées exceptionnellement au profit exclusif d'établissements publics ou d'associations légalement constituées agissant sans but lucratif, dans la limite de quatre séances annuelles. Le bénéfice du demi-tarif est accordé sous réserve que les organisateurs et les bénéficiaires de ces représentations justifient que la totalité des recettes est affectée à l'œuvre au profit de laquelle la séance est donnée ;

- à quatre manifestations sportives organisées dans l'année par les associations sportives agréées par le ministre chargé des sports et par les groupements sportifs et les sociétés sportives visées à l'article 11 de la loi n° 84-610 du 16 juillet 1984 modifiée, relative à l'organisation et à la promotion des activités physiques et sportives.

2. Les exonérations partielles

Le 3° de l'article 1561 du code général des impôts dispose que les réunions sportives organisées par des associations agréées par le ministre compétent ou par des sociétés sportives visées à l'article 11 de la loi n° 84-610 du 16 juillet 1984 modifiée relative à l'organisation et à la promotion des activités physiques et sportives, sont exonérées d'impôt sur les spectacles jusqu'à concurrence de 20.000 francs de recette par manifestation.

Les quatre premières manifestations annuelles organisées au profit exclusif d'établissements publics ou d'associations légalement constituées agissant sans but lucratif, sont également exonérées, jusqu'à concurrence de 5.000 francs.

Ces deux exonérations partielles peuvent se cumuler avec le bénéfice du demi-tarif, dans les conditions et les limites précitées.

C. LES MODALITÉS DE CALCUL DE L'IMPÔT

L'impôt sur les spectacles est calculé sur les recettes brutes, tous droits et taxes compris, comme en matière de taxe sur le chiffre d'affaires.

Les règles fixant les modalités de calcul de l'impôt sur les spectacles, jeux et divertissements sont inscrites aux articles 1559 à 1566 du code général des impôts. L'impôt s'applique aux réunions sportives d'une part, aux cercles de jeux ainsi qu'aux appareils automatiques installés dans les lieux publics, d'autre part. Le produit de l'impôt est attribué aux communes sur le territoire desquelles le spectacle a lieu. Il est versé mensuellement, sous déduction d'une retenue de 5 % pour frais d'assiette et de perception. La perception de l'impôt est obligatoire pour toutes les communes, et le tarif en vigueur demeure applicable tant qu'il n'est pas modifié par une délibération du conseil municipal, selon des règles précises.

Les organisateurs de réunions sportives doivent déposer une déclaration préalable vingt-quatre heures avant l'ouverture des établissements, et déclarer mensuellement leurs recettes imposables. L'impôt est acquitté lors du dépôt de la déclaration de recettes, et, dans certains cas, peut être acquitté par voie d'abonnement.

III. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article propose l'abrogation des dispositions relatives à l'impôt sur les réunions sportives, et prévoit une compensation de la suppression de l'impôt, limitée cependant à certaines communes.

A. UNE VOLONTÉ DE SIMPLIFICATION DE LA PART DU GOUVERNEMENT

La suppression de la taxe applicable aux réunions sportives correspond à une volonté de simplification de la part du gouvernement.

Le rendement de cet impôt est relativement faible, puisqu'il représente 107,2 millions de francs en 1998, année exceptionnelle avec les recettes de la Coupe du monde de football, et 83,7 millions de francs en 1997. De plus, il ne représente souvent qu'une faible partie des ressources des communes.

B. LE REFUS DE L'ASSEMBLÉE NATIONALE SOULIGNE LES INCONVÉNIENTS LIÉS À LA SUPPRESSION DE CETTE TAXE.

Plusieurs arguments s'opposent à la suppression de la taxe applicable aux réunions sportives telle que proposée par le présent article.

1. Les modalités de la compensation ne sont pas satisfaisantes

Le **XII** du présent article prévoit l'institution d'un prélèvement sur les recettes de l'Etat destiné à compenser la perte liée à la suppression de l'impôt sur les réunions sportives perçu au profit des communes.

La compensation est calculée en fonction du produit moyen perçu par les communes sur la période 1995-1997. L'année 1998 n'a pas été prise en compte pour le calcul de la compensation du fait du montant exceptionnel perçu par certaines communes ayant accueilli des compétitions de la Coupe du monde de football. Seules les communes dont le produit annuel moyen de l'impôt entre 1995 et 1997 est supérieur à 500.000 francs, soit 15 communes, pourront bénéficier de la compensation, dont le montant total devrait être proche de 60 millions de francs.

Pour les petites communes dont les recettes issues de cette taxe sont inférieures à 500.000 francs, la suppression va entraîner une diminution des recettes. Une hausse de la fiscalité locale sera alors nécessaire pour rétablir l'équilibre du budget communal.

De plus, la compensation versée aux communes ne sera intégrale que pour l'année 2000, son montant diminuant ensuite de 20 % par an, jusqu'à la disparition de la compensation en 2005. Cette modalité de compensation privera certaines petites communes d'une ressource importante liée à l'organisation, sur leur territoire, de manifestations sportives exceptionnelles. Ainsi, Magny-Cours, qui dispose d'un circuit automobile où se déroulent plusieurs courses, perdra à terme environ 2 millions de francs, soit près de 20 % de ses recettes de fonctionnement.

Afin de tenir compte de la suppression du « droit des pauvres » institué sous l'Ancien régime, les communes sont tenues de verser aux centres d'action sociale une fraction du produit de l'impôt au moins égale au tiers des sommes perçues.

L'article 1566 du code général des impôts, qui fixe les modalités de répartition de l'impôt, n'est pas modifié par le texte du présent article proposé par le gouvernement. Les conseils municipaux restent donc tenus de verser aux centres d'action sociale au moins le tiers du produit de l'impôt sur les

spectacles (toutes catégories confondues), tout en pouvant réduire le montant de l'attribution minimale au cas où les versements effectués au cours d'une année se révéleraient supérieurs aux besoins réels de l'établissement.

Il n'a donc pas été prévu de règles de répartition de la compensation budgétaire de la partie de l'impôt sur les spectacles relative aux réunions sportives, les décisions en la matière relevant des communes.

2. Une baisse d'impôt qui ne profite pas aux contribuables

La suppression de la partie de l'impôt sur les spectacles relative aux réunions sportives proposée par le présent article conduirait à une perte de ressources pour les communes, et à un accroissement temporaire des dépenses de l'Etat. Sur la base d'une compensation de 60 millions de francs pour 2000, le montant total de la compensation à la charge de l'Etat s'élève à 180 millions de francs sur cinq ans. Or, il apparaît fortement improbable que les droits d'entrée des spectateurs soient réduits en conséquence de la suppression de cet impôt. La totalité des gains de la suppression de la partie de l'impôt sur les spectacles relative aux réunions sportive bénéficierait donc aux organisateurs des réunions sportives, qui pourraient augmenter leurs marges sur les droits d'entrée.

Les modalités de compensation et l'absence de prise en compte de la situation spécifique de certaines communes conduiraient inévitablement à une augmentation de la fiscalité locale. La suppression de cette taxe s'avérerait donc défavorable à certaines communes, mais également à l'Etat et au contribuable.

Décision de la commission : votre commission vous propose de supprimer cet article.

ARTICLE 19

Suppression de la majoration de 3 % applicable aux contribuables ayant opté pour le paiement mensuel de la taxe d'habitation et des taxes foncières

Commentaire : le présent article vise à modifier le régime des pénalités encourues en cas de retard de paiement par les redevables de la taxe d'habitation et des taxes foncières ayant opté pour la mensualisation.

Les redevables des taxes foncières et de la taxe d'habitation peuvent s'acquitter de leur impôt de deux manières :

- en acquittant l'intégralité de leur cotisation avant le 15 du mois suivant la mise en recouvrement des rôles, soit le 15 octobre pour les taxes foncières et le 15 novembre s'agissant de la taxe d'habitation ;
- en optant pour le régime de la mensualisation.

Taux de mensualisation (au 15 janvier 1999)

(en milliards de francs)

	Impositions totales	Impositions mensualisées	Impositions non mensualisées	Pourcentage
Impôt sur le revenu (hors acompte provisionnel)	308,6	121,2	187,4	39,3 %
Taxes foncières	119,3	14,9	104	12,5 %
Taxe d'habitation	74,5	16,5	57,9	22,2 %
Taxe professionnelle	267,2	1,3	265,8	0,5 %

Le code général des impôts offre également aux contribuables la possibilité, tombée en désuétude, de verser spontanément des acomptes à l'administration fiscale.

Le présent article a pour objet de **modifier le régime des pénalités financières appliquées en cas de retard de paiement pour les contribuables ayant opté pour la mensualisation.**

I. LES CONTRADICTIONS DU SYSTÈME ACTUEL

A. LE RECOURS À LA MENSUALISATION EST ENCOURAGÉ PAR L'ADMINISTRATION FISCALE

Le recours à la mensualisation du paiement des **taxes foncières** et de la **taxe d'habitation** est encouragé par l'administration fiscale. Il permet notamment de prévenir les éventuelles « difficultés de trésorerie » que pourraient rencontrer les contribuables en fin d'année, lorsqu'ils doivent s'acquitter en une seule fois d'un montant important.

La mensualisation présente également des avantages de trésorerie pour l'Etat, qui avance aux collectivités locales, par douzième, le produit de leur fiscalité directe mais perçoit les recettes correspondantes seulement au cours du dernier trimestre de l'exercice. La mensualisation permet au contraire un lissage des recettes de l'Etat tout au long de l'année.

B. LE RECOURS À LA MENSUALISATION PEUT ÊTRE FINANCIÈREMENT PÉNALISANT POUR LES CONTRIBUABLES

Encouragé, le régime de la mensualisation peut cependant être financièrement pénalisant pour les contribuables.

En effet, l'article 1762 A du code général des impôts prévoit que les contribuables n'ayant pas acquitté une mensualité voient le montant de celle-ci majoré de 3%, et payable avec le prélèvement du mois suivant.

En cas de deuxième retard de paiement :

- la cotisation concernée est également majorée de 3 % ;
- le contribuable est exclu du système de la mensualisation, et donc contraint d'acquitter l'ensemble de sa cotisation avant le 15 du mois suivant la mise en recouvrement des rôles.

Il apparaît donc que :

- la mensualisation est encouragée car elle permet aux contribuables de mieux répartir leur effort financier tout au long de l'année ;
- mais que, dans le même temps, le régime des pénalités appliqué en cas de non paiement contraint les redevables à une gestion de leur trésorerie personnelle rigoureuse, la moindre défaillance mensuelle étant sanctionnée.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. L'ÉCONOMIE DE LA MESURE

Le présent article dispose que les majorations de 3 % des prélèvements mensuels en cas de retards de paiement ne sont **pas applicables** « *aux mensualités de taxe d'habitation et de taxes foncières, lorsque la défaillance du contribuable intervient avant la date limite de paiement des impositions concernées* ».

Par conséquent, ne sont plus soumises à la majoration de 3 % les défaillances intervenant :

- de janvier à octobre pour le paiement des taxes foncières ;
- de janvier à novembre pour le paiement de la taxe d'habitation.

En revanche, le dispositif proposé ne revient pas sur l'exclusion de la mensualisation des contribuables accusant deux retards de paiement.

B. UN SYSTÈME ÉQUILIBRÉ

Le présent article permet donc de mettre fin à une « désincitation » au recours à la mensualisation sans pour autant supprimer toute sanction en cas de retard de paiement.

En effet, puisque les contribuables soumis au « droit commun » (ceux qui acquittent leur cotisation en une fois) subissent une majoration de 10 % en cas de retard de paiement, **le présent article maintient**, par parallélisme, **les majorations de 3 % en cas de retard dans les mois suivant la date limite de paiement.**

Ainsi, pour la taxe d'habitation, les retards enregistrés en décembre seront sanctionnés par une majoration de 3 %, de même que les retards enregistrés au titre des taxes foncières en novembre et décembre.

Le coût de la mesure est estimé par le ministère de l'économie et des finances à **2 millions de francs.**

C. L'ABANDON DES PROJETS DE SOLUTIONS ALTERNATIVES

D'après les informations recueillies par votre rapporteur général, les services du ministère de l'économie et des finances ont longtemps envisagé une solution alternative à celle de l'encouragement à la mensualisation, qui aurait consisté en la mise en place d'un système d'acomptes obligatoires, sur le modèle de l'impôt sur le revenu mais également du quatrième impôt direct local, la taxe professionnelle.

L'adoption du présent article mettrait un terme à ces projets car la suppression des sanctions financières pendant les trois premiers trimestres enlève tout son intérêt à la mise en place d'acomptes obligatoires, dont le non respect fait l'objet de pénalités financières.

Il subsiste dans le code général des impôts un article 1681 *quater* qui aurait pu constituer le point de départ de l'élaboration d'un système d'acomptes obligatoires, en autorisant les contribuables qui le souhaitent à verser des acomptes « spontanés », qui ne font l'objet d'aucun avis d'imposition.

D'après les informations recueillies par votre rapporteur général, cette procédure de paiement anticipé n'est pas utilisée¹ et, si elle l'était, serait source de lourdeurs administratives. Il vous proposera donc un **amendement supprimant cette disposition sans objet**.

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

¹ Certains redevables, notamment ceux qui quittent le territoire, peuvent se trouver dans l'obligation d'acquitter leurs impôts de manière anticipée. Toutefois, il existe des procédures spécifiques pour chacun de ces cas de figure.

*ARTICLE 19 bis (nouveau)***Exonération de taxe d'habitation au profit des bénéficiaires du revenu minimum d'insertion ayant retrouvé un emploi**

Commentaire : le présent article propose le maintien de l'exonération de taxe d'habitation pour les bénéficiaires du revenu minimum d'insertion pour l'année où ils retrouvent un emploi.

I. LE DROIT ACTUEL

Le III de l'article 1414 du code général des impôts prévoit un dégrèvement d'office de la taxe d'habitation afférente à leur habitation principale, pour les bénéficiaires du revenu minimum d'insertion. En 1999, le coût de ce dégrèvement s'est élevé à 1,044 milliard de francs, pour 516.804 bénéficiaires.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article propose de prolonger le dégrèvement de taxe d'habitation pour l'année suivant celle au cours de laquelle le redevable cesse d'être bénéficiaire du revenu minimum d'insertion, à compter des impositions établies au titre de l'année 2000.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION

Les carences du revenu minimum d'insertion (RMI) en matière d'insertion sont dues à l'insuffisance des démarches proposées aux bénéficiaires de l'allocation, mais également à **la faiblesse de l'incitation pécuniaire au retour à l'activité**. En effet, le différentiel entre le revenu minimum d'insertion et le salaire minimum interprofessionnel de croissance (SMIC) est relativement faible, et se révèle très peu incitatif à la recherche d'emploi lorsque l'on prend en compte les dégrèvements et exonérations diverses qui sont associées au RMI.

Les bénéficiaires du RMI peuvent donc hésiter à accepter un poste relativement précaire qui les conduiraient à abandonner leur allocation ainsi que les dégrèvements et les exonérations qui y sont associés.

Le niveau élevé de certaines prestations sociales par rapport au salaire minimum constitue donc un frein à la reprise d'activité et engendre un coût élevé pour l'Etat, ainsi que l'a souligné récemment le Conseil d'analyse économique (CAE) placé auprès du Premier ministre.

Votre commission considère que les prestations délivrées aux titulaires du RMI doivent être réformées afin de devenir réellement incitatives au retour à l'activité. Elle souhaite donc la **création d'un revenu minimum d'activité (RMA) qui permettrait de pallier les effets pervers du RMI** évoqués plus haut. Ce revenu minimum d'activité permettrait d'augmenter l'intérêt objectif à travailler pour les chômeurs de longue durée et les bénéficiaires du RMI. L'Etat verserait un complément de ressource, tenant compte de la prestation d'origine, à la personne qui retrouve un emploi dans le cadre d'un contrat de longue durée, qui assurerait au salarié une stabilité de ses revenus.

Votre commission souhaite donc qu'une réforme en profondeur du RMI soit mise en œuvre, car **ce n'est pas en prolongeant l'assistantat que l'on lutte contre l'exclusion sociale, mais bien au contraire en contribuant à la création de vrais emplois dans le secteur marchand.**

Elle considère cependant que **la mesure proposée par le présent article va dans le bon sens, puisqu'elle limite les effets pervers du RMI et augmente l'incitation à retrouver un emploi.**

Dans l'immédiat, votre commission vous propose donc d'adopter cette disposition.

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

ARTICLE 20

Suppression du droit d'inscription au baccalauréat

Commentaire : le présent article tend à supprimer le droit d'inscription au baccalauréat.

I. L'ETAT ACTUEL DU DROIT : LE DROIT D'INSCRIPTION AU BACCALAURÉAT

D'après l'article 50 de la loi de finances pour 1963, « *Les candidats au baccalauréat de l'enseignement du second degré et à l'examen probatoire de la fin de la classe de première sont assujettis à un droit perçu au profit du Trésor public et dont le taux, les modalités de recouvrement et les exonérations sont fixés par arrêté du Ministre de l'Education nationale et du Ministre des Finances et des Affaires économiques* ».

Depuis 1963, les candidats non boursiers au baccalauréat de l'enseignement du second degré relevant des ministères chargés des enseignements scolaire et agricole sont assujettis à un droit d'inscription acquitté au moyen d'un timbre fiscal apposé sur le dossier d'examen. Ce droit s'élève à 150 francs depuis 1985.

Tous les élèves boursiers sont exonérés de ce droit d'inscription. Le nombre de boursiers du second cycle long de l'enseignement secondaire public et privé pour l'année scolaire 1998-1999, était de 379.139, soit 22,25 % des élèves.

Les autres examens de l'enseignement du second degré, qu'ils relèvent de l'éducation nationale ou de l'enseignement agricole, donnent également lieu au paiement de droits d'inscription, dont les montants sont fixés par voie réglementaire. Ces droits trouvent leur fondement dans la loi :

- le droit d'inscription au brevet des collèges a été introduit par **l'article 23 de la loi fixant l'évaluation des voies et moyens du budget général pour l'exercice 1948 et relatif à diverses dispositions d'ordre financier ;**

- les droits d'inscription relatifs au brevet professionnel, au certificat d'aptitude professionnelle, au brevet d'études professionnelles et au brevet de technicien ont leur origine **dans l'article 48 de la loi de finances n° 51-598**

du 24 mai 1951, qui vise l'ensemble des examens et concours organisés par l'Etat.

Les élèves boursiers ne sont pas, non plus assujettis à ces droits, acquittés également au moyen de timbres fiscaux.

II. LA MESURE PROPOSÉE PAR LE GOUVERNEMENT

A. ÉLÉMENTS D'APPRÉCIATION DE LA MESURE

Il est proposé d'abroger l'article 50 de la loi n° 63-156 du 23 février 1963. Le droit de timbre au titre de l'inscription des élèves au baccalauréat est supprimé.

D'après le gouvernement, la mesure poursuit un double objectif : d'une part, la simplification de notre système de prélèvements obligatoires, d'autre part, l'allégement des charges des familles.

Le coût de cette mesure est évalué à environ 75 millions de francs.

Le principe d'équité commande toutefois que soient supprimés les droits d'inscription aux autres examens de l'enseignement du second degré. Le gouvernement s'est effectivement engagé à modifier dans les plus brefs délais les arrêtés des 16 décembre 1985, 24 décembre 1985 et 22 septembre 1997, afin de supprimer les droits d'inscription au titre du brevet des collèges, du brevet professionnel, du certificat d'aptitude professionnelle, du brevet d'études professionnelles et du brevet de technicien.

Il en résulte un coût supplémentaire évalué à 55 millions de francs par le gouvernement.

L'ensemble des mesures législatives et réglementaires entraînera donc un coût total de 130 millions de francs pour le budget de l'Etat.

B. LA POSITION DE L'ASSEMBLÉE NATIONALE

En première lecture, à l'initiative de sa commission des finances, l'Assemblée nationale a modifié cet article.

Il s'agissait de supprimer le droit d'inscription au brevet des collèges en abrogeant l'article 23 de la loi fixant l'évaluation des voies et moyens du budget général pour l'exercice 1948 et relatif à diverses dispositions d'ordre financier, alors que le gouvernement avait l'intention de procéder à cette suppression par voie réglementaire.

Malgré les réserves émises en commission, le rapporteur général a néanmoins estimé préférable d'opérer par voie législative une telle suppression.

En revanche il ne semble pas envisageable de supprimer par voie législative les droits d'inscription relatifs au brevet professionnel, au certificat d'aptitude professionnelle, au brevet d'études professionnelles et au brevet de technicien, car l'article 48 de la loi de finances n° 51-598 du 24 mai 1951 vise **l'ensemble des examens et concours organisés par l'Etat** et ne mentionne pas les examens en question.

C. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION

Votre rapporteur général est favorable par principe à toute baisse du niveau des prélèvements obligatoires.

La présentation de la mesure telle qu'elle résulte du projet de loi de finances lui inspire cependant deux observations.

D'une part, il convient de respecter un certain parallélisme des formes lorsque cela est possible. On peut s'étonner du choix fait par le Gouvernement d'emprunter tantôt la voie législative, tantôt la voie réglementaire, pour des mesures ayant la même origine normative et qui plus est, un objet similaire.

D'autre part, le souci d'allégement des charges des familles commande selon lui une réforme fiscale d'envergure. Or, la mesure proposée aura un impact aussi limité pour chaque ménage que son incidence budgétaire est faible.

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

*ARTICLE 21***Modification de taxes afférentes à l'exercice d'une activité dans le secteur des télécommunications**

Commentaire : le présent article tend à simplifier et alléger le régime des taxes de constitution de dossier et des taxes annuelles de gestion et de contrôle des autorisations auxquelles sont soumis les opérateurs de télécommunications.

Les principales taxes en vigueur dans le secteur des télécommunications ont été instituées par l'article 45 de la loi de finances pour 1987.

Cet article a été entièrement réécrit en loi de finances rectificative pour 1991, puis a été modifié à plusieurs reprises, notamment par la loi de finances initiale pour 1997, où ont été prises en compte les conséquences de la loi de réglementation des télécommunications du 26 juillet 1997. Enfin, l'article 18 de la loi de finances pour 1998 a revalorisé assez fortement les taxes de constitution de dossier et de gestion et de contrôle des autorisations.

I. LES TAXES AFFÉRENTES À L'EXERCICE D'UNE ACTIVITÉ DANS LE SECTEUR DES TÉLÉCOMMUNICATIONS

L'article 45 modifié de la loi de finances initiale pour 1987 se décompose en sept paragraphes :

- le I fixe les taxes de constitution de dossier dues par les titulaires d'autorisations relatives à des réseaux de télécommunications établis en application des articles L.33-1, L.33-2, et L.34-1 du code des postes et télécommunications ;

- le II fixe une taxe forfaitaire due par le responsable du brouillage d'une fréquence radioélectrique ;

- le III fixe une taxe forfaitaire sur la livraison des postes CB ;

- le IV fixe les taxes dues par les radio-amateurs ;

- le V fixe les taxes pour l'agrément des équipements terminaux, des installations radioélectriques et pour l'admission des installateurs en télécommunications et en radiocommunications ;

- le VI fixe les conditions de recouvrement de ces taxes ;

- le VII fixe les taxes de gestion et de contrôle dues par les titulaires d'autorisations relatives à des réseaux de télécommunications établis en application des articles L. 33-1 et L. 34-1 du code des postes et télécommunications.

Seuls les premier et septième paragraphes sont modifiés par le présent article, qui ajoute également un paragraphe VIII à l'article 45 modifié de la loi de finances pour 1987.

A. LA TAXE DE CONSTITUTION DE DOSSIER

La taxe de constitution de dossier s'applique, de façon forfaitaire, aux demandeurs d'autorisations relatives à des réseaux et services de télécommunications visés aux articles :

- L. 33-1, qui désigne les réseaux ouverts au public.

Ces réseaux peuvent être aussi bien filaires que radioélectriques (avec transmission terrestre ou satellitaire). Il existe actuellement, au titre de l'article L. 33-1, une trentaine de réseaux, les trois principaux étant ceux de France Télécom, de Bouygues Télécom et de la Société française de radiotéléphone (SFR - Vivendi).

- L. 33-2, qui désigne les réseaux indépendants non ouverts au public : ils ne peuvent être établis que pour un groupe fermé d'utilisateurs.

Ils peuvent être aussi bien filaires (il en existe quelques centaines, dont celui de la SNCF) que radioélectriques (il y en a près de 70.000). Leur création est soumise à une autorisation préalable, désormais délivrée par l'Autorité de régulation des télécommunications (ART).

- L. 34-1, qui désigne les fournisseurs de services téléphoniques au public.

Cette activité est ouverte à la concurrence. Elle nécessite cependant une autorisation préalable du ministre chargé des télécommunications.

B. LA TAXE DE GESTION ET DE CONTRÔLE DES AUTORISATIONS

La taxe de gestion et de contrôle des autorisations est instaurée par le paragraphe VII de l'article 45 modifié de la loi de finances pour 1987.

Cette taxe est annuelle. Seuls les titulaires d'autorisations relatives à des réseaux et services de télécommunications visés aux articles L. 33-1 et L.34-1 du code des postes et télécommunications y sont assujettis.

II. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR LE PRÉSENT ARTICLE

Le présent article propose de procéder à **trois modifications**.

- La première de ces modifications, réalisée par le **1° du I du présent article**, consiste à abroger les taxes de constitution de dossier auxquelles sont soumis les réseaux radioélectriques indépendants à usage privé et à usage partagé.

Lors du dépôt d'un dossier de demande d'autorisation, **les réseaux à usage privé doivent s'acquitter d'une taxe de 1.000 francs**.

Ce tarif est toutefois réduit dans plusieurs cas :

- il est de 500 francs lorsque l'autorisation est demandée pour une durée égale au plus à deux mois, ou lorsqu'il s'agit d'une demande de modification de réseau ;

- il est de 300 francs pour les systèmes de transmission de données, téléalarme, télémessure et télécommande dont la puissance est inférieure ou égale à 100 mégawatts et pour les dispositifs de recherche de personnes utilisés à l'intérieur d'une même propriété ;

- il est de 150 francs pour un système utilisant des fréquences prédéterminées.

La taxe de constitution de dossier applicable aux réseaux à usage partagé s'élève, quant à elle, à 3.000 francs.

- Ensuite, le **2° du I du présent article** propose de réduire de moitié le montant de la taxe de gestion et de contrôle due, chaque année, par l'ensemble des titulaires d'autorisations relatives aux réseaux visés à l'article L. 33-1, c'est-à-dire les réseaux ouverts au public, et à ceux visés à l'article L. 34-1, c'est-à-dire les fournisseurs de services téléphoniques au public.

Actuellement, le montant de la taxe de gestion et de contrôle des autorisations s'élève au double du montant de la taxe de constitution de dossier.

La modification proposée établirait une égalité entre le montant de chacune de ces deux taxes.

Il convient de préciser que cette réduction de 50 % du taux de la taxe de gestion et de contrôle des autorisations résulte de directive n° 97/13/CE du Parlement européen et du Conseil du 10 avril 1997 relative à un cadre commun pour les autorisations générales et les licences individuelles dans le secteur des services de télécommunications, dont l'article 6 dispose que « *les Etats membres veillent à ce que les taxes imposées aux entreprises au titre des procédures d'autorisation aient uniquement pour objet de couvrir les frais administratifs afférents à la délivrance, à la gestion, au contrôle et à la mise en œuvre du régime d'autorisations générales applicable* ».

- La troisième modification proposée par le présent article, **au 3° du I**, tend à compléter l'article 45 modifié de la loi de finances pour 1987 par un paragraphe VIII relatif aux réseaux ou services de télécommunications à caractère expérimental ouverts au public.

En effet, plusieurs opérateurs expérimentent les possibilités d'intervenir sur les appels locaux, ouverts à la concurrence depuis le 1^{er} janvier 1998, même si ce marché est encore, dans les faits, presque complètement dominé par France Télécom.

Le nouveau paragraphe VIII, que le présent article propose d'insérer, permettrait d'exonérer totalement ces opérateurs expérimentaux des taxes de constitution de dossier, d'une part, et des taxes de gestion et de contrôle des autorisations, d'autre part.

Par ailleurs, **le II du présent article** prévoit une application rétroactive de cette mesure d'exonération pour les autorisations de réseaux expérimentaux délivrées à compter du 1^{er} janvier 1998, les sommes versées à ce titre par les titulaires des autorisations leur étant alors restituées.

L'ensemble des mesures proposées par le présent article se traduirait par un coût, pour le budget de l'Etat, de 87 millions de francs. Le produit des taxes demeurant exigibles en 2000 devrait s'établir à 83 millions de francs.

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

ARTICLE 22

Modification des tarifs et aménagement de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers et sur le gaz naturel

Commentaire : le présent article tend à :

- **tirer les conséquences fiscales de la suppression des carburants plombés à partir du 1^{er} janvier 2000 ;**
- **poursuivre le rééquilibrage progressif de la fiscalité du gazole et du supercarburant sans plomb ;**
- **geler la fiscalité des carburants « propres » ;**
- **actualiser les tarifs de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers et sur le gaz naturel ;**
- **adapter les textes français au droit communautaire ;**
- **procéder à plusieurs modifications de caractère technique.**

I. LA SUPPRESSION DES CARBURANTS PLOMBÉS ET SES CONSÉQUENCES FISCALES

A. LA SUPPRESSION DES CARBURANTS PLOMBÉS RÉSULTE DU DROIT COMMUNAUTAIRE

Deux directives communautaires concernent la fiscalité des carburants : la directive n° **92-81** modifiée du Conseil du 19 octobre 1992 relative à l'harmonisation des **structures** des droits d'accises sur les huiles minérales, et la directive n° **92-82** modifiée du 19 octobre 1992 relative au rapprochement des **taux** d'accises sur les huiles minérales.

Soucieuse de prendre en considération le paramètre environnemental, la Communauté européenne a engagé une réflexion sur la manière d'adapter la

réglementation des carburants pour améliorer la qualité de l'air. Cette réflexion a abouti au programme « *Auto-oil* ».

Les dispositions de deux directives récentes¹ doivent permettre, à la suite du programme « *Auto-oil* », de réduire la pollution urbaine, à l'horizon 2010 :

- la directive n° 98-69 est relative aux mesures à prendre contre la pollution de l'air par les émissions de véhicules à moteur et modifie la directive n° 77-220 CEE ;

- la directive n° 98-70 concerne la qualité de l'essence et des carburants diesel et modifie la directive n° 93-12 CEE du Conseil.

Les mesures contenues dans ces directives doivent entrer en vigueur le 1^{er} janvier 2000.

En 2005, de nouvelles normes doivent entrer en vigueur. Elles ne sont toutefois pas finalisées, le programme « *Auto-oil II* », dans lequel elles doivent s'inscrire, devant aboutir d'ici à la fin de cette année.

La directive n° 98-70 précise les normes environnementales applicables aux carburants routiers, et indique que ces derniers :

- devront avoir un contenu en soufre de 150 milligrammes par kilogramme pour l'essence, et de 350 milligrammes par kilogramme pour le gazole ; cette norme sera portée à 50 milligrammes par kilogramme pour ces carburants en 2005 ;

- devront afficher une teneur maximale en benzène de 1 %, contre 5 % actuellement ;

- ne pourront contenir plus de 0,005 gramme de plomb par litre (0,013 gramme par litre est la norme actuelle séparant le supercarburant plombé du supercarburant non plombé).

Enfin, l'article 3 de la directive n° 98-70 pose explicitement le principe de l'interdiction de la commercialisation, au plus tard le 1^{er} janvier 2000, de la commercialisation des carburants plombés sur le territoire des Etats membres.

¹ Elles ont été adoptées le 13 octobre 1998.

B. SES CONSÉQUENCES FISCALES

1. Le marché de l'essence plombée en France

Le marché de l'essence plombée, dans notre pays, décroît en moyenne de 10 % par an depuis 1993. Toutefois, il représente encore environ 4,5 millions de tonnes par an, soit 31 % de la totalité du marché des carburants, comme le montre le tableau ci-dessous :

Consommation de produits pétroliers
(Carburants routiers)

(en milliers d'hectolitres)

Produits	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999(a)	2000(a)
Super plombé	151 000	133 800	120 500	102 300	87 300	75 240	65 600	57 400	47 640
Super sans plomb	77 500	90 400	100 900	103 200	111 000	117 620	124 700	134 050	144 240
Gazole	228 200	240 200	257 700	267 200	273 400	281 310	294 900	307 150	318 200
Essence	1 545	416	59	23	12	18	23		

(a) Prévisions

Source : Direction générale des douanes et droits indirects

Par ailleurs, environ 15 % des automobiles en circulation ont été construites avant 1987, et ne peuvent donc utiliser que de l'essence plombée. En effet, au 1^{er} janvier 2000, le parc des véhicules particuliers et utilitaires légers ne pouvant consommer que de l'essence plombée serait de l'ordre de 1,1 million, et passerait à 300.000 en 2003.

Dès lors, pendant cette période, il est nécessaire de prévoir la distribution à la pompe d'un carburant spécifique aux véhicules anciens.

2. Les dispositions du présent article tirent les conséquences de la suppression de l'essence plombée

L'interdiction de la commercialisation des carburants plombés à partir du 1^{er} janvier 2000, et la norme fixant à 0,005 gramme de plomb par litre de carburant entraînent **plusieurs conséquences** sur la législation française applicable à la fiscalité des carburants.

En premier lieu, la norme de 0,005 gramme par litre impose de modifier l'indice d'identification n° 11 du tableau B du 1 de l'article 265 du code des douanes. L'indice d'identification du supercarburant sans plomb ne mentionne plus 0,013 gramme par litre, mais 0,005 gramme par litre. Cette modification est apportée par **le 1° du I du présent article**.

En second lieu, plusieurs dispositions du présent article adaptent la législation française à l'introduction d'un carburant de substitution aux carburants plombés.

Ces derniers seront remplacés par un produit de substitution qui incorporera au supercarburant sans plomb un additif spécifique anti-récession des soupapes (ARS) contenant du potassium. Il s'agit, en effet, de compenser la disparition des additifs au plomb, le plomb tétra éthyle essentiellement, et d'éviter l'usure mécanique prématurée de certains équipements du moteur, les soupapes des gaz d'échappement en particulier. Ce produit de substitution est dénommé « supercarburant 98 » (SP 98).

En principe, le supercarburant 98 devrait relever de la fiscalité applicable au supercarburant sans plomb, le troisième alinéa de l'article 265 du code des douanes disposant que « *tout produit destiné à être utilisé, mis en vente ou utilisé comme carburant pour moteur ou comme additif ou en vue d'accroître le volume final des carburants pour moteur est assujéti à la taxe intérieure de consommation au taux applicable au carburant dans lequel il est incorporé ou auquel il se substitue* ».

Le présent article propose :

- **d'écarter cette solution**, pour des raisons tenant à la fois à la protection de l'environnement - la fiscalité du supercarburant sans plomb est moins lourde que celle du carburant plombé, ce qui n'inciterait guère à l'acquisition de véhicules récents et donc moins polluants - et à des pertes de recettes estimées à 2 milliards de francs ;

- **et d'appliquer au carburant de substitution la fiscalité**, non du supercarburant sans plomb, mais **de l'essence plombée**.

Dès lors, les modifications suivantes sont proposées :

- la désignation des produits correspondant à l'indice d'identification n° 11 *bis* est modifiée par **le 2° du I du présent article** : la mention « *supercarburant d'une teneur en plomb n'excédant pas 0,013 gramme par litre* » est remplacée par les mots : « *supercarburant n'excédant par 0,005 gramme par litre, contenant un additif spécifique améliorant les caractéristiques anti-récession de soupape (ARS), à base de potassium, ou tout autre additif reconnu de qualité équivalente dans un autre État membre de la Communauté européenne ou dans un autre État membre de l'espace économique européen* » ;

- la ligne correspondant à l'indice d'identification n° 12, c'est-à-dire l'essence normale, qui est également plombée, est supprimée par **le 3° du I du présent article** ;

- les produits désignés par les indices d'identification n° 6, n° 13 *bis*, et n° 15, c'est-à-dire, respectivement, les essences spéciales destinées à être utilisées comme carburants, les carburéacteurs de type essence, et les autres essences, ne supporteront plus le tarif de la taxe intérieure applicable à l'essence normale visée à l'indice 12, puisqu'elle est supprimée, mais la taxe intérieure applicable au supercarburant visé à l'indice 11, c'est-à-dire le supercarburant sans plomb ;

- **le III du présent article** prévoit que les supercarburants sans plomb contenant un additif spécifique améliorant les caractéristiques anti-récession de soupape (ARS) supportent la taxe intérieure de consommation au taux du supercarburant classé à l'indice d'identification n° 11 *bis*, c'est-à-dire l'actuel supercarburant plombé ; la différence de taxe est acquittée, avant le 15 février 2000, auprès du bureau de douane qui a enregistré la déclaration initiale de mise à la consommation de ces produits ;

- la ligne correspondant à l'indice d'identification n° 12 de l'article 265 *quinquies* du code des douanes, c'est-à-dire l'essence destinée à être utilisée sur le territoire de la Corse ou livrée dans les ports de ce département pour l'avitaillement des bâtiments de plaisance et de sport, est supprimée par **le VIII du présent article**.

II. LES MODIFICATIONS APPORTÉES À LA FISCALITÉ DES CARBURANTS

A. LA POURSUITE DU RÉÉQUILIBRAGE PROGRESSIF DE LA FISCALITÉ DU GAZOLE ET DU SUPERCARBURANT SANS PLOMB

La loi de finances pour 1999 avait engagé le rééquilibrage progressif de la fiscalité du gazole et du supercarburant sans plomb.

Il existe, en effet, un écart de taxation important entre des deux carburants en France. Votre rapporteur général avait rappelé l'année dernière que le gazole bénéficiait d'un régime fiscal très avantageux, le tarif de la taxe intérieure sur les produits pétroliers (TIPP) qui lui est applicable étant, alors, de 2,41 francs le litre, contre 3,84 francs pour un litre de supercarburant sans plomb. Le différentiel de TIPP entre ces deux carburants routiers était alors de 1,43 franc le litre, soit l'écart de taxation le plus important au sein de l'Union européenne, la moyenne communautaire s'établissant à 0,97 franc.

Le gouvernement avait donc mis au point un dispositif tendant à aligner, sur une période de sept ans, l'écart de taxation français entre le gazole et le supercarburant sans plomb sur l'écart communautaire moyen.

Le II du présent article, qui fixe les nouveaux tarifs de la TIPP applicables à partir du 11 janvier 2000, propose de poursuivre ce processus de rattrapage de l'écart de taxation.

Comme l'année dernière, il est prévu d'augmenter le tarif de la TIPP sur le gazole de sept centimes le litre, pour le porter de 248,18 francs à 255,18 francs pour un hectolitre.

B. LE GEL DE LA FISCALITÉ DES « CARBURANTS PROPRES »

Parallèlement à l'augmentation de la fiscalité applicable au gazole, **celle applicable aux « carburants propres » est « gelée ».**

En effet, la TIPP pesant sur le supercarburant sans plomb, sur le gaz de pétrole liquéfié (GPL) et sur le gaz naturel véhicule (GNV) ne subit aucune augmentation par rapport à 1999.

Ses tarifs demeurent inchangés par rapport à 1999, et s'établissent comme suit :

- 384,62 francs pour un hectolitre de supercarburant sans plomb ;
- 65,71 francs pour 100 kilogrammes de GPL ;
- 55 francs pour 100 mètres cubes de GNV.

Il convient de préciser que la fiscalité du supercarburant sans plomb ne subit aucune augmentation pour la deuxième année consécutive.

En outre, le taux de TIPP applicable au GPL a été abaissé de 70 à 65,71 francs pour 100 kilogrammes par la loi de finances pour 1999, et celui applicable au GNV de 60 à 55 francs pour 100 mètres cubes.

Le gel des « carburants propres » vise à inciter les automobilistes et transporteurs routiers à s'orienter vers le choix de véhicules non polluants.

C. L'ACTUALISATION DES TARIFS DE LA TAXE INTÉRIEURE DE CONSOMMATION SUR LES PRODUITS PÉTROLIERS ET SUR LE GAZ NATUREL

Enfin, le **II du présent article** actualise les tarifs de la TIPP applicables aux autres produits pétroliers, notamment au nouveau supercarburant 98, appelé à remplacer l'essence plombée.

Le **V du présent article** actualise, quant à lui, le taux de la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN), qui passe de 7,37 francs à 7,41 francs pour 1.000 kilowattheures.

Cette actualisation est réalisée en fonction de l'évolution prévue de l'indice des prix à la consommation hors tabac, soit + 0,5 %.

Après l'actualisation proposée, les taux de la TIPP et de la TICGN s'établiraient ainsi, à compter du 11 janvier 2000 :

EVOLUTION DES TAUX DE TIPP et de TICGN entre 1999 et 2000

Produits	Unité	TIPP ou TICGN 31.12.99	Variation		TIPP ou TICGN 11.01.2000
			en francs	en %	
Supercarburant additivé ARS	H1	415,60	2,08	0,50	417,68
Supercarburant sans p lomb	H1	384,62	0,00	0,00	384,62
Gazole	H1	248,18	7,00	2,80	255,18
Fioul domestique	H1	51,47	0,26	0,50	51,73
Fioul lourd HTS	100 kg	15,15	0,08	0,50	15,23
Fioul lourd HTS	100kg	10,96	0,05	0,50	11,01
G.P.L. carburant	100 kg	65,71	0,00	0,00	65,71
Butanes et propane liquéfiés carburant sous condition d'emploi	100 kg	25,86	0,00	0,00	25,86
Gaz comprimé carburant	100 m3	55,00	0,00	0,00	55,00
Essence d'aviation	H1	211,19	1,06	0,50	212,25
Carburéacteurs sous condition d'emploi	H1	14,69	0,07	0,50	14,76
Goudrons de houille	100 kg	7,99	0,04	0,50	8,03
White spirit combustible	H1	51,47	0,26	0,50	51,73
Pétrole lampant sous condition d'emploi	H1	51,47	0,26	0,50	51,73
Pétrole lampant et autres huiles moyennes	H1	248,18	7,00	2,80	255,18
Gaz naturel livré à l'utilisateur final	1000 kwh	7,37	0,04	0,50	7,41
EEG sous condition d'emploi	H1	43,75	0,00	0,00	43,75
EEG carburant	H1	210,95	0,00	0,00	210,95

Source : Direction générale des douanes et droits indirects

Le rendement budgétaire du présent article s'élève à 2,7 milliards de francs répartis de la manière suivante :

Incidence de l'article 22 du PLF 2000 par produit

(en millions de francs)

Produits	TIPP/TICGN	TVA	TOTAL
TIPP			
Supercarburant contenant un additif anti-récession de soupape (ARS)	99	20	119
Supercarburant sans plomb	-	-	-
Gazole	2 112	170	2 282
Fioul domestique	51	7	58
Autres	3		3
<i>Sous-total TIPP</i>	2 265	197	2 462
TICGN			
Gaz naturel	5		5
Total TIPP + TICGN	2 270	197	2 467
Suppression de l'exonération des fractions légères sous condition d'emploi	15	3	18
Complément de taxe sur le supercarburant comportant un additif anti-récession de soupape mis à la consommation au 4e trimestre 1999	182	38	220
Total	2 467	238	2 705

III. LES AUTRES DISPOSITIONS DU PRÉSENT ARTICLE

Dans ses autres dispositions, le présent article propose de procéder à une mise en conformité de la législation française avec le droit communautaire, et comporte un certain nombre d'adaptations techniques.

A. RENDRE COMPATIBLE LA LÉGISLATION FRANÇAISE AVEC LE DROIT COMMUNAUTAIRE

En premier lieu, la directive n° 92/81 CEE, dite directive « structure », du 19 octobre 1992 ne mentionne pas, dans son article 8, les produits de type essences comme pouvant bénéficier d'une fiscalité réduite en fonction de certains usages industriels ou commerciaux.

Or, la législation française exonère de TIPP les fractions légères en tant que produits sous conditions d'emploi. Il convient de préciser que les

fractions légères constituent des produits semi-élaborés utilisés comme matière première dans la pétrochimie, ou comme combustible dans la fabrication de gaz de synthèse riches en hydrogène.

L'exonération des fractions légères prévue par la législation française est donc contraire au droit communautaire.

Dès lors, l'« eurocompatibilité » du droit français est assurée par **le 6° du I du présent article**, qui abroge le régime fiscal des fractions légères sous condition d'emploi en supprimant les indices d'identification n° 8 et 14, tandis que **le 5° du I du présent article** prévoit que le tarif d'identification n° 6 (essences spéciales destinées à être utilisées comme carburants) inclura désormais les essences spéciales utilisées comme carburants mais aussi comme combustibles.

En second lieu, la directive n° 92/81 précitée n'autorise l'application que d'un seul taux réduit d'imposition pour les usages industriels et commerciaux du gazole.

Or, la législation française prévoit, en contradiction avec les normes communautaires, l'existence d'un fioul domestique n° 2 (indice d'identification n° 24 du tableau B du 1 de l'article 265 du code des douanes). En outre, ce produit n'est presque plus utilisé.

Le 8° du I du présent article propose donc de supprimer l'indice d'identification n° 24, et **le 7° du I du présent article** tend à supprimer les mots « n° 1 » à l'indice d'identification n° 20 relatif à l'actuel fioul domestique n° 1 : il n'existera donc plus qu'un seul fioul domestique bénéficiant d'un taux réduit d'imposition.

B. DES ADAPTATIONS DE CARACTÈRE TECHNIQUE

1. La nomenclature du tarif des douanes est modifiée

Le IX du présent article tend à substituer les mots « *Numéros du tarif des douanes* » aux expressions en vigueur « *Numéros de la nomenclature du système harmonisé* » ou « *code NC* » dans les tableaux B et C du 1 de l'article 265 du code des douanes et dans les tableaux des articles 265 *quinquies* et 266 *quater* du code des douanes.

Il s'agit, ensuite, de modifier la classification du GPL, qui n'était pas conforme aux principes du tarif des douanes.

En effet, le GPL est un mélange de propane et de butane : son classement devrait donc être opéré en fonction du pourcentage de l'un ou l'autre gaz. Or, ce n'est actuellement pas le cas, le GPL étant classé parmi les « *autres gaz liquéfiés* ». **Le 9° du I du présent article** propose de corriger cette erreur.

2. Les dispositions devenues sans objet sont supprimées

La législation française relative à la fiscalité des carburants est expurgée de plusieurs de ses dispositions devenues sans objet.

Le 10° du I du présent article propose de supprimer le b du 2 de l'article 265 du code des douanes qui dispose que « *la taxe intérieure de consommation est perçue sur la totalité des produits à usage de carburant ou combustible, y compris les produits d'addition* ».

Or, ces dispositions sont incompatibles avec le droit communautaire, transposé, en l'occurrence, à l'alinéa 3 de l'article 265 du code des douanes. En effet, elles laissent supposer que tout produit utilisé pour le chauffage est taxé comme le combustible auquel il se substitue, qu'il s'agisse ou non d'un hydrocarbure.

Le VII du présent article modifie les dispositions de l'article 265 *sexies* du code des douanes relatives aux seuils déclenchant le remboursement de TIPP ou de TICGN pour les exploitants de réseaux de transport public en commun de voyageurs ou pour les chauffeurs de taxis utilisant du GPL ou du GNV. Ces dispositions, en effet, sont devenues obsolètes, la loi de finances pour 1999 ayant fixé ces seuils, respectivement, à 40.000 litres et à 9.000 litres par véhicule et par an (au lieu de 12.000 et 6.500 litres).

3. Le dispositif de remboursement partiel de TIPP pour les transporteurs routiers est adapté

L'article 26 de la loi de finances pour 1999 a mis en place un dispositif de remboursement partiel aux transporteurs routiers de la TIPP sur le gazole, dont les modalités sont fixées par l'article 265 *septies* du code des douanes. Ce dispositif vise à rendre le plus neutre possible l'augmentation de la fiscalité du gazole.

Ainsi, peuvent obtenir, sur leur demande, un remboursement de la TIPP sur le gazole, les entreprises propriétaires ou, en leur lieu et place, les entreprises titulaires, soit d'un contrat de crédit-bail, soit d'un contrat de location de deux ans ou plus et comportant une faculté d'achat (article 284 *bis* A du code des douanes) :

- de véhicules routiers à moteur destinés au transport de marchandises et dont le poids total autorisé en charge est égal ou supérieur à 12 tonnes ;

- de véhicules tracteurs routiers dont le poids total roulant est égal ou supérieur à 12 tonnes.

Ce dispositif fait l'objet de quelques précisions, apportées par **le VI du présent article** :

- les mots « *la Communauté européenne* » remplacent ceux « *l'Union européenne* », les premiers étant d'usage courant dans le domaine économique (**A du VI du présent article**) ;

- la demande de remboursement pourra être adressée au plus tard dans les trois ans à partir du 12 janvier de l'année qui suit la période au cours de laquelle le remboursement est demandé (**A du VI du présent article**) ;

- **le B du VI du présent article** tend à supprimer l'exigence de faculté d'achat dans l'article 284 *bis* A du code des douanes : les entreprises de transport titulaires d'un contrat de location de plus de deux ans sans faculté d'achat pourraient ainsi bénéficier du remboursement partiel de TIPP.

4. Le seuil de recouvrement de la reprise de taxe sur les stocks de produits pétroliers en cas de modification des tarifs de la TIPP est relevé

L'article 266 *bis* du code des douanes prévoit que, en cas de relèvement de la TIPP, ce relèvement s'applique aux produits déclarés pour la consommation avant la date de changement du tarif existant en stock à cette date chez les importateurs, producteurs, raffineurs, négociants et distributeurs de produits pétroliers et assimilés, à l'exception des produits se trouvant dans les cuves des stations-service.

Les dispositions de cet article visent à éviter la spéculation.

Le même article précise que ce relèvement n'est pas recouvré lorsque son montant est inférieur à 100 francs.

Le IV du présent article propose de porter ce seuil de 100 francs à 500 francs.

IV. LA POSITION DE L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté le présent article, modifié sur trois points :

- elle a adopté à l'unanimité un amendement présenté par Mme Nicole Bricq, qui baisse de 210,90 francs à 196,95 francs le tarif applicable à un hectolitre d'émulsion d'eau dans du gazole destinée à être utilisée comme carburant, c'est-à-dire d' « aquazole », pour un coût de 19,5 millions de francs ;

- elle a également adopté un amendement de sa commission des finances, tendant à porter le tarif de la TIPP applicable à un hectolitre d'aquazole sous condition d'emploi de 43,75 francs à 40,85 francs, pour un coût de 500.000 francs ;

- enfin, elle a adopté un amendement rédactionnel présenté par son rapporteur général.

Le gouvernement a été favorable à l'adoption de ces amendements.

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

ARTICLE 22 bis (nouveau)

Relèvement de l'exonération de la taxe sur les véhicules de société pour les moteurs à bicarburation

Commentaire : le présent article tend à relever de 25 % à 50 % le taux de l'exonération de la taxe sur les véhicules de société pour les moteurs à bicarburation.

Le présent article a été introduit par l'Assemblée nationale, par un amendement présenté par M. Jacques Heuclin, Mme Nicole Bricq et M. Gilbert Gantier, avec un avis favorable du gouvernement.

Il vise à relever l'exonération de la taxe sur les véhicules de société (TVS) pour les véhicules équipés de moteur à bicarburation.

L'article 1010 du code général des impôts (CGI) soumet en effet les véhicules possédés ou utilisés par les sociétés à une taxe annuelle non déductible pour l'établissement de l'impôt sur les sociétés, dont le montant est fixé à :

- 6.800 francs pour les véhicules dont la puissance fiscale n'excède pas 7 CV ;
- 14.800 francs pour les autres véhicules.

Toutefois, l'article 1010 A du CGI, introduit par l'article 28 de la loi n°96-1236 du 30 décembre 1996 dite « loi sur l'air », prévoit d'exonérer totalement de cette taxe les véhicules monocarbures fonctionnant au moyen de l'énergie électrique, du gaz naturel véhicules (GNV) ou du gaz de pétrole liquéfié (GPL).

Il prévoit également, dans son deuxième alinéa, une exonération partielle, fixée au quart du montant de la taxe, dont bénéficient les véhicules de société bicarbures fonctionnant au moyen de supercarburants et de GPL.

Il convient de rappeler que c'est à l'initiative du Sénat qu'a été introduite la distinction entre, d'une part, une exonération totale pour les véhicules fonctionnant en monocarburation, et, d'autre part, une exonération partielle pour les véhicules fonctionnant en bicarburation.

Il s'agissait en effet d'introduire une plus grande neutralité de la fiscalité par rapport aux différentes technologies de propulsion susceptibles d'être employées.

Le présent article propose de relever de 25 % à 50 % l'exonération de TVS dont bénéficient les véhicules de société bicarburés.

Cette mesure est réellement incitative. En effet, votre commission, qui avait été saisie pour avis lors de l'examen de la loi sur l'air, avait même estimé qu'elle apparaissait comme « *la principale mesure fiscale* » du texte alors en discussion. Son incidence budgétaire est évaluée à 50 millions de francs pour 2000.

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

*ARTICLE 23***Alignement à 4,5 % du taux de la taxe forfaitaire sur les bijoux, objets d'art, de collection ou d'antiquité**

Commentaire : le présent article propose d'appliquer un taux unique de 4,5 % à toutes les ventes de bijoux, objets d'art, de collection ou d'antiquité, quel que soit le mode de vente.

I. LA SITUATION ACTUELLE

Les plus-values réalisées lors de la vente de bijoux et d'objets d'art, de collection ou d'antiquité sont soumises à un régime d'imposition particulier, institué par la loi n° 76-660 du 19 juillet 1976 portant imposition des plus-values et création d'une base forfaitaire sur les métaux précieux, les bijoux, les objets d'art, de collection ou d'antiquité.

Ainsi, la vente de bijoux, d'objets d'art, de collection ou d'antiquité est-elle soumise à une taxe forfaitaire, libératoire de l'impôt sur le revenu, proportionnelle au prix de vente, tenant lieu d'imposition sur les plus-values. Son régime est fixé aux articles 150 V *bis* et suivants du code général des impôts.

La taxe s'applique à la vente de bijoux, d'objets d'art, de collection ou d'antiquité¹ d'un montant supérieur à 20.000 francs. Lorsque ce montant est compris entre 20.000 francs et 30.000 francs, la base d'imposition est réduite d'un montant égal à la différence entre 30.000 francs et ledit montant. Au-delà de 30.000 francs, l'imposition intervient dès le premier franc.

Lorsque l'objet considéré fait l'objet d'une **vente privée**, en France ou dans un Etat membre de l'Union européenne, le taux de la taxe est de **7 %**, mais de **4,5 % pour les ventes publiques** réalisées en France ou dans un Etat membre de l'Union européenne.

¹ *D'une manière générale, le point de savoir si un bien constitue un objet de collection est une question de fait qui est appréciée par l'administration au cas par cas, sous le contrôle du juge de l'impôt. A cet égard, divers éléments peuvent être pris en considération : l'ancienneté, la rareté, l'importance de son prix qui doit excéder sensiblement la valeur du même bien destiné à un usage courant, l'arrêt de la fabrication du bien, la provenance ou la destination, l'intérêt historique qu'il présente, le fait qu'il ait appartenu à un personnage célèbre...La qualification d'objet de collection découle de l'application d'un ou plusieurs des critères ainsi définis.*

Il s'y ajoute, depuis le 1^{er} février 1996, 0,5 point de contribution au remboursement de la dette sociale (CRDS), lorsque le vendeur est domicilié en France.

Le vendeur est exonéré de la taxe si la vente est faite à un musée national, à un musée classé ou contrôlé par l'Etat ou une collectivité locale, ainsi qu'à la Bibliothèque nationale, à une autre bibliothèque de l'Etat ou à une bibliothèque d'une autre collectivité publique.

Il en est de même si la vente est faite, à compter du 15 octobre 1993, à un service d'archives de l'Etat, d'une collectivité locale ou d'une autre collectivité publique.

La taxe est supportée par le vendeur particulier, mais la responsabilité du versement incombe à l'intermédiaire, marchand ou commissaire-priseur, ainsi qu'à l'exportateur en cas d'exportation.

N'y sont pas assujettis les professionnels, les entreprises et les non-résidents.

Le produit de cette taxe s'est élevé à 143 millions de francs en 1998.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ PAR LE GOUVERNEMENT

Le présent article propose d'appliquer un **taux unique de 4,5 %** à toutes les ventes portant sur les bijoux, objets d'art, de collection ou d'antiquité, quel que soit le mode de vente.

Les plus-values réalisées à l'occasion de la vente privée et de l'exportation de ces biens seraient donc imposées à un taux de 4,5 %, soit au taux actuellement applicable lors d'enchères publiques.

Cette mesure engendrerait un coût de 10 millions de francs.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION

Votre commission est favorable à ce dispositif, qui constitue une mesure de simplification tout en mettant un terme à la discrimination entre ventes publiques et ventes privées.

Le dispositif proposé va dans le sens des préconisations de notre collègue Yann Gaillard, rapporteur spécial des crédits de la culture, figurant dans son rapport « *Marché de l'art : les chances de la France*¹ ».

Il estimait en effet que l'alignement du taux payé par les galeries sur celui payable en ventes publiques est nécessaire, car « *il n'y a pas de raison de conserver une discrimination dès lors que la galerie exerce son activité dans des conditions vérifiables par l'administration fiscale* ».

Il considérait, par ailleurs, que « *la France est à cet égard, et pour une fois, dans une situation relativement favorable* ».

Il considérait qu'il serait utile d'aller plus loin, et de procéder à l'actualisation du seuil de la taxe de 20.000 francs à 60.000 francs, puisque ce seuil n'a pas été modifié depuis son instauration en 1976, et que son relèvement permettrait de ne pas entraver les petites opérations et d'en simplifier le recouvrement.

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

¹ *Sénat, n° 330, 1998-1999.*

*ARTICLE 24***Taxe sur les installations nucléaires de base**

Commentaire : le présent article propose de refondre et de simplifier le système des redevances sur les installations nucléaires de base en supprimant les taxes liées aux actes de procédures. Les taux sont revus à la hausse afin de tenir compte, notamment des coûts que représentent, pour le budget de l'Etat, le changement de statut de l'Institut de protection et de sûreté nucléaire (IPSN). Le produit de ces taxes sera désormais retracé comme recette du budget général de l'Etat, pour un montant estimé de 829 millions de francs.

I. RAPPEL DU DROIT EXISTANT

La création et l'exploitation des installations nucléaires de base (INB) sont soumises à un régime d'autorisation et de surveillance défini par les décrets n° 63-1228 du 11 décembre 1963 et du 27 mars 1973.

En 1975, un service de contrôle des installations nucléaires a été créé, sous l'autorité du ministère de l'industrie et de la recherche, afin de relayer le Commissariat à l'énergie atomique chargé jusqu'alors d'assurer les analyses de sûreté, responsabilité pour laquelle son impartialité était légitimement mise en cause.

En vue du financement des dépenses correspondantes, la loi de finances rectificative pour 1975 n° 75-1242 du 27 décembre 1975 a assujéti les exploitants des installations nucléaires de base au paiement de redevances dont le produit est chaque année rattaché au budget de l'industrie par voie de fonds de concours.

Le barème desdites redevances fixé par la loi du 27 décembre 1975 a depuis été modifié à plusieurs reprises, mais les faits générateurs de l'imposition restent les mêmes, à savoir :

- le dépôt de la demande d'autorisation de création ;
- la publication du décret d'autorisation ;
- la mise en exploitation de l'installation.

La redevance forfaitaire due pour chacun de ces motifs est parfois complétée par une redevance proportionnelle à la puissance thermique installée. En outre, une redevance est due par année civile à compter de l'année suivant l'année de mise en exploitation.

Le barème des redevances a notamment été modifié par l'article 123 de la loi de finances pour 1984, par l'article 121 de la loi de finances pour 1985 et par l'article 30 de la loi de finances rectificative pour 1987. Ce dernier article a en outre introduit un abattement de 80 % pour les installations qui sont arrêtées définitivement.

A l'heure actuelle, le produit de ces taxes (587 millions de francs en 1998) reste rattaché au budget de l'industrie par voie de fonds de concours, afin de financer le fonctionnement de la Direction de la sûreté des installations nucléaires (DSIN), ce qui n'est pas totalement conforme à l'orthodoxie budgétaire.

En effet, si l'on peut admettre que la tarification des actes de procédure prévue par le barème des redevances relève de la « rémunération des services rendus par l'Etat » au sens des articles 3 et 5 de l'ordonnance organique de 1959, cette interprétation prête à critique pour les redevances dues annuellement par les exploitants au seul titre de leur existence. De telles redevances sont sans proportion avec les actes administratifs de contrôle et de sûreté.

Le présent article met fin à cette irrégularité.

II. LES DISPOSITIONS DU PRÉSENT ARTICLE

Le présent article propose, en premier lieu, de remplacer les redevances instituées en 1975 par une taxe annuelle sur les installations nucléaires de base. Il prévoit par ailleurs de substituer aux tarifs fixés en 1975 une nouvelle grille de tarifs ne comprenant plus de redevances liées aux actes de procédures. Il prévoit enfin de porter les taux à la hausse afin de tenir compte, notamment, des coûts que représentent, pour le budget de l'Etat, le changement de statut de l'IPSN, transformé en établissement public administratif indépendant du CEA, ainsi que la dotation accordée à l'Office de protection contre les rayonnements ionisants (OPRI).

A. LE RELÈVEMENT DU BARÈME DE LA TAXE

Le montant de la taxe à laquelle seraient assujetties les INB serait déterminé par le **produit d'une imposition forfaitaire et d'un coefficient multiplicateur**. Les impositions forfaitaires sont comprises entre 160.000 francs (pour les installations destinées à l'entreposage temporaire de substances radioactives) et 14 millions de francs (pour les installations destinées au stockage définitif de substances radioactives).

A titre d'exemple, les réacteurs de production d'énergie seraient soumis à une imposition forfaitaire de 4 millions de francs multipliée par un coefficient multiplicateur compris entre 1 et 4.

Toutefois, le présent article renvoie à un décret en Conseil d'Etat le soin de fixer les coefficients multiplicateurs. En conséquence de quoi il est pour l'instant impossible d'évaluer le surcroît d'imposition exact induit par ce dispositif pour chaque INB.

Selon les informations recueillies par votre rapporteur général, la nouvelle grille tarifaire se traduirait par une **augmentation assez significative de la charge pesant sur les exploitants d'installations nucléaires**.

Ainsi, le gouvernement escompte une recette de **829 millions de francs** en 2000 au titre du produit de cette taxe, ce qui représenterait une augmentation près de 44 % par rapport au rendement actuel des redevances (587 millions de francs en 1998).

A titre d'exemple, en appliquant les coefficients minimum et maximum indiqués dans le tableau, la charge fiscale qu'aurait à acquitter le Commissariat à l'énergie atomique (CEA) à compter du 1^{er} janvier 2000 serait comprise entre 38 et 126,6 millions de francs, par rapport à une charge actuelle de 25,2 millions de francs. Le **complément de charge** que devrait supporter le budget du CEA s'élèverait ainsi au minimum à **12,8 millions de francs** mais pourrait atteindre plus de 100 millions de francs, sans que le budget de l'organisme public pour 2000 prévoie le financement d'une telle charge supplémentaire.

Electricité de France, qui a acquitté un montant de 407,83 millions de francs en 1999 au titre des redevances, verrait sa charge fiscale multipliée par 2,7 si la fourchette haute des coefficients avait la faveur du gouvernement.

B. LA SUPPRESSION DE L'ABATTEMENT POUR LES INSTALLATIONS ARRÊTÉES

Par ailleurs, **depuis la loi de finances rectificative pour 1987, les installations dont la mise à l'arrêt définitif était validée par les autorités de sûreté, bénéficiaient d'un abattement de 80 % sur le montant des redevances dues à compter de l'année suivant l'arrêt définitif de ces installations.** Cet abattement était justifié par le fait que l'arrêt d'une installation entraîne une diminution de l'importance des moyens mis en œuvre pour le contrôle de l'installation, contrôle que la taxe sur les INB a vocation à financer. **Or, cet abattement est supprimé par le présent article qui prévoit que la taxe est due jusqu'à la radiation de l'installation de la liste des INB.**

On observera à cet égard que la radiation de la liste des INB ne se confond pas avec la mise à l'arrêt définitif de l'installation mais intervient plusieurs années après, lorsque les quantités de substances radioactives contenues à l'intérieur de l'installation sont inférieures aux seuils requis pour donner à celle-ci la qualification juridique d'INB.

Cette suppression traduit la volonté du gouvernement d'encourager les exploitants d'installations nucléaires arrêtées à engager rapidement des travaux de démantèlement de ces installations. En effet, le démantèlement effectif des installations aurait pour conséquence de les faire passer dans la catégorie des « installations destinées à l'entreposage temporaire de substances radioactives », soumise à une taxation plus modeste dans le nouveau barème (imposition forfaitaire de 160.000 francs contre 4 millions de francs pour les réacteurs de production d'énergie ou 1,7 million de francs pour les autres réacteurs nucléaires, ce barème étant ensuite multiplié par un coefficient).

Toutefois, en conséquence de cette suppression, **la nouvelle redevance frapperait de façon aveugle les installations, qu'elles soient en activité ou pas.** Si cette suppression correspond bien à la volonté de simplification, à la nature fiscale réaffirmée du prélèvement et au caractère incitatif du nouveau barème, elle ne prend pas en compte la réalité économique selon laquelle les installations arrêtées ne sont pas productives.

C. LA TRANSFORMATION DES REDEVANCES EN TAXES DONT LE PRODUIT EST RATTACHÉ AU BUDGET GÉNÉRAL

Enfin, il convient de souligner, pour s'en féliciter, qu'il est mis fin à la procédure de rattachement par voie de fonds de concours de la recette correspondant à la nouvelle taxe sur les INB, compte tenu du caractère fiscal affirmé de ce prélèvement.

Parallèlement, le présent projet de loi de finances procède à la **budgetisation** sur le chapitre 57-13 (études) du budget de l'économie, des finances et de l'industrie, des crédits correspondants à la mission de contrôle des installations nucléaires assumée par la direction de la sûreté des installations nucléaires (DSIN), pour un montant programmé de 497,5 millions de francs en 2000.

D. DES MODALITÉS DE RECOUVREMENT ET DE CONTENTIEUX INCHANGÉES

Il est proposé par ailleurs que le recouvrement et le contentieux de la taxe soient suivis par les comptables du Trésor selon les modalités fixées aux articles 80 à 95 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique, dans leur rédaction en vigueur à la date de promulgation de la présente loi.

Selon le rapport de M. Didier Migaud, le gouvernement montrerait par cette disposition sa volonté de « *modifier le moins possible un système de recouvrement qui a fait ses preuves* ». En l'occurrence, l'encaissement des redevances sur les INB a jusqu'à présent été assuré par la régie de recettes instituée auprès de l'administration centrale du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie. Toujours selon le rapport de Didier Migaud, il importe pour le gouvernement « *que le ministre chargé de l'industrie, compte tenu des compétences particulières requises, puisse rester ordonnateur de la recette et que la recette soit encaissée comme c'est le cas actuellement, par la régie de recettes instituée auprès de la direction du personnel, de la modernisation et de l'administration (DPMA) du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie. Or, il apparaît que la référence aux modalités de recouvrement des contributions directes, où l'ordonnateur est le directeur des services fiscaux, était incompatible avec la pérennisation du système actuellement en vigueur* ».

III. OBSERVATIONS DE VOTRE COMMISSION

Le présent article, qui n'a fait l'objet d'aucun amendement à l'Assemblée nationale, s'avère beaucoup plus pernicieux qu'une simple lecture pourrait le laisser penser. **Le gouvernement semble camoufler derrière une volonté de simplification du barème de la taxe sur les institutions nucléaires de base, une mesure destinée à accroître assez lourdement le rendement de cet impôt.**

En effet, les taux proposés pour la taxe sur les installations nucléaires de base conduiraient, en première analyse et bien que les coefficients multiplicateurs ne soient pas précisés, à accroître d'au moins 44 % la charge fiscale pesant sur les exploitants de ces installations.

En outre, la taxe frapperait « aveuglément » toutes les installations nucléaires de base sans faire le départ entre celles qui fonctionnent et celles qui sont mises à l'arrêt, comme c'était le cas jusqu'à présent et depuis 1987 grâce à un abattement de 80 % accordé aux installations arrêtées définitivement.

Votre commission vous proposera en conséquence de rétablir un abattement de 80 % pour les installations arrêtées.

Par ailleurs, le présent dispositif ne pourrait faire l'objet d'une appréciation complète de la part du législateur que si les coefficients multiplicateurs permettant de déterminer la charge fiscale définitive qui pèsera sur les opérateurs lui étaient fournis. Or, en dépit de ses demandes réitérées, votre rapporteur général n'a toujours pas obtenu transmission du projet de décret d'application du présent article. Il est possible de considérer que tant que le Parlement n'aura pas obtenu communication de ce document, il ne sera pas suffisamment informé pour se prononcer sur la disposition proposée.

Plus encore, votre rapporteur général considère que **s'il renvoyait à un décret en Conseil d'Etat le soin de déterminer les coefficients multiplicateurs, le Parlement n'épuiserait pas l'étendue de son pouvoir législatif**. L'article 34 de la Constitution du 4 octobre 1958 dispose en effet que « *la loi fixe les règles concernant l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures* ». Cet argument avait d'ailleurs conduit l'Assemblée nationale en 1975 à transposer dans l'article 17 de la loi de finances rectificative pour 1975 des dispositions qui figuraient initialement dans le texte du projet de décret d'application de cette loi.

S'il estime que le principe d'une telle délégation partielle du pouvoir du Parlement n'est pas inconstitutionnel « *dans la mesure où la latitude laissée au pouvoir réglementaire est strictement encadrée* », M. Didier Migaud, rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale, se demande dans son rapport consacré au présent projet de loi, « *si l'amélioration de la lisibilité de la loi ne s'accompagnera pas d'une dégradation de la lisibilité de l'ordre juridique global. Le partage des compétences entre loi et règlement conduira, si le présent article est adopté par le Parlement, à une dispersion entre deux textes différents, de portée juridique différente, des éléments constitutifs du barème.* »

Il rappelle en outre que l'intention du législateur n'est pas d'autoriser l'administration, par le jeu des coefficients multiplicateurs, à revaloriser périodiquement le barème de la taxe sur les INB.

Compte tenu de ce risque qui n'est pas que théorique, votre rapporteur général serait favorable à une transposition dans la loi des coefficients multiplicateurs contenus dans le décret en Conseil d'Etat en préparation, si ces coefficients s'avèrent raisonnables au regard de la charge fiscale pesant actuellement sur les exploitants d'installations nucléaires. Il considère que l'argument relatif à la simplification de la loi que le présent dispositif permettrait doit être relativisé. Que représente en effet un tableau de deux pages au regard des 1.500 pages du code général des impôts ? En conséquence, il se réserve la possibilité de proposer à la commission des finances un nouvel amendement lorsque le gouvernement lui aura transmis, comme il s'est engagé à le faire, l'avant projet de décret.

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

ARTICLE 24 bis (nouveau)

Suppression de la déductibilité du résultat imposable des pénalités de recouvrement sanctionnant le versement tardif des impôts

Commentaire : le présent article vise à supprimer la déductibilité du résultat imposable des pénalités de recouvrement sanctionnant le versement tardif des impôts.

I. LE DISPOSITIF ACTUEL DES PÉNALITÉS

Conformément à l'article 2 de la loi n° 87-502 du 8 juillet 1987 modifiant les procédures fiscales et douanières¹, les pénalités de recouvrement ne constituent pas des sanctions, mais des pénalités destinées à compenser le préjudice financier subi par le Trésor du fait de l'encaissement tardif de l'impôt. Ces pénalités s'appliquent en cas de paiement tardif de tout impôt pour les contribuables ayant déposé leurs déclarations dans les délais légaux mais ayant payé l'impôt avec retard.

Les pénalités varient selon que le recouvrement est confié à la direction générale des impôts ou à la direction de la comptabilité publique.

A l'exception de la taxe sur les salaires², tout retard dans le paiement des impôts dont le recouvrement incombe aux comptables du Trésor entraîne l'application d'une majoration de droit de 10 %. Cette majoration s'applique notamment à l'impôt sur le revenu, à l'impôt sur les sociétés, aux impôts directs locaux, à la taxe professionnelle.

Le paiement tardif de toute somme recouvrée par les comptables de la direction générale des impôts donne lieu, en sus de l'intérêt de retard de 0,75 % par mois, au versement d'une majoration de 5 % du montant des sommes dont le paiement a été différé. Il s'agit essentiellement de la TVA, des droits d'enregistrement et de la taxe sur la publicité foncière, des droits de

¹ Cet article dispose que « le défaut ou l'insuffisance dans le paiement ou le versement tardif de l'un des impôts, droits, taxes redevances ou sommes établis ou recouvrés par la direction générale des impôts donne lieu au versement d'un intérêt de retard qui est dû indépendamment de toutes sanctions ».

² Le paiement tardif de la taxe sur les salaires donne lieu au versement de l'intérêt de retard de 0,75 % par mois et de la majoration de 5 %.

timbre, de la taxe d'apprentissage ainsi que de la retenue à la source due par les auteurs, artistes et sportifs domiciliés fiscalement en France.

Les pénalités de retard sont déductibles lorsqu'elles portent sur des impôts eux-mêmes déductibles. Ainsi, la majoration de 5 % sur la TVA est déductible du résultat imposable.

En effet, les pénalités encourues dans l'exercice d'une activité professionnelle constituent des charges qui, conformément au 1° du 1 de l'article 39 du code général des impôts, sont déductibles.

Les pénalités de recouvrement diffèrent des pénalités d'assiette, qui s'appliquent afin de sanctionner l'éventuel comportement délictueux du contribuable et visent à réprimer les infractions constituées par les insuffisances, les dissimulations et les inexactitudes qui affectent la base ou les éléments d'imposition.

En application du 2 de l'article 39 du code général des impôts, les pénalités de toute nature relatives à l'assiette des impôts, contributions et taxes ne sont pas admises en déduction des bénéfices soumis à l'impôt.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté un amendement proposé par notre collègue Jean-Pierre Brard qui vise à supprimer la déductibilité du résultat imposable des pénalités de recouvrement sanctionnant le versement tardif des impôts.

En effet, ce dernier avait relevé dans son rapport d'information sur la fraude fiscale¹ que le régime des pénalités différait s'il concernait l'assiette ou le recouvrement.

Il estimait que *« ces différences de traitement n'apparaissent pas justifiées, et sont de nature à introduire la confusion dans l'esprit du contribuable. Il convient donc d'unifier ce régime et de prévoir la non-déductibilité de l'ensemble des pénalités fiscales »*.

Le gain attendu de cette mesure est de 150 millions de francs.

¹ M. Jean-Pierre Brard, « La lutte contre la fraude et l'évasion fiscales : retrouver l'égalité devant l'impôt », rapport d'information n° 1802, XIe législature, pages 329 et 330.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur ne peut accepter cette mesure qui dénature les pénalités de recouvrement en tendant à les assimiler à des pénalités d'assiette.

Or, comme il l'a été rappelé précédemment, dans le cas d'infractions qui se produisent au stade du recouvrement, les pénalités ont pour objet de compenser un préjudice financier lié au paiement tardif de l'impôt alors que dans le cas d'infractions relatives à l'assiette de l'impôt dans la mesure, il s'agit de sanctionner un comportement délictueux.

Décision de la commission : votre commission vous propose de supprimer cet article.

*ARTICLE 24 ter (nouveau)***Comptabilisation des stocks de spiritueux**

Commentaire : le présent article permet, en réponse à la crise qui touche actuellement le cognac, aux viticulteurs soumis au régime simplifié d'imposition de comptabiliser leurs stocks de spiritueux au prix de revient effectif et de les autoriser à constituer des provisions pour dépréciation de ces stocks.

I. LA SITUATION ACTUELLE***A. UNE CRISE SANS PRÉCÉDENT POUR LES PRODUCTEURS DE COGNAC***

Le secteur du cognac connaît des excédents de production chroniques. Entre 1951 et 1976, la surface du vignoble a doublé pour atteindre 110.000 hectares. La superficie actuelle est de 80.000 hectares mais l'augmentation des rendements a maintenu des niveaux de production élevés.

Le cognac se vend à 95 % à l'exportation et représente 70 % des exportations françaises de spiritueux. La diminution de la demande à l'exportation, accentuée par la crise asiatique, pose donc de sérieuses difficultés aux producteurs.

En novembre 1998, un « plan cognac » a été mis en place par le ministère de l'agriculture et de la pêche pour près de 90 millions de francs. Il comportait deux volets, un volet structurel pour remédier aux excédents de production qui pèsent sur le marché et un volet conjoncturel pour venir en aide aux producteurs en difficultés. Le volet structurel prévoyait notamment la promotion du cognac sur de nouveaux marchés, la reconversion du vignoble vers la production de vins de pays de Charentes, l'arrachage des vignes, des départs en préretraite et des encouragements à la distillation préventive. Le volet conjoncturel prévoyait des taux d'intérêts de prêts à taux bonifiés à court terme et à moyen terme et un report de cotisations sociales de la Mutualité sociale agricole (MSA).

Les résultats de ce plan sont plus que mitigés : la restructuration du vignoble est insuffisante. La « crise du cognac » n'est donc pas terminée.

B. LE DISPOSITIF ACTUEL DE COMPTABILISATION DES STOCKS DE SPIRITUEUX

La comptabilisation des stocks varie selon le régime d'imposition sur le revenu auquel est soumis l'agriculteur.

- s'il est imposé au régime du bénéfice **réel normal**¹, ses stocks seront évalués au **prix de revient**² ; dans ce cas, si le prix de revient vient à dépasser le cours du produit, et donc si la valeur inscrite au bilan des stocks dépasse leur valeur marchande, l'agriculteur peut passer dans ses écritures comptables des **provisions pour perte latente**.

- s'il est imposé au réel **simplifié**³, cette évaluation se fera de façon forfaitaire par rapport au **cours du 31 décembre** décoté de 30 % ; dans cette configuration, la baisse du cours du produit entraîne donc une érosion de la valeur des stocks, **sans possibilité de passer des provisions** au bilan ; symétriquement, l'augmentation de la valeur des stocks par augmentation des cours entraîne une imposition sur un profit latent, alors que l'agriculteur ne dispose pas des liquidités correspondantes.

Il existe également un régime spécifique de comptabilisation des **stocks dits à rotation lente**, c'est à dire qui sont détenus plus d'une année. Leur valeur peut être bloquée à la clôture du premier exercice qui suit la constitution des stocks. Cette règle, qui doit résulter d'une option expresse, permet de reporter leur imposition au moment de la vente.

¹ Ce régime s'applique de plein droit aux exploitants dont la moyenne des recettes annuelles calculées sur deux années consécutives dépasse 180.000 francs. Des possibilités d'option sont également prévues.

² Articles 38 nonies et 38 decies de l'annexe III du code général des impôts applicables aux entreprises industrielles et commerciales.

³ Ce régime s'applique de plein droit aux exploitants dont la moyenne des recettes annuelles calculées sur deux années consécutives ne dépasse pas 180.000 francs. Des possibilités d'option sont également prévues. L'une des principales caractéristiques du réel simplifié par rapport au réel normal est l'évaluation des stocks qui se fait selon une méthode forfaitaire à partir du cours du jour.

II. UN DISPOSITIF CIRCONSTANCIEL POUR VENIR EN AIDE AUX PRODUCTEURS DE COGNAC

A. LA PROPOSITION DE L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'article introduit à l'Assemblée nationale par notre collègue Marie-Line Reynaud, propose :

- de permettre aux viticulteurs soumis au régime du réel simplifié de choisir de comptabiliser leurs stocks **soit au prix de revient soit au cours du jour** si ce cours est inférieur au prix de revient ;
- de permettre, dans le cas d'une comptabilisation au prix de revient, de **passer des provisions**.

Cette option serait réservée aux viticulteurs détenant des stocks de spiritueux¹. Il s'agirait d'une **option annuelle qui pourrait être exercée dès 2000** : le viticulteur pourra ensuite librement changer de méthode de comptabilisation de ses stocks mais devra assumer les conséquences fiscales de ces modifications.

B. L'APPRÉCIATION DE LA COMMISSION DES FINANCES

Cette solution offrira un **élément de souplesse** supplémentaire aux viticulteurs et dans le cas particulier des producteurs de cognac, elle permettra une amélioration de la situation de la trésorerie. En outre, elle existe déjà dans des modalités comparables en matière de bénéfices industriels et commerciaux. Elle nécessitera de la part du viticulteur la tenue d'une **comptabilité analytique détaillée** afin de déterminer le prix de revient réel de ses produits : elle rend donc moins simple le « réel simplifié ».

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

¹ *Seraient notamment concernés, outre le cognac : l'armagnac, le rhum, le calvados, le Pineau des Charentes, etc.*

ARTICLE 24 quater (nouveau)

Exonération de droits de mutation à titre gratuit des dons et legs faits aux associations de protection de l'environnement et des animaux

Commentaire : le présent article propose d'exonérer de droits de mutation à titre gratuit les dons et legs faits au profit d'associations ou fondations reconnues d'utilité publique dont les ressources sont affectées à la défense de l'environnement naturel ou à la protection des animaux.

En vertu de l'article 11 de la loi du 1^{er} juillet 1901, les établissements reconnus d'utilité publique ont **la capacité juridique à recevoir des dons et legs**. L'article 910 du code civil prévoit qu'ils doivent toutefois **y être autorisés** par un arrêté du préfet du département où est le siège de l'établissement ou un décret en Conseil d'Etat en cas d'opposition des héritiers.

L'article 795 du code général des impôts prévoit certains cas dans lesquels les dons et legs faits à des établissements reconnus d'utilité publique sont exonérés de droits de mutation à titre gratuit, en raison soit de l'objet de l'association, soit de la nature des biens transmis. Ainsi, les dons ou legs faits aux établissements d'utilité publique « *dont les ressources sont exclusivement affectées à des oeuvres scientifiques, culturelles ou artistiques à caractère désintéressé* »¹ et à ceux dont « *dont les ressources sont affectées à des oeuvres d'assistance* »² sont exonérés de droits de mutation à titre gratuit.

Dans tous les cas non prévus à l'article 795 du code général des impôts, les dons et legs aux établissements reconnus d'utilité publique sont taxés selon le même régime que les dons entre frères et soeurs : 35 % en-dessous de 150.000 francs et 45 % au-delà³. Lorsque les associations ou fondations ne sont pas reconnues d'utilité publique, les dons et legs qu'elles reçoivent sont taxés à 60 %. Ces taux sont relativement dissuasifs pour les donateurs.

Alors que le champ actuel de l'exonération est relativement large, les associations et fondations de protection de l'environnement naturel et des

¹ 2° de l'article 795 du code général des impôts.

² 4° de l'article 795 du code général des impôts.

³ Article 777 du code général des impôts.

animaux n'en font pas partie, comme l'a confirmé la jurisprudence du Conseil d'Etat¹.

L'Assemblée nationale a donc proposé, à l'initiative notamment de M. Yves Cochet, **d'étendre l'exonération** prévue à l'article 795 du code général des impôts **aux dons et legs** faits aux établissements reconnus d'utilité publique « *dont les ressources sont affectées à la défense de l'environnement naturel ou à la protection des animaux* ».

Sont actuellement reconnues d'utilité publique au titre de la protection de l'environnement naturel, 10 fondations et 36 associations, soit 46 établissements. S'agissant de la protection des animaux, 6 fondations et 48 associations, soit 54 établissements, bénéficient actuellement d'une reconnaissance d'utilité publique. L'exonération prévue entraînerait une perte de recettes pour le budget de l'Etat de l'ordre de **40 millions de francs**.

Un tel dispositif doit continuer à encourager des actions ayant un réel caractère d'utilité sociale.

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

¹ Arrêt du 18 juin 1937, Ligne française pour la protection du cheval.

*ARTICLE 24 quinquies (nouveau)***Dépôt d'un rapport d'information**

Commentaire : le présent article demande au gouvernement de déposer sur le bureau de chaque assemblée parlementaire avant le 15 juin 2000 un rapport comportant trois volets : le premier sur les pertes de recettes publiques résultant de la concurrence fiscale internationale ; le deuxième sur l'incidence pour les finances publiques d'une taxe sur les mouvements de capitaux ; le troisième sur le programme d'action de la présidence française de l'Union européenne relatif à la régulation internationale des mouvements de capitaux, à la lutte contre la spéculation financière et à la définition de nouvelles modalités de lutte contre la concurrence fiscale dommageable.

Cet article qui a été adopté par l'Assemblée nationale à la suite de la présentation d'un amendement du rapporteur général et du président de la commission des finances a été discuté dans le cadre de l'examen d'une série d'amendement inspirés des travaux de M. James Tobin visant à instaurer une taxation assise sur les mouvements internationaux de capitaux.

Le rapport qui est demandé porte sur des sujets très importants que la commission des finances du Sénat a pris à bras le corps qu'il s'agisse de la concurrence fiscale ou de la régulation financière et monétaire internationale.

Le premier d'entre eux a fait l'objet d'un premier rapport de votre commission des finances¹. Le second est traité par un groupe de travail constitué au sein de la commission des finances et devrait donner lieu à un rapport dans les tout prochains mois.

Les préoccupations de l'Assemblée nationale, et son désir de disposer d'un rapport gouvernemental sont bien légitimes et un tel rapport contribuerait sans doute à nos propres travaux.

¹ « *La concurrence fiscale en Europe : une contribution au débat* », n° 483 (1998-1999).

Le gouvernement a fait bon accueil à la demande de l'Assemblée nationale dont la rédaction pourrait sans doute être améliorée sur tel ou tel point. Il est recommandable dans la mesure où la prescription adoptée par l'Assemblée nationale est indépendante de toute disposition fiscale précise d'examiner le dispositif de cet article en seconde partie du projet de loi de finances.

Décision de la commission : votre commission vous propose de supprimer cet article.

*ARTICLE 24 sexies (nouveau)***Relèvement des tarifs de la taxe sur les véhicules des sociétés**

Commentaire : issu d'un amendement du groupe communiste de l'Assemblée nationale, le présent article propose de porter de 6.800 à 7.400 francs le tarif de la taxe pesant sur les véhicules des sociétés dont la puissance fiscale est inférieure ou égale à 7 CV, et de 14.800 à 16.000 francs celui des autres véhicules. Ce durcissement du barème - qui devrait rapporter un surcroît de recettes de 300 millions de francs - intervient alors qu'un arrêt récent de la Cour de cassation interprète restrictivement le champ des véhicules exonérés de cette taxe.

La taxe sur les véhicules des sociétés est une taxe lourde, dont le durcissement du barème intervient en même temps qu'une limitation jurisprudentielle du champ des véhicules exonérés

I. UNE TAXE LOURDE ET NON DÉDUCTIBLE POUR LES SOCIÉTÉS SOUMISES À L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

Outre la vignette, les sociétés doivent acquitter, au titre des voitures de tourisme qu'elles possèdent ou utilisent, une taxe spéciale dont le montant n'est actuellement pas négligeable :

- 6.800 francs pour les véhicules de 7 CV et moins ;
- 14.800 francs pour les autres véhicules.

Toutes les sociétés y sont soumises, quelle que soit leur forme, leur objet et leur régime fiscal. De même, les établissements ou organismes publics à caractère industriel ou commercial (EDF, GDF, Charbonnages de France, caisses d'épargne) y sont assujettis. En revanche, ne sont pas soumis à la taxe les associations régies par la loi de 1901 et les organismes sans but lucratif non constitués sous la forme d'une société, tels que les syndicats.

Codifiée à l'article 1010 du code général des impôts, la taxe sur les voitures des sociétés frappe les voitures immatriculées dans la catégorie des voitures particulières (VP sur la carte grise). Sont ainsi visées les voitures de tourisme, y compris les voitures dites commerciales comme les canadiennes ou les breaks.

Y échappent en revanche les **véhicules utilitaires, notamment les voitures dites de sociétés** ainsi que les voitures de plus de dix ans d'âge et les véhicules dits « propres » (véhicules qui fonctionnent exclusivement au moyen de l'énergie électrique, du gaz naturel véhicules ou du gaz de pétrole liquéfié). Cette exonération est toutefois limitée au quart du montant de la taxe pour ceux fonctionnant alternativement au moyen de supercarburants et de gaz de pétrole liquéfié (article 1010 A du CGI).

La taxe est due à raison des véhicules dont la société est propriétaire ou locataire (à condition que la location soit supérieure à 30 jours consécutifs), mais également à raison des **véhicules dont elle a la disposition** même si la voiture est immatriculée au nom d'un associé ou d'un membre du personnel et à condition que la société prenne significativement en charge les frais afférents à ces véhicules (voir infra).

La taxe est payée une fois par an au vu d'une déclaration à souscrire entre le 1^{er} octobre et le 30 novembre. Le décompte de la taxe se fait par trimestres civils, en fonction du nombre et de la puissance fiscale des véhicules possédés ou utilisés.

Son rendement, non négligeable, a évolué comme suit depuis 1997 :

	<i>(en millions de francs)</i>			
	1997	1998	1999	2000
Evaluations initiales	2 620	3 230	3 500	3 500
Evaluations révisées	2 700	3 440	3 450	

On observera que **le produit de la taxe sur les véhicules des sociétés a augmenté de 27 % entre 1997 et 1999**, en raison, notamment, de la hausse des tarifs survenue à compter du 1^{er} octobre 1997 (voir infra).

Rappelons enfin que cette taxe constitue une charge déductible dans les sociétés relevant de l'impôt sur le revenu mais non dans celles qui relèvent de l'impôt sur les sociétés.

II. UN DURCISSEMENT DU BARÈME POUR LA SECONDE FOIS EN DEUX ANS

La hausse des tarifs de la taxe sur les véhicules des sociétés proposée par le présent article est la seconde en deux ans.

A. APRÈS UNE HAUSSE DE 15 % EN 1997...

Il convient en effet de rappeler que l'article 31 de la loi de finances pour 1998 avait déjà relevé significativement le barème de cette taxe pour les impositions ouvertes à compter du 1^{er} octobre 1997, portant son montant de 5.880 à 6.800 francs pour les véhicules dont la puissance n'excède pas 7 CV et de 12.900 à 14.800 francs pour les autres. Ces deux hausses, de 15,6 et 14,7 % respectivement, correspondaient au taux de l'inflation entre 1991 et 1997.

Un surcroît de recettes de **436 millions de francs** était attendu d'une telle mesure. Le produit de la taxe en 1998 a en réalité augmenté de **740 millions de francs** par rapport à 1997, soit une hausse de 27 %.

Votre commission avait alors noté que la conjonction de la hausse des tarifs de la taxe sur les voitures des sociétés et de l'interdiction de déduire la TVA afférente au gazole utilisé par ces véhicules, accroissait sensiblement les charges pesant sur les véhicules de société.

B. ...LE PRÉSENT ARTICLE PRÉVOIT UNE HAUSSE DE PLUS DE 8 %

Le présent article propose d'augmenter de 8,8 % et 8,1 % respectivement les tarifs de cette taxe pour les porter à 7.400 et 16.000 francs à compter de la période d'imposition ouverte depuis le 1^{er} octobre 1999, ce qui procurerait au budget de l'Etat un surcroît de recettes de **300 millions** de francs.

Les tarifs auront donc subi des hausses de 25,8 % et 24 % respectivement depuis deux ans.

Le tableau ci-après retrace l'évolution du barème depuis 1990 :

Barème de la taxe sur les véhicules des sociétés

Puissance fiscale	du 01/10/90 au 30/09/97	du 01/10/97 au 30/09/99	à partir du 01/10/99
< 7 CV	5 880 F	6 800 F	7 400 F
> 7 CV	12 900 F	14 800 F	16 000 F

III. LA LIMITATION JURISPRUDENTIELLE DU CHAMP DES VÉHICULES EXONÉRÉS DE LA TAXE

On rappelle que la taxe sur les véhicules des sociétés est due pour les véhicules possédés ou **utilisés** par les sociétés. La Cour de cassation a, par un arrêt du 12 janvier 1999, interprété strictement l'article 1010 du CGI en considérant que **les véhicules utilisés à plus de 85 % pour l'usage exclusif de la société et faisant l'objet d'un remboursement forfaitaire des frais exposés, devaient être soumis à la taxe.**

A. RAPPEL DE LA DOCTRINE APPLICABLE JUSQU'AU 12 JANVIER 1999

Lorsque le véhicule appartient à un membre de la société qui l'utilise pour des déplacements professionnels, deux situations doivent principalement être distinguées¹ :

❶ La société prend en charge certains frais

Dès lors que la société a supporté la charge de l'acquisition ou de la location du véhicule, ou qu'elle pourvoit régulièrement à son entretien, le véhicule en question est soumis à la taxe.

Toutefois, la prise en charge doit être significative. Ainsi, le remboursement des seuls frais réels de carburant, à l'exclusion de tout autre type de frais (entretien, assurance, etc.) ne doit pas entraîner taxation alors que le remboursement de tout ou partie des frais réels engagés donne lieu à taxation.

❷ La société rembourse forfaitairement (versement d'indemnités kilométriques) les frais exposés par l'associé ou le salarié

Dans ce cas, il est admis que les voitures particulières appartenant à des associés ou des salariés, et utilisés par ceux-ci pour des déplacements professionnels, ne sont assujetties à la taxe que si les remboursements sont exceptionnellement importants.

Par remboursements exceptionnellement importants, la doctrine administrative entend « *des remboursements excédant notablement les frais professionnels exposés, que cette disproportion résulte du taux unitaire pratiqué, du nombre de kilomètres pris en compte ou de tout autre mode de calcul des remboursements* » et précise qu' « *il s'agit essentiellement d'une question de fait appréciée dans chaque cas particulier* ».

¹ Voir les observations de la Direction Générale des impôts sur l'arrêt de la Cour de cassation du 12 janvier 1999 (7 M-8-99, BOI n° 201 du 3 novembre 1999).

C'est sur cette interprétation que s'est prononcée la Cour de cassation.

B. LA PORTÉE DE L'ARRÊT DU 12 JANVIER 1999

Par un arrêt du 12 janvier 1999, la Cour de cassation a en effet considéré qu'un véhicule appartenant à un salarié (ou assimilé), mais utilisé essentiellement à un usage professionnel au vu du pourcentage de kilomètres parcourus pour les besoins de l'entreprise (plus de 85 %) devait être taxé, alors même que le barème de l'administration est régulièrement utilisé pour rembourser les frais kilométriques strictement exposés.

Cette décision tend donc à limiter le champ d'application de l'exonération admise en faveur des véhicules utilisés par les sociétés, lorsque celles-ci remboursent les frais exposés par leurs salariés au moyen d'indemnités kilométriques et que ces remboursements ne peuvent pas être qualifiés d'exceptionnellement importants au sens de la doctrine administrative.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION

Sur la durée de vie d'une voiture, la taxe sur les véhicules des sociétés peut égaler le montant de l'investissement lui-même.

Or, comme il a été rappelé ci-dessus, la taxe sur les voitures des sociétés n'est pas déductible de l'assiette de l'impôt sur les sociétés alors qu'elle l'est pour les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu.

En outre, cette taxe est unique en Europe, les autres pays de l'Union européenne n'imposant pas particulièrement les véhicules au titre de leur utilisation par les sociétés.

On notera enfin qu'en vertu d'un jugement de la Cour de cassation du 17 mars 1987, seuls les véhicules immatriculés en France sont taxables. Les véhicules immatriculés à l'étranger appartenant ou pris en location par des sociétés ayant leur siège social ou un établissement en France sont donc exclus du champ d'application de cette taxe.

Votre commission vous proposera donc de ne pas accepter la hausse du barème proposée par le présent article.

Décision de la commission : votre commission vous propose de supprimer cet article.

ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 24 sexies

Crédit d'impôt imputé sur la contribution des institutions financières

Commentaire : le présent article additionnel a pour objet d'augmenter le taux du crédit d'impôt sur la contribution des institutions financières en contrepartie des cotisations versées aux fonds de garantie prévus par la loi « Epargne et sécurité financière ».

I. LA CONTRIBUTION DES INSTITUTIONS FINANCIÈRES

La contribution des institutions financières (CIF) a été créée en 1982¹ à titre exceptionnel. Mais elle est devenue permanente dès 1984² et depuis, bien que continuellement dénoncée, elle n'a pas été remise en cause.

En vertu de l'article 235 *ter* Y du code général des impôts, elle est payée par « *les établissements de crédit, les entreprises d'assurance, de capitalisation et de réassurance de toute nature, ainsi que les sociétés immobilières pour le financement du commerce et de l'industrie* »³.

L'assiette de cette contribution est constituée par des dépenses et charges comptabilisées au cours de l'année précédente, en particulier les charges de personnel, les frais de gestion et les dotations aux amortissements : il s'agit donc d'une « *taxe sur les frais généraux* » des institutions financières.

Son taux est fixé à 1 %. Un abattement automatique de 20.000 francs est pratiqué mais elle n'est pas admise en déduction du bénéfice imposable de l'exercice au titre duquel elle est due.

Elle devrait rapporter en 1999 environ 3 milliards de francs au budget de l'Etat⁴. En toute logique, compte tenu du crédit d'impôt créé en 1999 (*cf. infra*), le produit pourrait n'être, selon les informations de votre rapporteur général, que de deux milliards de francs en 2000. Toutefois, l'annexe au projet de loi de finances qui évalue les recettes de l'Etat ne tient aucun compte de l'instauration de ce crédit d'impôt et fixe le produit attendu de la CIF pour 2000 à 3 milliards de francs.

¹ Article 4 de la loi de finances rectificative du 28 juin 1982.

² Article 21 de la loi de finances pour 1985 (n° 84-1208 du 29 décembre 1984).

³ Toutefois, les fonds d'épargne retraite prévus par la loi Thomas n° 97-277 du 25 mars 1997 créant les plans d'épargne retraite ne sont pas assujettis à cette contribution.

⁴ Evaluation des voies et moyens tome I, annexe au projet de loi de finances pour 2000.

II. LES INCONVÉNIENTS DE LA CIF

Le rapport « Banques : votre santé nous intéresse » de M. Alain Lambert, alors rapporteur général de votre commission des finances, avait dénoncé les inconvénients de la CIF :

- « elle nuit à l'emploi » car elle est largement assise sur les frais de personnel (y compris les charges sociales et la taxe sur les salaires) ;
- « elle handicape les banques françaises dans la compétition internationale » car il n'existe pas de taxe comparable dans les autres grands pays ;
- elle n'est pas applicable à La Poste et donc accroît les distorsions de concurrence à l'intérieur même du système financier français.

Le rapport avait donc préconisé sa suppression, éventuellement en plusieurs étapes, afin d'en atténuer le coût pour les finances publiques :

- 1- autoriser sa déduction du bénéfice imposable,
- 2- supprimer la partie de l'assiette constituée par les salaires,
- 3- et enfin la supprimer totalement.

La suppression de la CIF fait désormais partie de la doctrine de votre commission des finances. De nombreux rapports faits en son nom ont rappelé la nécessité de supprimer cet impôt. Notamment :

- le rapport n° 52 (1996-1997) « Banques votre santé nous intéresse » de M. Alain Lambert ;
- le rapport n° 45 (1998-1999) « Assurons l'avenir de l'assurance » de M. Alain Lambert ;
- le rapport n° 300 (1998-1999) « Epargne et sécurité financière » de M. Philippe Marini ;
- l'avis n° 10 (1999-2000) « Epargne retraite » de M. Philippe Marini.

III. LA PROPOSITION DE VOTRE COMMISSION

La loi « Epargne et sécurité financière »¹ prévoit dans son article 74² que les établissements adhérents à des fonds de garantie (fonds de garantie des dépôts, des assurés, des titres et des cautions) bénéficient d'un crédit d'impôt imputé sur la CIF, d'un montant égal à 25 % des charges effectivement constatées par eux au profit du fonds de garantie dont ils relèvent.

Lors de l'examen du projet de loi, votre commission des finances avait proposé de porter progressivement ce taux de 50 à 100 %.

Elle estime toujours que cette solution est préférable. C'est pourquoi elle vous propose d'adopter un article additionnel allant dans ce sens.

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

¹ Loi n° 99-532 du 25 juin 1999 relative à l'épargne et à la sécurité financière.

² Article 235 ter YA du code général des impôts.

C. - Mesures diverses

ARTICLE 25

Recettes des missions d'ingénierie publique

Commentaire : le présent article vise d'abord à abroger deux dispositions législatives antérieures à la Constitution de 1958 organisant la perception de rémunérations pour prestations d'ingénierie publique par les fonctionnaires des ponts et chaussées et du génie rural puis à réintégrer lesdites rémunérations en recettes du budget général à compter du 1^{er} janvier 2000.

I. L'ABROGATION DES LOIS N° 48-1530 DU 29 SEPTEMBRE 1948 ET N° 55-985 DU 26 JUILLET 1955

La loi n° 48-1530 du 29 septembre 1948, intervenue en pleine période de reconstruction, a organisé les conditions dans lesquelles les corps techniques du ministère de l'Équipement peuvent participer à des travaux à la demande de tiers - collectivités locales, établissements publics, chambres de commerce, etc...

Elle a aussi prévu les modes de perception d'honoraires versés en contrepartie de leurs prestations.

Quant à la loi n° 55-985 du 26 juillet 1955, son objet est de réglementer l'intervention des fonctionnaires du génie rural au service de tiers. Elle le fait en se référant aux dispositions de la loi susmentionnée applicable aux fonctionnaires des ponts et chaussées.

Ces dispositifs législatifs doivent être sommairement analysés.

Pour leur partie dont l'objet est d'organiser les conditions de fonctionnement de l'administration, l'on peut rappeler que l'intervention du législateur a alors porté sur un domaine qui, depuis la Constitution de 1958, appartient clairement à la compétence du pouvoir réglementaire.

Pour la partie des dispositions réglementant les conditions de perception de rémunérations auprès des bénéficiaires des travaux menés par les corps techniques, il est d'abord intéressant de souligner que, sur le fond, les lois dont il s'agit ont pris bien soin de distinguer entre les travaux répondant à un intérêt public et les travaux à l'égard desquels l'intervention desdits corps n'était pas rendue obligatoire par les lois et règlements. Seuls ces derniers peuvent donner lieu à rémunération.

La portée de cette distinction est sans doute fort ambiguë. D'abord, le départ entre les différentes catégories de travaux visées n'est pas simple à effectuer. Ensuite, le dispositif adopté peut être à l'origine d'effets pervers au terme desquels un arbitrage est rendu dans l'affectation des moyens des administrations au bénéfice des activités rémunératrices et aux dépens des activités régaliennes. Enfin, se trouve consacré un certain mélange des genres au terme duquel les services en charge de la police administrative et du contrôle de légalité se trouvent intéressés à la conclusion d'opérations sur lesquelles doit s'exercer leur contrôle.

Ces problèmes ardues ne sont pas réglés par la disposition ici commentée et devront être traités un jour.

Il n'entre en effet pas dans les intentions du gouvernement de réduire l'intervention comme les prestataires de services de ces corps techniques non plus que de supprimer les rémunérations pour services rendus exigés en contrepartie de leurs interventions.

L'abrogation qui est proposée établit l'administration dans la plénitude de ses compétences qui lui permettent d'orienter comme elle le souhaite l'activité de ses services.

Le maintien à l'avenir d'une contrepartie financière aux prestations de service étrangères à l'exercice du pouvoir de police de l'administration -on ne fait pas monnaie de son pouvoir de police- supposera seulement de l'organiser juridiquement. A ce propos, il semble entrer dans les intentions de l'administration d'habiller cette continuation au moyen du régime de la redevance pour services rendus.

On rappelle que l'instauration d'une telle rémunération suppose l'intervention d'un décret en Conseil d'Etat pris sur rapport du ministre des finances et du ministre intéressé (article 5 de l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959).

L'intervention parlementaire n'est cependant pas exclue dans ce régime puisque les produits de ces rémunérations sont prévus et évalués par la loi de finances de l'année.

Force est de souligner que l'abrogation expresse de ces lois prévue par le I de cet article ne s'imposait pas puisqu'elles ont été à l'évidence abrogées implicitement depuis l'adoption de la Constitution de la Vème République et de l'ordonnance organique susmentionnée.

Mais, cette disposition inutile en droit participe à l'information du Parlement et, en ce sens, mérite sans doute d'être conservée.

II. LA RÉINTEGRATION DANS LE BUDGET GÉNÉRAL DES RÉMUNÉRATIONS DES CORPS TECHNIQUES

Le II de l'article a pour principal objet de prévoir l'affectation au budget général des recettes correspondant aux rémunérations pour services rendus susmentionnés. Il a également un effet que l'on doit évoquer de façon liminaire pour les difficultés qu'il pose.

On l'a expliqué, les rémunérations perçues à ce titre depuis la publication de la Constitution et celle de l'ordonnance organique manquent de base légale, les lois qui en furent un temps le fondement, pouvant être considérés comme implicitement abrogés depuis lors.

Dans ces conditions, le II de l'article ici commenté comporte une validation législative implicite de versements entièrement dénués de base légale. Comme l'illégalité de ces versements vient de leur contravention à des dispositions supra-législatives, il convient de ne pas conférer à l'adoption du II proposée la portée de valider les rémunérations en question puisqu'aussi bien une loi ne saurait le faire sans contrevenir elle-même à des normes juridiques supérieures.

Mais, le II de l'article 25 a surtout pour objet d'intégrer au budget général des recettes que celui-ci ne retrace pas en contravention évidente avec les dispositions constitutionnelles et organiques.

L'examen attentif du budget des services financiers avait amené votre commission à identifier l'existence de comptes extrabudgétaires venant alimenter certains des services du ministère de l'économie et des finances. La réintégration dans le budget général de ces ressources et des crédits y afférents avait été exigée par le Parlement qui avait adopté en ce sens une disposition, l'article 110 de la loi de finances de 1996, prévoyant que les recettes et dépenses extra-budgétaires de **toutes les administrations de l'Etat** seraient réintégrées au sein du budget général à compter de la loi de finances pour 1997.

L'examen du budget des services financiers avait en effet été l'occasion de démontrer que les pratiques du ministère des finances n'étaient pas isolées.

Le II du présent article se conforme avec un retard de quatre ans à cette demande pour les corps techniques de l'Équipement et de l'Agriculture.

Les rémunérations ainsi perçues échappent en effet au budget général et à la procédure budgétaire. Elles sont versées au crédit d'un compte local ouvert dans les trésoreries générales départementales, puis centralisées sur un compte de classe 4 (compte de tiers) de la comptabilité générale de l'État, en l'espèce le compte n° 466-22 « rémunérations accessoires de certains agents de l'État ».

Les dépenses sont effectuées à partir des sous-comptes 466-221 « Equipement » et 466-225 « Génie rural, eaux et forêts ».

Ce sont ces sous-comptes dont le II de l'article propose la réintégration dans le budget.

Leurs opérations annuelles relatives à des rémunérations ont porté, depuis 1993, sur les montants retracés dans le tableau suivant :

**Dépenses de rémunération réalisées à partir
des sous-comptes 466-221 et 466-225**

(en millions de francs)

	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999^(a)
Equipement	828,41	776,29	785,10	889,42	852,47	880,00	994,00
Agriculture	372	388	392	374	388	392	405

(a) Prévission.

Source : Ministère de l'économie des finances et de l'industrie

Mais, les opérations de ces sous-comptes extrabudgétaires ne concernent pas que les rémunérations des agents comme le montre le tableau ci-après qui recense lui tous les mouvements opérés en 1998 à partir d'eux.

Etat des opérations de l'année 1998

Numéros et désignations		Balances d'entrée	Opérations de l'année		Balances de sortie
Compte	Désignation	crédit au 1 ^{er} janvier	Débit	Crédit	crédit au 31 décembre
466.221	Equipement	392.788.728,78	2.715.556.359,54	2.721.873.062,62	399.105.431,86
466.225	Génie rural, eaux et forêts	459.677.691,58	1.134.274.948,53	1.123.574.280,06	448.977.023,11

Source : Direction générale de la comptabilité publique

Il s'agit, on le mesure, d'une masse importante de crédits, de 3,8 milliards en 1998.

Leur réintégration dans le budget général s'impose sans réserve.

III. UNE MESURE QUI N'EST PAS SANS POSER DE PROBLÈMES

A. L'AVENIR DES REMUNERATIONS POUR SERVICES RENDUS DES CORPS TECHNIQUES DE L'EQUIPEMENT ET DE L'AGRICULTURE

Les moyens logés dans les comptes extrabudgétaires de l'Equipement et de l'Agriculture portent sur des montants très importants (2,7 et 1,1 milliards de francs respectivement).

Une part substantielle de ces ressources contribue à la formation des régimes indemnitaires de ces services (944 et 405 millions de francs respectivement).

Ce système de rémunérations accessoires est largement indépendant des prestations, puisque perçues par des fonctionnaires n'intervenant pas directement dans les missions elles-mêmes (personnels administratifs de l'administration centrale par exemple).

Ainsi, 10.000 agents du ministère de l'Agriculture (au niveau central et déconcentré), sur un total de 30.000 agents, et 25.000 agents du ministère de l'Equipement, sur un total de 100.000 agents, perçoivent ces rémunérations accessoires.

Leur enveloppe est répartie entre les agents appartenant à certains corps en fonction du grade et de la fonction et avec une modulation géographique en partie liée à la fréquence des prestations.

Cette enveloppe représente l'un des plus importants régimes indemnitaires de l'Etat. En 1999, l'indemnité moyenne versée par le ministère de l'Agriculture est de 40.000 francs par agent ; elle est de 36.400 francs pour le ministère de l'Equipement.

Ce régime sera désormais garanti par des crédits inscrits en loi de finances.

Le présent projet de loi de finances prévoit les crédits correspondant à la rebudgétisation de l'opération à hauteur de 910,56 millions de francs pour le ministère de l'Equipement (chapitre 31-94) et 431,9 millions de francs pour celui de l'Agriculture (chapitres 31-02 et 31-96).

En outre, ces deux ministères bénéficient de l'ouverture des crédits correspondant à ceux actuellement prélevés sur les comptes de tiers au titre des frais de bureau et de la couverture civile et correspondant aux dépenses constatées en 1999 pour les missions d'ingénierie. Les ouvertures pour le ministère de l'Equipement se montent à 28,2 millions de francs de crédits de fonctionnement (chapitres 34-97 et 34-98) et 9,4 millions de francs de frais judiciaires (chapitre 37-72) et, pour le ministère de l'Agriculture, à 41,8 millions de francs de crédits de fonctionnement (chapitres 34-97 et 35-92) et 4,4 millions de francs de frais judiciaires (chapitre 37-91).

Tout ce système devrait, on l'a dit, reposer sur un financement au moyen de redevances pour services rendus. Or, l'expérience du budget annexe de l'aviation civile démontre que le droit des redevances forgé par le Conseil d'Etat est très exigeant puisqu'en particulier une relation d'étroite proportionnalité doit unir leur tarif au coût des prestations qui les justifient.

Cela suppose une comptabilité analytique rigoureuse permettant une stricte imputation des coûts.

Ces conditions rendent très vulnérables le système et la connaissance de leurs coûts par les administrations concernées pourrait n'être pas telle que les redevances qu'elles prétendent exiger soient entièrement fondées en droit.

B. UN DISPOSITIF LIMITÉ

Le II du présent article ne porte que sur les sous-comptes 466-221 « Rémunérations accessoires de certains agents de l'équipement » et 466-225 « Rémunérations accessoires de certains agents du génie rural ».

Or, à côté de ces sous-comptes, le compte de tiers 466-22 « Rémunérations accessoires de certains agents de l'Etat » comporte d'autres sous-comptes et notamment, les sous-comptes :

466.226 Hypothèques

466.227 Mission de contrôle financier des transports

466.228 Divers

De plus, d'autres comptes de tiers, les comptes 451 et 466-171 en particulier, qui concernent la comptabilité publique, comportent des moyens que le budget général devrait retracer.

Il serait donc utile et fondé d'étendre le champ du II de l'article à ces comptes extrabudgétaires dans le droit fil de l'article 110 de la loi de finances pour 1996 précédemment citée.

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

*ARTICLE 26***Contribution des organismes collecteurs du 1% logement**

Commentaire : le présent article fixe le montant du versement d'une contribution à l'État, par les organismes collecteurs de la participation des employeurs à l'effort de construction. Ce versement s'élèvera à 5,180 milliards de francs en 2000.

I. LE DROIT EXISTANT***A. LA PARTICIPATION DES EMPLOYEURS A L'EFFORT DE CONSTRUCTION***

L'article L 313-1 du code de la construction et de l'habitation dispose que toutes les entreprises de plus de dix salariés doivent acquitter chaque année une contribution égale à 0,45 % de leur masse salariale de l'année n-1.

Avec plus de sept milliards de francs de collecte et autant de remboursements de prêts, la participation des employeurs à l'effort de construction, communément appelée « le 1 % logement », représente donc un volume de 14 milliards de francs par an de crédits disponibles pour la construction, l'acquisition ou la rénovation de logements.

B. LA CONVENTION DU 3 AOUT 1998 A MIS UN TERME AUX PRELEVEMENTS ARBITRAIRES

Le dispositif du 1% logement a été de nombreuses années mis à contribution, afin de financer le prêt à taux zéro.

La diminution constante du taux de prélèvement sur la masse salariale (réduit à 0,9% en 1978, il a été diminué à 0,77% en 1986, 0,72% en 1988, 0,65% en 1989, 0,55% en 1991 et 0,45% en 1992) a conduit à réduire l'effort des entreprises en faveur des aides à la pierre au profit des aides personnelles, par l'intermédiaire de versements au fonds national d'aide au logement (FNAL).

A cette diminution tendancielle du taux s'est ajoutée, depuis 1995, une série de prélèvements sur la trésorerie des organismes collecteurs du 1 % logement. Ces prélèvements étaient destinés au financement des dispositifs d'accès à la propriété, et notamment, dès sa mise en place, au financement du prêt à taux zéro.

Des négociations ont été engagées entre le gouvernement et les collecteurs du 1 % logement pour trouver une solution de sortie du dispositif de prélèvements sur le 1% logement, sans mettre en péril le prêt à taux zéro.

La convention du 3 août 1998 a permis de mettre fin au démantèlement progressif du 1% logement. Le taux de collecte est maintenu à 0,45% pendant toute la durée de la convention, et la lourde charge de financement du prêt à taux zéro ira en diminuant : la convention donne le montant exact des prélèvements sur le 1% logement et ces prélèvements seront dégressifs jusqu'à s'éteindre dans 5 ans.

Aux termes de la convention, l'UESL verse donc les montants suivants :

- 6,4 milliards de francs en 1999 ;
- 5 milliards de francs en 2000 ;
- 3,4 milliards de francs en 2001 ;
- 1,8 milliard de francs en 2002.

La contribution s'éteint en 2003. En contrepartie, l'Etat s'engage à maintenir le taux de participation à 0,45% des salaires et à n'effectuer aucun autre prélèvement.

C. L'APPLICATION DE LA CONVENTION POUR 1999

L'article 56 de la loi de finances pour 1999 a prévu un prélèvement de 6,4 milliards de francs sur les organismes collecteurs du 1% logement, conformément à la convention conclue entre l'Etat et l'UESL.

Par ailleurs, dès 1999, une partie des crédits destinés au financement des prêts à taux zéro a été rebudgétisée, marquant ainsi une déconnection entre les dépenses liées au prêt à taux zéro et les prélèvements sur les collecteurs de la participation à l'effort de construction.

II. LES DISPOSITIONS DU PRÉSENT ARTICLE

Le présent article reprend exactement le dispositif de l'article 56 de la loi de finances pour 1999.

Il modifie simplement la fraction des ressources stables servant au calcul du prélèvement, qui est désormais fixée à 32,5%, contre 42,6% en 1999.

Ces ressources sont constituées de deux flux :

la collecte prélevée sur les entreprises, à savoir la participation des employeurs à l'effort de construction proprement dite (0,45 % de la masse salariale des entreprises de plus de 10 salariés) ;

les remboursements de prêts de plus de trois ans.

Le taux choisi procède d'une estimation des ressources de 1999 sur la base des résultats provisoires de 1998, soit 15,4 milliards de francs, et doit donc permettre d'obtenir le prélèvement prévu par la convention sur les associés membres de l'UESL, soit 5.000 millions de francs ($15,4 * 32,5\% = 5$ milliards).

Comme l'an dernier, il n'existe pas de risque que la contribution soit supérieure au montant prévu, car le présent article prévoit un plafonnement de la contribution à 5 milliards de francs.

En revanche, la contribution des associés non membres de l'UESL qui n'était pas plafonnée l'an dernier, est désormais fixée de manière à **garantir une égalité de traitement entre tous les organismes, quels que soient leurs liens avec l'UESL**. Lorsque le plafond jouera en faveur de l'UESL, c'est-à-dire si la collecte s'arrête à 5 milliards de francs, alors que le pourcentage de 32,5% n'est pas atteint, les organismes non membres de l'UESL bénéficieront de l'application du même pourcentage de prélèvement réel.

La contribution des organismes non membres de l'UESL est évaluée à **180 millions de francs** pour 2000.

Comme pour les prélèvements précédents, l'UESL sera habilitée à se substituer à ses associés collecteurs pour effectuer le versement.

Par ailleurs, les crédits du prêt à taux zéro sont entièrement rebudgétisés pour 2000 : ils s'élèveront à 5.880 millions de francs pour 2000, soit une dotation supérieure au prélèvement sur les organismes collecteurs du 1% logement. Il y a donc bien déconnection entre la recette et la dépense pour 2000.

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

II. - RESSOURCES AFFECTÉES

ARTICLE 27

Dispositions relatives aux affectations

Commentaire : le présent article confirme, pour l'année 2000, les affectations résultant des budgets annexes et des comptes spéciaux.

L'article 18 de l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances dispose que, par exception au principe d'universalité, certaines recettes peuvent être affectées à certaines dépenses par le biais de budgets annexes et de comptes spéciaux du Trésor. L'affectation à un compte spécial est de droit pour les opérations de prêts et d'avances. Au sein même du budget général ou d'un budget annexe, des procédures comptables particulières d'affectation peuvent être décidées par voie réglementaire (fonds de concours ou rétablissements de crédits).

Le présent article propose de confirmer les affectations en vigueur pour l'année 2000, sous réserve des dispositions du présent projet créant de nouvelles affectations ou modifiant les règles de certaines d'entre elles.

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

*ARTICLE 27 bis (nouveau)***Affectation de la taxe générale sur les activités polluantes**

Commentaire : le présent article prévoit explicitement le transfert de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) du budget de l'Etat vers le fonds de financement des cotisations sociales patronales créé par le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour financer la seconde loi sur les 35 heures.

I. LE DISPOSITIF INITIAL

Le projet initial de loi de finances pour 2000 ne comportait **aucun article relatif à la TGAP**. L'état A annexé à l'article d'équilibre du budget fait apparaître une ligne TGAP non dotée. L'annexe au projet de loi de finances « Evaluation des voies et moyens - tome 1 » indique simplement dans ses pages 50 et 55 que « *l'aménagement des droits* » et « *l'effet des mesures du présent projet de loi de finances pour 2000* » sous la forme d'une « *affectation de la (TGAP) au financement de certaines dépenses sociales* » réduisent le produit attendu de la TGAP au budget de l'Etat de 2 milliards de francs à zéro.

Le projet de loi de financement de la sécurité sociale contient quant à lui un article 2 qui fait figurer la TGAP comme recette du fonds de financement de la réforme des cotisations patronales de sécurité sociale.

C'était donc par déduction, en « consolidant » deux projets de textes législatifs, que le parlementaire était amené à la conclusion que la TGAP cessait d'être une recette de l'Etat pour être transférée à un fonds de financement des allègements de charges sociales, créé dans le projet de loi de financement de la sécurité sociale.

II. L'AMENDEMENT DU GOUVERNEMENT

S'appuyant sur l'article 18 de l'ordonnance organique de 1959¹, la commission des finances de l'Assemblée nationale a estimé que le transfert de la TGAP, recette de l'Etat, à un fonds constituait une « affectation » et nécessitait donc une **disposition explicite, d'origine gouvernementale, en loi de finances**. Cet article 18 prévoit en effet que « *l'affectation est exceptionnelle et ne peut résulter que d'une disposition de loi de finances, d'origine gouvernementale (...)* ».

Cédant à la pression des députés notamment de sa majorité, le gouvernement a donc introduit en première lecture du projet de loi de finances pour 2000 à l'Assemblée nationale, un article 27 bis prévoyant explicitement le transfert de la TGAP du budget général de l'Etat vers le fonds de la réforme des cotisations patronales de sécurité sociale, établissement public national à caractère administratif nouvellement créé.

Le gouvernement, qui affirme être soutenu dans son analyse par le Secrétariat général du gouvernement mais également, semble-t-il par le Conseil d'Etat, ne s'est pas dit convaincu du bien-fondé des réclamations des députés. Les propos du ministre de l'économie, des finances et de l'industrie l'attestent : « *L'article 1^{er} de l'ordonnance, auquel vous vous êtes référé, ne dispose nullement que le budget de l'Etat doit retracer les recettes de la sécurité sociale. Or, la TGAP devient une recette de la sécurité sociale. Dans ces conditions, il est tout à fait normal qu'elle ne soit pas retracée dans le budget. Son article 18 précise qu'une disposition doit figurer dans la loi de finances quand une part d'une recette fiscale est transférée. En l'occurrence, il ne s'agit pas d'une part, mais de la totalité d'un impôt. Il n'est donc pas nécessaire de l'évoquer dans la loi de finances. (...) Mais comme nous ne voulons pas avoir de débat là-dessus, le gouvernement déposera un amendement afin que cette recette soit retracée* »².

En tout état de cause, même non convaincu par l'argumentation des députés, le gouvernement s'y est néanmoins, de facto, rallié.

¹ Ordonnance organique n° 59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances.

² Assemblée nationale, 2^e séance du 19 octobre 1999, Journal Officiel des débats p. 7617.

III. L'APPRÉCIATION DE VOTRE COMMISSION

A. LE DISPOSITIF INITIAL DU GOUVERNEMENT EST PEU RESPECTUEUX DU PARLEMENT ET CONSTITUTIONNELLEMENT DOUTEUX

La TGAP a été créée l'an dernier au sein du budget de l'Etat par l'article 45 de la loi de finances pour 1999¹. En l'absence de toute disposition contraire elle constitue donc bien **une recette de l'Etat inscrite au budget général**.

Aucune règle ni aucun principe de valeur constitutionnelle n'interdit d'affecter le produit d'une imposition de toutes natures à un établissement public. Cette solution a été maintes fois confirmée par le Conseil constitutionnel² dans le cas où de nouvelles impositions étaient créées directement pour des établissements publics.

S'agissant d'une recette de l'Etat préexistante, selon l'article 18 de l'ordonnance organique, son affectation à une dépense particulière ne peut résulter que d'une **disposition d'origine gouvernementale figurant en loi de finances**. La jurisprudence du Conseil constitutionnel est claire sur le fait que les « recettes » dont l'article 18 traite sont bien les recettes de l'Etat. Par assimilation il est probable que les dépenses concernées sont également celles de l'Etat mais le texte d'une décision n° 90-283 D.C. du 8 janvier 1991 indique que « *l'affectation d'une recette de l'Etat à une dépense ne peut résulter que d'un texte de loi de finances* ». La nature de la dépense n'est pas précisée. Si il s'avère que la dépense concernée peut être autre que « de l'Etat », alors le dispositif initial du gouvernement est inconstitutionnel.

Le Conseil constitutionnel n'a pas eu l'occasion de trancher le cas précis de l'affectation d'une recette préexistante de l'Etat aux dépenses d'un établissement public. Rappelons que la création de ce fonds vise à **couvrir en réalité des charges de l'Etat** et que désormais ses ressources et ses dépenses échappent à l'ordonnance organique en 1959.

Si l'inconstitutionnalité du dispositif initial du gouvernement n'est donc pas avérée en l'état actuel de la jurisprudence du Conseil constitutionnel, il n'en demeure pas moins que les règles de l'ordonnance

¹ Loi n° 98-1266 du 30 décembre 1998 de finances pour 1999.

² Décision n° 82-140 D.C. du 28 juin 1982 ; Décision n° 82-152 D.C. du 14 janvier 1983 ; Décision n° 98-403 D.C. du 29 juillet 1998.

organique, qui sont le fondement d'une grande partie des droits du Parlement en matière budgétaire, apparaissent vidées de leur sens¹.

B. CET ARTICLE ORGANISE LE DÉTOURNEMENT DE LA FISCALITÉ ÉCOLOGIQUE

1. Une affectation au financement de la politique des 35 heures

L'an dernier, lors des débats sur la création de la TGAP, le gouvernement avait fustigé les « taxes affectées » de l'Agence pour l'environnement et la maîtrise de l'énergie (ADEME), estimant que ce dispositif n'était pas favorable à l'environnement. Cette année, le même gouvernement affecte le produit de la TGAP au financement des allègements de charges sociales prévus dans le cadre de la seconde loi sur les 35 heures : ce dispositif est-il plus favorable à l'environnement ?

Le produit de la TGAP n'aura donc conservé qu'une seule année son caractère de recette du budget général de l'Etat, qui finançait entre autres les actions du ministère de l'Environnement. Cette année, la TGAP finance une politique sans aucun lien avec l'environnement.

Dans un rapport consacré à la fiscalité de l'eau², notre collègue Yves Tavernier relève que cette nouvelle affectation « *rencontre (...) un risque inhérent à toute affectation, y compris à la sécurité sociale : le niveau des prélèvements à objet environnemental doit être déterminé par la recherche d'une efficacité intrinsèque (évaluation de leur effet dissuasif sur les comportements pollueurs et des coûts liés aux pollutions visées) et non par une logique de financement ; le montant de la TGAP ne saurait devenir la variable d'équilibre de la sécurité sociale* ».

Votre rapporteur général partage cette inquiétude : la TGAP entre désormais dans une logique de financement, qui va à contresens de la logique environnementale.

¹ Il semblerait par ailleurs, selon certaines informations communiquées à votre rapporteur général, que la question d'une éventuelle inconstitutionnalité avait été évoquée lors de l'examen du présent projet de loi, préalablement à sa délibération en Conseil des ministres.

² « La fiscalité au secours de l'eau », par M. Yves Tavernier, rapport d'information n° 1807 de la commission des finances de l'Assemblée nationale, 1999-2000.

2. La disparition du « premier dividende » environnemental au profit d'une logique de financement

La TGAP a été créée en 1999 sur **la théorie du double dividende** : la fiscalité écologique améliore d'une part l'environnement, par son effet dissuasif sur la pollution (c'est le premier dividende), et d'autre part l'emploi, par les recettes qu'elle procure et qui peuvent permettre la diminution des charges qui pèsent sur le facteur travail (c'est le second dividende).

Votre rapporteur général considère qu'entre augmentation des ressources publiques et diminution des pollutions il faut choisir. En effet, une taxe ne se conçoit pas de la même façon selon qu'elle vise à inciter à des comportements moins polluants ou à fournir des recettes supplémentaires. Dans le premier cas, elle aura des taux élevés sur des assiettes bien ciblées et dans le second, au contraire, pour être acceptable par tous, elle aura un taux faible et une assiette très large. Poursuivre les deux objectifs à la fois est irréaliste : il ne saurait exister de taxes environnementales inspirées par des motifs de financement. Les arbitrages rendus sur les différentes taxes prévues pour 2000 et 2001 illustrent bien **la prééminence de la logique de financement : des taux bas, sur des assiettes larges**. Ces taxes acceptables par le plus grand nombre et peu dissuasives n'ont pas vocation à réduire la pollution mais à procurer de nouvelles ressources publiques. En outre, on remarquera avec intérêt que **les produits de ces taxes sont prédéterminés en fonction des besoins de financement** de la politique des 35 heures. S'agissant de la future taxe sur les consommations intermédiaires d'énergie on peut parler d'un « impôt de répartition » : le montant (environ 9 milliards) est déjà choisi, le Livre Blanc envoyé aux industriels ne servira qu'à déterminer les modalités de ce nouveau prélèvement.

L'an dernier, **votre rapporteur général** soulignait déjà dans son rapport¹ le risque d'instauration d'une « machine à taxer » : « Une décision de hausse de la TGAP, impôt « écologique » serait favorablement perçue par l'opinion publique, alors que l'objectif de cette augmentation (...) ne serait pas forcément l'amélioration de l'environnement mais l'augmentation des recettes de l'Etat ». Cette année ces observations sont confirmées : la TGAP est désormais une ressource facile pour financer le coût exponentiel de la politique des 35 heures du gouvernement.

Le gouvernement a donc clairement choisi des taxes de rendement et non pas des taxes environnementales. La TGAP a été détournée de son objectif environnemental. Un impôt très faiblement dissuasif, des ressources qui n'iront pas à l'environnement mais au financement de la politique de

¹ Rapport général fait au nom de la commission des finances du Sénat, par M. Philippe Marini, sur le projet de loi de finances pour 1999, n° 66 (1998-1999).

réduction du temps de travail : on cherche en vain le « premier dividende » annoncé par le gouvernement. **Votre rapporteur général estime qu'une fiscalité écologique doit contribuer à l'amélioration de l'environnement.**

Il aurait préféré une taxation dissuasive, ne mettant pas en danger les entreprises françaises par rapport à leurs concurrentes européennes et dont les ressources, le cas échéant, auraient permis de financer d'autres actions environnementales. Il n'est pas hostile dans certains cas à l'affectation des taxes à une dépense en faveur de l'environnement car cela permet de garantir des ressources pour des actions données et de renforcer la logique du **pollueur-payeur**, à laquelle il est attaché, par la logique du **dépollueur-aidé** qui permet de renforcer l'effet sur l'environnement.

Enfin, il convient de remarquer que le transfert de la TGAP au fonds de réforme des cotisations sociales patronales constitue une perte d'environ 2 milliards de francs de recettes du budget général de l'Etat, moindres recettes qui ont du être financées d'une manière ou d'une autre. Peut-on donc vraiment parler de réforme à prélèvements constants ?

Décision de la commission : votre commission vous propose de supprimer cet article.

ARTICLE 28

**Actualisation des taux de la taxe sur
les huiles perçue au profit du budget annexe
des prestations sociales agricoles**

Commentaire : le présent article propose d'instaurer un mécanisme d'indexation des taux de la taxe sur les huiles perçue au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles (BAPSA) sur l'indice des prix à la consommation.

I. LA SITUATION ACTUELLE

La taxe sur les huiles a été instituée par la loi de finances pour 1963¹. Son régime est fixé par l'article 1609 *vicies* du code général des impôts. Cette « *taxe spéciale sur les huiles végétales, fluides ou concrètes, effectivement destinées, en l'état ou après incorporation dans tous produits alimentaires, à l'alimentation humaine* », est due sur les huiles fabriquées en France continentale et en Corse, importées ou qui font l'objet d'une acquisition intra-communautaire.

Le produit de cette taxe figure à la ligne 70-46 « Taxe sur les corps gras alimentaires » du BAPSA dont elle constitue une des recettes. Son évolution est retracée dans le tableau suivant :

Evolution du produit de la taxe sur les huiles affectée au BAPSA depuis 1991

(en millions de francs)

	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000
LFI	505	571	600	639	610	567	577	621	659	665*
Exécution	547	572	542	545	570	606	630	624	659*	-

* prévisions

Actuellement, les taux de cette taxe sont fixés, pour chaque catégorie de produits, **par la loi** : l'absence de mécanisme d'indexation conduit en effet à demander au Parlement de procéder tous les ans en loi de finances à la révision des taux, pour tenir compte de l'évolution des prix.

¹ Article 8 de la loi de finances n° 62-1259 du 22 décembre 1962.

Ainsi l'an dernier, à l'article 55 de la loi n° 98-1266 du 30 décembre 1998 de finances pour 1999, les taux ont été réévalués en fonction de l'indice prévisionnel des prix (+ 1,2 %)¹.

Les taux appliqués en 1999

(francs par kilogramme et francs par litre)

Catégories d'huiles	F/Kg	F/litre
Huile d'olive	0,972	0,875
Huiles d'arachide et de maïs	0,875	0,797
Huiles de colza et de pépins de raisin	0,449	0,408
Autres huiles végétales fluides et huiles d'animaux marins ²	0,764	0,666
Huiles de coprah et de palmiste	0,583	-
Huile de palme	0,534	-
Autres huiles d'animaux marins ³	0,972	-

A cette évolution des prix de + 1,2 %, s'ajoutait un « effet - volume » de l'ordre de + 1 %. Ainsi, selon les prévisions pour 1999, le rendement attendu de cette taxe devrait s'élever à 659 millions de francs.

II. LE PROJET DU GOUVERNEMENT

Afin d'éviter, chaque année en loi de finances, de demander au Parlement une actualisation de ces taux, le présent article propose, dans son paragraphe I, un **mécanisme d'indexation sur l'indice des prix à la consommation**.

Il est donc prévu que chaque année au mois de décembre⁴, les taux seront révisés par un **arrêté du ministre chargé du budget** publié au Journal officiel afin de rendre cette taxe opposable à ses redevables.

Cette révision sera fonction de l'évolution prévisionnelle en moyenne annuelle pour l'année suivante des prix à la consommation de tous les ménages hors les prix du tabac. Ces évolutions sont celles qui figurent au

¹ Prévission pour 1999 de l'évolution des prix à la consommation hors tabac (moyenne annuelle).

² A l'exception des huiles d'animaux marins dont le commerce et l'utilisation sont soumis aux règles internationales ou nationales relatives aux espèces protégées.

³ Il s'agit donc des huiles d'animaux marins dont le commerce et l'utilisation sont soumis aux règles internationales ou nationales relatives aux espèces protégées.

⁴ La Direction générale des douanes et droits indirects, chargée du recouvrement de cette taxe, doit en effet connaître les taux applicables avant le 1^{er} janvier afin de les communiquer à ses services.

rapport économique, social et financier annexé au dernier projet de loi de finances.

Dans la rédaction initiale du présent article, cette révision des taux aurait comporté, le cas échéant, une **correction au titre de l'année en cours** afin de prendre en compte le décalage observé entre l'inflation prévisionnelle et l'inflation réelle. Ce rattrapage aurait pu être positif ou négatif. A titre d'exemple, l'actualisation des taux pour 2000 aurait pu intégrer une correction au titre de 1999 puisque l'inflation prévue était de + 1,2 % et l'inflation évaluée en fin d'année de + 0,5 %¹. Dans ce cas, la correction aurait permis une réduction des taux pour 2000.

Pour les taux applicables **en 2000**, le paragraphe II du présent article dans sa rédaction initiale prévoyait que l'arrêté du ministre chargé du budget **ne serait publié qu'en janvier 2000**. En effet, traditionnellement, la loi de finances n'est promulguée qu'à la toute fin du mois de décembre, ce qui ne laisserait pas suffisamment de temps pour prendre l'arrêté en question. Les taux déterminés dans cet arrêté de janvier 2000 auraient été applicables dès le 1^{er} janvier 2000.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

A. LA SUPPRESSION DE LA POSSIBILITÉ D'UNE CORRECTION EN COURS D'ANNÉE

L'Assemblée nationale, sur proposition du rapporteur général de sa commission des finances, a proposé, avec l'avis favorable du gouvernement, de supprimer toute référence à une correction *ex post* alignée sur le niveau effectif d'inflation. Elle a motivé sa position par trois arguments.

Elle estime tout d'abord qu'il s'agit d'un dispositif « purement circonstanciel » motivé par les décalages observables en 1999 (inflation prévisionnelle en loi de finances pour 1999 : 1,2 % et évaluation actuelle : 0,5 %).

En second lieu, elle ne trouve pas souhaitable la remise en cause du principe d'indexation sur l'inflation prévisionnelle. Il est vrai que le dispositif proposé par le gouvernement de correction en cours d'année constitue une innovation.

¹ Il s'agit toutefois toujours d'une prévision, mais beaucoup plus fine que celle établie un an auparavant.

En troisième lieu, elle juge trop importante la délégation accordée au pouvoir réglementaire.

B. LA FIXATION DES TAUX DE L'ANNÉE 2000 EN LOI DE FINANCES

L'Assemblée nationale propose également, avec l'avis favorable du gouvernement, de supprimer le renvoi à un arrêté pris en janvier prochain pour la fixation des taux pour 2000 et de fixer d'ores et déjà dans la loi de finances les taux applicables.

Votre commission est favorable à cette modification. En effet, l'arrêté dont la publication était prévu en janvier et dont le contenu aurait été applicable au 1^{er} janvier 2000 était, **par habilitation implicite du législateur, rétroactif.**

Il est plus simple de fixer en loi de finances pour 2000 les taux qui seront applicables l'année prochaine. Ces taux pour 2000 intègrent donc une hausse des prix à la consommation de + 0,9 %¹ (« effet - prix ») ainsi qu'un « effet - volume » de l'ordre de + 0,1 %. Le produit attendu pour le BAPSA devrait donc être de 665 millions de francs. Ils sont retracés dans le tableau ci-dessous.

Les taux applicables en 2000

(francs par kilogramme et francs par litre)

Catégories d'huiles	F/Kg	F/litre
Huile d'olive	0,981	0,883
Huiles d'arachide et de maïs	0,883	0,804
Huiles de colza et de pépins de raisin	0,453	0,412
Autres huiles végétales fluides et huiles d'animaux marins ²	0,771	0,672
Huiles de coprah et de palmiste	0,588	-
Huile de palme	0,539	-
Autres huiles d'animaux marins ³	0,981	-

Le dispositif d'actualisation par le pouvoir réglementaire ne sera donc effectif que pour la détermination des taux applicables en 2001.

¹ Voir p. 174 du rapport économique, social et financier.

² A l'exception des huiles d'animaux marins dont le commerce et l'utilisation sont soumis aux règles internationales ou nationales relatives aux espèces protégées.

³ Il s'agit donc des huiles d'animaux marins dont le commerce et l'utilisation sont soumis aux règles internationales ou nationales relatives aux espèces protégées.

Votre rapporteur général estime toutefois nécessaire de réintroduire le dispositif de la correction en cours d'exercice, estimant que cette correction relève de la simple honnêteté.

Par ailleurs, il est nécessaire de corriger une erreur rédactionnelle : depuis le présent projet de loi de finances, c'est un « rapport économique, **social** et financier » qui est annexé et non plus un rapport « économique et financier ».

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

*ARTICLE 28 bis (nouveau)***Financement de la revalorisation des petites retraites agricoles**

Commentaire : le présent article propose de reconduire le prélèvement d'un milliard de francs de contribution sociale de solidarité des sociétés (C3S) au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles (BAPSA) pour financer la revalorisation des petites retraites agricoles.

I. LA REVALORISATION DES PETITES RETRAITES AGRICOLES

Les revenus des exploitants agricoles à la retraite bénéficiant uniquement des retraites forfaitaires se caractérisent par **leur faiblesse**. Cette situation s'explique principalement par la constitution tardive d'un régime d'assurance vieillesse obligatoire (en 1952) ainsi que par la modicité des cotisations.

A. UN EFFORT DE REVALORISATION DEPUIS 1994

Depuis 1994, des mesures significatives ont été prises en faveur des retraités agricoles. Elles ont privilégié les personnes aux revenus les plus faibles et ayant exercé l'essentiel de leur vie active dans le secteur agricole. On pourra toutefois regretter la **stratification et la complexité** des différentes mesures de revalorisation qui se sont succédées depuis 1994.

Le gouvernement s'est engagé à mener à bien un **plan pluriannuel** (juin 1997 - juin 2002) de revalorisation des plus petites retraites agricoles.

L'objectif du gouvernement est d'atteindre pour des carrières complètes (37 années et demi) le **minimum vieillesse** avant la fin de la législature (3.500 francs par mois par mois pour les chefs d'exploitation et les personnes veuves et 2.800 francs par mois pour les aides familiaux et conjoints)¹.

¹ L'objectif réclamé par la profession agricole demeure 75 % du SMIC net (environ 3.900 francs par mois).

Par ailleurs, l'article 3 de la loi d'orientation agricole¹ prévoit un **rapport du gouvernement au Parlement** décrivant l'évolution qu'il compte imprimer aux retraites agricoles sur la période juin 1997 - juin 2002 avec un effort plus marqué au début pour relever les pensions les plus faibles. Notre collègue Germain Peiro a été nommé parlementaire en mission par le Premier ministre pour préparer ce travail. Il a remis son rapport à la fin du mois d'octobre. Le gouvernement devrait déposer ce rapport, modifié à la marge, sur le bureau des assemblées dans les jours prochains.

B. LES MESURES POUR 1999 ET 2000

La loi de finances pour 1999² a prévu une nouvelle mesure de revalorisation des petites retraites agricoles pour un coût de **1,2 milliard de francs en 1999** (et 1,6 milliard de francs en année pleine à partir de 2000). Un effort tout particulier a porté sur les veufs, veuves et les personnes seules, qui ont bénéficié de plus de 50 % du total du relèvement des retraites et un dispositif d'harmonisation des carrières mixtes d'aide familial et de chef d'exploitation a été instauré.

Un arbitrage tardif a permis lors du vote du présent projet de loi en première lecture à l'Assemblée nationale de prévoir **une nouvelle étape du plan 1997-2002** de revalorisation des petites retraites agricoles³. Le coût des mesures envisagées est de l'ordre de **1,6 milliard de francs** en année pleine (1,2 milliard de francs pour 2000). Sur cette somme, 1.473 millions de francs seront consacrée à la revalorisation des montants minimum de pensions.

Montant des pensions minimales de vieillesse après une carrière complète dans le régime des exploitants agricoles en 1999 et en 2000 (en tenant compte de la mesure prévue pour 2000)

Catégorie	1999	2000
Chefs d'exploitation	3.000	3.200
Veufs et veuves	2.800	3.000
Aides familiaux et ceux ayant une carrière dite « mixte », seuls	2.500	2.700
Conjoints et ceux ayant une carrière dite « mixte », mariés	2.200	2.400

Source : Ministère de l'agriculture et de la pêche

¹ Loi n° 99-574 du 9 juillet 1999.

² Loi n° 98-1266 du 30 décembre 1998.

³ Le présent article est relatif au financement de cette mesure ; le dispositif juridique a été introduit par quatre articles additionnels avant l'article 64, rattachés au budget de l'agriculture et de la pêche.

II. LE FINANCEMENT DE CETTE POLITIQUE

L'effort en faveur des plus petites retraites a été constant depuis 1994 quel que soit le gouvernement et il s'est traduit par des mesures de l'ordre d'un milliard de francs supplémentaires chaque année. S'agissant du plan de l'actuel gouvernement, sur 1998, 1999 et 2000, 6,7 milliards de francs auront été prévus soit 1,1 milliard de francs supplémentaires chaque année en moyenne.

Pour 1999, un prélèvement d'un milliard de francs avait été opéré sur le produit de la contribution sociale de solidarité à la charge des sociétés (C3S), au profit du BAPSA afin de financer la mesure de revalorisation des petites retraites agricoles à hauteur de 1,2 milliard de francs. Les 200 millions de francs non financés ont nécessité une augmentation de la subvention d'équilibre.

La contribution sociale de solidarité à la charge des sociétés (C3S)

Ses principales caractéristiques

La C3S a été instituée par la loi du 3 janvier 1970. Elle est versée par les sociétés commerciales aux régimes d'assurance maladie et d'assurance vieillesse des non-salariés afin de compenser les pertes de recettes subies par ces régimes du fait du développement de l'exercice sous forme sociétaire des professions artisanales et commerciales. Elle a fait l'objet d'une réforme en 1995 destinée à augmenter son rendement (loi du 4 août 1995 portant loi de finances rectificative pour 1995) : extension du champ de recouvrement, de l'assiette et augmentation du taux. Son taux est fixé par décret à 0,13 % du chiffre d'affaires des sociétés redevables. Elle n'est pas perçue lorsque le chiffre d'affaires est inférieur à 5 millions de francs.

La répartition de son produit

En application de l'article L. 651-2-1 du code de la sécurité sociale, le produit de la C3S est réparti, au prorata et dans la limite de leurs déficits comptables, entre trois régimes prioritaires : le régime d'assurance maladie des travailleurs non salariés des professions non agricoles (CANAM), le régime d'assurance vieillesse des professions industrielles et commerciales (ORGANIC) et le régime d'assurance vieillesse des artisans (CANCVA).

Le cas échéant, le solde du produit de la C3S était jusqu'en 1998 réparti entre les autres régimes de non-salariés déficitaires, parmi lesquels le BAPSA. Depuis 1999, ce solde est versé au Fonds de solidarité vieillesse (FSV).

Ces montants de répartition sont fixés par un arrêté conjoint du ministre chargé de la sécurité sociale et du ministre chargé du budget.

Pour 2000, le même schéma se reproduit : le présent article propose de reconduire ce prélèvement **d'un milliard de francs de C3S** au profit du BAPSA pour financer la nouvelle mesure de revalorisation des petites retraites agricoles d'un montant de 1,2 milliard de francs pour 2000.

Il faut remarquer ici l'arbitraire du partage entre la loi de finances et la loi de financement de la sécurité sociale. L'année dernière, le financement figurait en loi de financement de la sécurité sociale car on considérait qu'elle concernait la C3S et sa répartition. Cette année, la même mesure est inscrite en projet de loi de finances pour 2000 (et elle modifie la loi de financement de la sécurité sociale pour 1999) au motif qu'il s'agit d'un financement au profit du BAPSA qui figure dans le projet de loi de finances.

III. LES APPRÉCIATIONS DE VOTRE COMMISSION

A. UN FINANCEMENT INADMISSIBLE

1. Un financement incomplet

Il est tout d'abord étrange que pour financer une mesure de 1,6 milliard de francs en année pleine (1,2 milliard de francs en 2000 et 1,05 en coût net) ne soit prévu qu'un financement à hauteur d'un milliard de francs. **Quel financement est prévu pour les 200 millions de francs restant ?**

En 1999, c'est par l'augmentation de la subvention budgétaire d'équilibre que le financement de la mesure nouvelle de 1,2 milliard de francs avait été complété. Les arbitrages pour 2000 ne sont pas encore rendus.

2. Un financement non pérenne

Comme cela avait été observé l'an dernier, on remarquera avec intérêt que **l'on finance ici une mesure pérenne** (1,6 milliard de francs en année pleine) **avec une recette d'appoint**, débloquée ponctuellement pour 2000.

3. Un financement chaotique

Il faut également souligner les tergiversations du Gouvernement quant à l'affectation de C3S au régime agricole. Alors qu'il était éligible à la répartition de la C3S, le BAPSA n'a rien reçu entre 1994 et 1998, le produit de la C3S étant prioritairement et intégralement réparti entre les régimes déficitaires. A partir de 1999, il a été décidé que le BAPSA ne bénéficierait plus de la répartition de C3S. Pourtant en 1999, pour financer une mesure de revalorisation des retraites, le BAPSA a reçu 1 milliard de francs de C3S en « solde de tout compte ». Et cette année à nouveau, c'est un milliard de C3S qui vient financer la poursuite du plan de revalorisation des petites retraites agricoles.

Une règle a été posée, votre rapporteur général ne comprend pas pourquoi elle est chaque année contournée.

Les conséquences en sont que le fonds de réserve pour les retraites dont le gouvernement avait annoncé le financement massif pour 2000, se voit soustraire 1 milliard de francs par le BAPSA (après les 5,6 milliards de la politique des 35 heures). En effet, ce sont autant de recettes dont ne bénéficiera plus la première section du fonds de solidarité vieillesse, dont les excédents doivent pourtant abonder le fonds de réserve pour les retraites. Ainsi, les excédents attendus pour 2000 de 8,5 milliards de francs seront ramenés à 1,9 milliard de francs après ces deux prélèvements sur recettes. Le fonds de réserve, à peine créé, sans avoir été doté ni d'objectif ni de structure de gestion, est à la vérité traité comme une variable d'ajustement.

Votre rapporteur général s'étonne de ces tergiversations, de ces arbitrages tardifs et de ces financements à la petite semaine qui ne sont ni pérennes ni intégraux.

B. UNE PROPOSITION ALTERNATIVE : AUGMENTER LE TAUX DE LA COTISATION INCLUSE DANS LES TAUX DE TVA

Votre rapporteur général estime plus sain de financer cette mesure de revalorisation des petites retraites agricoles, par une augmentation du taux de la cotisation incluse dans les taux de la TVA. Celle-ci permettrait de majorer les recettes de TVA affectées au BAPSA.

Ce taux est actuellement fixé à **0,70 %** par l'article 1609 *septedecies* du code général des impôts.

Afin de financer la mesure de revalorisation des retraites agricoles de francs ainsi que les exonérations pour les jeunes agriculteurs prévues par l'article 4 *bis* du projet de loi de financement de la sécurité sociale (qui ne sont pas non plus financées et qui coûteraient environ 80 millions de francs), il est donc proposé de fixer le taux de la cotisation à 0,77 %. Cela porterait les recettes de TVA du BAPSA à environ 33,2 milliards de francs.

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

*ARTICLE 29***Affectation du droit de consommation sur les tabacs manufacturés**

Commentaire : le présent article propose d'affecter des fractions plafonnées du produit du droit de consommation sur les tabacs manufacturés au financement de trois catégories de dépenses sociales.

I. LA SITUATION ACTUELLE***A. LE PRODUIT DU DROIT DE CONSOMMATION SUR LES TABACS MANUFACTURÉS FAIT L'OBJET DE DEUX AFFECTATIONS***

Le produit total du droit de consommation sur les tabacs manufacturés, prévu à l'article 575 du code général des impôts, devrait s'élever en **1999 à 48,2 milliards de francs**.

Ce produit est affecté, pour l'essentiel, au budget de l'Etat, mais aussi, pour une part, à la Caisse nationale de l'assurance maladie des travailleurs salariés (CNAMTS).

L'affectation d'une fraction du droit de consommation sur les tabacs manufacturés à l'assurance maladie a été mise en œuvre, de façon pérenne, par l'article 49 de la loi n° 96-1181 du 30 décembre 1996 portant loi de finances pour 1997. Cette fraction était égale à 6,39 % du droit de consommation sur les tabacs.

Elle a été portée à 9,1 % par l'article 46 de la loi n° 97-1269 du 30 décembre 1997 portant loi de finances pour 1998.

Ainsi, le produit du droit de consommation sur les tabacs manufacturés devrait-il être réparti de la manière suivante en 1999 :

- 43,8 milliards de francs au profit du budget de l'Etat ;
- et 4,4 milliards de francs au profit de la CNAMTS.

Soit un total de 48,2 milliards de francs.

B. DES DÉPENSES SOCIALES À FINANCER

1. La « ristourne dégressive »

Afin d'abaisser le coût du travail peu qualifié, des allègements de cotisations sociales sur les bas salaires ont été décidés depuis 1993.

La mise en place de cette **nouvelle orientation de la politique de l'emploi** s'est faite par étapes.

La loi n° 93-353 du 27 juillet 1993 relative au développement de l'emploi et de l'apprentissage a instauré une exonération des cotisations patronales d'allocations familiales pour les salaires jusqu'à 1,1 SMIC et une réduction de moitié pour ceux compris entre 1,1 et 1,2 SMIC. Cette exonération était intégralement compensée par l'Etat.

La loi quinquennale n° 93-1313 du 20 décembre 1993 sur l'emploi et la formation professionnelle a repris les dispositions d'exonération de cotisations famille sur les bas salaires en les intégrant dans un programme pluriannuel sur cinq ans, qui a porté progressivement le seuil à 1,5 SMIC pour l'exonération complète et 1,6 SMIC pour l'exonération de moitié.

La loi n° 95-943 du 4 août 1995 portant diverses mesures d'urgence pour l'emploi et la sécurité sociale a ajouté au dispositif précédent une réduction dégressive des cotisations patronales au titre des assurances sociales, des accidents du travail et des allocations familiales, pour les salaires compris entre le SMIC et 1,2 SMIC.

Ces dispositifs tendaient à alléger le coût du travail des emplois peu qualifiés.

La loi n° 95-1346 du 30 décembre 1995 de finances pour 1996 a **fusionné**, à titre expérimental, jusqu'au 31 décembre 1997, **les deux dispositifs précédents. La réduction dégressive était alors comprise entre le SMIC et 1,33 SMIC.**

La loi de finances pour 1996 prévoyait que, à partir du 1^{er} janvier 1998, l'exonération des cotisations d'allocations familiales définie par la loi quinquennale, serait reprise, avec un calendrier décalé. Les seuils de 1,5 et 1,6 SMIC seraient atteints au 1^{er} janvier 2000, tandis que la réduction dégressive définie par la loi du 25 août 1995 serait à nouveau en vigueur.

Toutefois, le gouvernement actuel a souhaité pérenniser le dispositif de réduction dégressive de cotisations patronales de sécurité sociale sur les bas

salaires applicables depuis le 1^{er} octobre 1996, en y apportant plusieurs modifications, et ne pas revenir au système précédemment en vigueur.

Ainsi, l'article 115 de loi n° 97-1269 du 30 décembre 1997 de finances pour 1998 a-t-il abaissé le montant maximum de salaire ouvrant droit à l'exonération de 1,33 SMIC à 1,3 SMIC. Par ailleurs, a été annoncé le gel du montant maximal de la réduction à son niveau actuel.

Les crédits nécessaires au financement de cette mesure, communément appelée « **ristourne dégressive** », ont d'abord été inscrits au chapitre 44-75 du budget des charges communes, puis transférés, par la loi de finances pour 1999, au chapitre 44-77 (article 30) du budget de l'emploi. Ils s'élevaient alors à 42,725 milliards de francs.

2. La compensation par la CNAMTS de la perte des cotisations d'assurance personnelle

La loi n° 99-641 du 27 juillet 1999 a créé une couverture maladie universelle (CMU), dont l'objectif est d'offrir une **couverture de base** aux 150.000 personnes qui n'en bénéficient pas, et d'instituer une **couverture complémentaire** applicable à 6 ou 7 millions de personnes.

Cette loi a supprimé le régime de l'assurance personnelle maladie et maternité, et, par conséquent, les cotisations auparavant prises en charge, à ce titre, par différentes collectivités publiques.

Les personnes qui, jusque-là, bénéficiaient de l'assurance personnelle, sont désormais prises en charge par la couverture de base instituée par la loi du 27 juillet 1999 précitée, qui leur donne accès aux prestations en nature de l'assurance maladie. Les charges de la CNAMTS s'en trouvent donc nécessairement accrues.

La CNAMTS, pour faire face à ses charges nouvelles, doit donc bénéficier de ressources supplémentaires, à savoir une fraction du produit du droit de consommation sur les tabacs manufacturés.

La loi prévoyait que cette affectation au profit de la CNAMTS interviendrait dans le projet de loi de finances pour 2000.

Il convient toutefois de préciser que la charge de 4,05 milliards de francs, alors supportée par l'Etat et les départements, ne sera compensée qu'à hauteur de 3,5 milliards de francs par une fraction du produit du droit de consommation sur les tabacs manufacturés.

Cette différence de financement de 550 millions de francs avait été mise en exergue, à l'époque, par votre commission, et, en particulier, par notre collègue Jacques Oudin, rapporteur pour avis de la loi portant création de la CMU.

3. Le fonds de cessation anticipée d'activité des travailleurs de l'amiante

Le fonds de cessation anticipée d'activité des travailleurs de l'amiante a été créé par l'article 41 de la loi n° 98-1194 du 23 décembre 1998 de financement de la sécurité sociale pour 1999.

Le III de cet article 41 prévoit que ledit fonds finance l'allocation de cessation anticipée d'activité versée aux salariés et anciens salariés des établissements de fabrication de matériaux contenant de l'amiante, qui est créée par le même article de la loi de financement précitée.

L'allocation de cessation anticipée d'activité est versée aux travailleurs de l'amiante qui remplissent deux conditions :

- travailler ou avoir travaillé dans un des établissements figurant sur une liste établie par arrêté des ministres chargés du travail, de la sécurité sociale et du budget, pendant la période où y étaient fabriqués des matériaux contenant de l'amiante ;

- avoir atteint un âge déterminé, qui pourra varier en fonction de la durée du travail effectué dans les établissements considérés, sans pouvoir être inférieur à 50 ans.

Par ailleurs, ont également droit, dès l'âge de 50 ans, à l'allocation de cessation anticipée d'activité les salariés ou anciens salariés reconnus atteints, au titre du régime général, d'une maladie professionnelle provoquée par l'amiante et figurant sur une liste établie par arrêté des ministres chargés du travail et de la sécurité sociale.

Le montant de l'allocation est identique à celui de l'allocation de préretraite accordée dans le cadre du fonds national pour l'emploi (FNE). Elle est attribuée et servie par les caisses régionales d'assurance maladie.

Elle cesse d'être versée lorsque le bénéficiaire remplit les conditions requises pour bénéficier d'une pension de vieillesse au taux plein.

Quant aux ressources du fonds, elles sont constituées d'une contribution de l'Etat et d'un versement de la branche accidents du travail et

maladies professionnelles du régime général de la sécurité sociale, au titre des charges générales de la branche.

Lors de l'examen par le Parlement de ce dispositif, en novembre 1998, le gouvernement avait estimé que le fonds, dont la création était alors proposée, prendrait en charge plusieurs milliers de personnes au cours de l'année 1999, ce qui nécessitait un besoin de financement de l'ordre de 400 millions de francs.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ PAR LE GOUVERNEMENT

A. LA QUASI TOTALITÉ DU PRODUIT DU DROIT DE CONSOMMATION SUR LES TABACS MANUFACTURÉS SERAIT AFFECTÉE AU FINANCEMENT DE DÉPENSES SOCIALES

Le présent article propose d'affecter, *de facto*, la quasi totalité du produit du droit de consommation sur les tabacs manufacturés au financement des trois dépenses sociales mentionnées ci-dessus.

Il convient de préciser que le tome I du fascicule consacré à l'évaluation des voies et moyens, annexé au projet de loi de finances pour 2000, évalue à 46,2 milliards de francs le produit du droit de consommation sur les tabacs manufacturés revenant au budget de l'Etat¹, ce qui correspond « à une prévision de hausse des prix de 5 %, comme en 1999, et à l'extension en année pleine de la suppression du *duty-free* ».

1. L'affectation au fonds de financement de la réforme des cotisations patronales de sécurité sociale

a) Le produit du droit de consommation sur les tabacs manufacturés affecté au fonds de financement de la réforme des cotisations patronales de sécurité sociale représente moins de la moitié de ses ressources futures

Le deuxième alinéa du présent article prévoit d'affecter une fraction du produit du droit de consommation sur les tabacs manufacturés égale à 39,5 milliards de francs, au fonds de compensation des allègements de

¹ Soit un produit total de 50,825 milliards de francs attendu pour 2000.

cotisations sociales, dont la création est par ailleurs prévue par l'article 2 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2000, mais avec une appellation différente.

Il convient en effet de relever que ce projet de loi mentionne la création d'un « *fonds de financement de la réforme des cotisations patronales de sécurité sociale* ».

L'Assemblée nationale, à l'initiative de son rapporteur général, a donc fort opportunément adopté un amendement rédactionnel « *destiné à rétablir l'harmonie lexicale des deux textes* ».

L'affectation proposée tend à permettre le financement par le fonds susmentionné des dépenses engagées au titre de la « ristourne dégressive » de cotisations sociales sur les bas salaires.

Le pourcentage retenu - 85,50 % - du produit du droit de consommation sur les tabacs manufacturés représente **39,5 milliards de francs**, ce qui correspond au coût des allègements de cotisations sociales consentis dans le cadre de la « ristourne dégressive ».

Du reste, l'affectation proposée était plafonnée à 39,5 milliards de francs dans le projet initial du gouvernement. Ce dernier a, en effet, présenté un amendement, adopté par l'Assemblée nationale, qui supprime le plafond en valeur absolue, ne laissant subsister que le plafond exprimé en pourcentage. Ainsi, une augmentation du produit du droit de consommation sur les tabacs manufacturés bénéficierait-elle au fonds susmentionné, et cela, vraisemblablement, afin de faire face à l'impasse dans laquelle le gouvernement s'est retrouvé pour financer les « 35 heures ». Il s'agit, ainsi, en cas de carence d'une autre ressource du fonds, de s'assurer un financement stable.

Le lien entre le financement de la « ristourne dégressive » et l'affectation au fonds de financement proposée n'obéit donc à **aucune logique autre que celle purement financière** : il s'agit de dégager des ressources d'un montant équivalent à celui des dépenses.

Il convient toutefois de préciser que le fonds de financement de la réforme des cotisations patronales de sécurité sociale recevra d'autres ressources, à hauteur de 105 milliards de francs à partir de 2002, afin de prendre à sa charges les dépenses engendrées par la réduction du temps de travail décidée par le gouvernement.

b) Les autres ressources du fonds de financement

Le fonds de financement de la réforme des cotisations patronales de sécurité sociale devrait recevoir environ 64 milliards de francs en 2000, au titre du financement de l'ensemble des allègements de charges sociales : ceux qui existent actuellement, ainsi que les nouvelles dispositions prévues dans le cadre du passage aux « 35 heures ».

Trois éléments sont ainsi à distinguer :

- le coût des allègements de charges sociales existants ;
- celui de l'extension des mesures d'allègement ;
- et celui des aides à la réduction du temps de travail proprement dites.

Ces deux derniers points recouvrent le financement des 35 heures.

Il a déjà été précisé que les dépenses engagées au titre du financement de la « ristourne dégressive » représentaient 39,5 milliards de francs.

Le projet de loi sur la réduction négociée du temps de travail prévoit d'étendre l'allègement des charges sociales de 1,3 à 1,8 SMIC, soit un coût estimé à 7,5 milliards de francs en 2000.

Cette mesure bénéficierait uniquement aux entreprises passées aux 35 heures, les autres continuant à bénéficier de la « ristourne dégressive » jusqu'à 1,3 SMIC.

Pour l'année 2000, le coût total des allègements de charges sociales, supporté par le nouveau fonds, devrait donc s'établir à 47 milliards de francs. Il apparaît donc que le financement de ces mesures n'est que partiel, l'affectation de 39,5 milliards de francs étant insuffisante pour couvrir le coût total.

La différence, soit 7,5 milliards de francs, ne pourra être financée que par la **création de deux nouveaux prélèvements, réalisée par le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2000** :

- en premier lieu, **une contribution sociale** (article 3 du projet de loi de financement), **au taux de 3,3 %**, sur les bénéfices des sociétés réalisant plus de 50 millions de francs de chiffre d'affaires viendrait prendre le relais

de la surtaxe temporaire sur les bénéfices des sociétés instaurée en 1997¹, et devrait rapporter 4,3 milliards de francs ;

- en second lieu, l'« **écotaxe** » (article 4), c'est-à-dire l'extension, en 2000, de l'assiette de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) aux granulats, aux phosphates et aux produits phytosanitaires (puis à la consommation d'énergie en 2001), serait à la charge des entreprises et devrait engendrer un produit fiscal estimé à 3,2 milliards de francs en 2000.

En outre, les entreprises bénéficieraient d'une **aide incitative à la réduction du temps de travail** - aide pérenne et générale, appelée **aide structurelle** - qui prendrait la forme d'un allègement des cotisations patronales de 4.000 francs par salarié et par an : son coût est évalué **entre 17,8 et 19,8 milliards de francs en 2000**.

Le financement de l'aide structurelle était assuré, dans le dispositif initial du gouvernement, de deux manières :

- **par une dotation budgétaire de 4,3 milliards de francs**, qui est inscrite au budget de l'emploi pour 2000, et qui peut être considérée comme une subvention de l'Etat au fonds de financement de la réforme des cotisations patronales de sécurité sociale (par ailleurs, 2,5 milliards de francs sont destinés aux aides incitatives à la réduction du temps de travail dans le cadre de la loi « Robien », mais n'ont pas vocation à être intégrés dans le nouveau fonds²) ;

- **par une mise à contribution des organismes de protection sociale, évaluée entre 13,5 et 15,5 milliards de francs**, et dont la répartition ne s'opérait pas selon des critères clairs et objectifs, l'exposé des motifs du présent projet de loi nous indiquant, en effet, que l'UNEDIC serait mise à contribution pour un montant compris entre 8 et 10 milliards de francs, et les caisses de sécurité sociale à hauteur de 5,5 milliards de francs.

Lorsque l'ensemble des entreprises passerait aux 35 heures, c'est-à-dire **à partir du 1^{er} janvier 2002, le fonds de financement devrait voir ses ressources s'établir à un montant aujourd'hui évalué à environ 105 milliards de francs**, et réparties de la manière suivante :

- fraction du droit de consommation sur les tabacs : 39,5 milliards de francs ;

- contribution sociale sur les bénéfices : 12,5 milliards de francs ;

¹ Ainsi, le ministre de l'économie et des finances ne fait-il que s'abstenir de prolonger une surtaxe temporaire que le ministre de l'emploi va recréer de son côté.

² Le coût pour le budget de l'Etat des aides à la réduction du temps de travail sera donc, au total, de 6,8 milliards de francs en 2000.

- « écotaxe » : 12,5 milliards de francs ;
- contributions de divers organismes sociaux et de l'Etat : 25 milliards de francs.

2. L'affectation à la caisse nationale d'assurance maladie des travailleurs salariés

Afin que la CNAMTS puisse compenser la perte des cotisations d'assurance personnelle auparavant versées par l'Etat et les départements, et supprimées par la loi du 27 juillet 1999 portant création d'une couverture maladie universelle (CMU), **le troisième alinéa du présent article** propose d'affecter à la CNAMTS une fraction du produit du droit de consommation sur les tabacs manufacturés égale à 7,58 %, soit **3,5 milliards de francs en 2000**. Le plafond en valeur absolue a été pareillement supprimé, suite à l'adoption d'un amendement présenté par le gouvernement.

Cette affectation tend à permettre de financer la prise en charge, par la CNAMTS, des dépenses engagées au titre de la couverture de base pour les personnes qui, auparavant, bénéficiaient de l'aide personnelle.

3. L'affectation au fonds de cessation anticipée d'activité des travailleurs de l'amiante

Le quatrième alinéa du présent article prévoit d'affecter au fonds de cessation anticipée d'activité des travailleurs de l'amiante, créé par l'article 41 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 1999, une fraction du droit de consommation sur les tabacs manufacturés égale à 0,43 %, soit **200 millions de francs en 2000**. L'amendement gouvernemental a également supprimé le plafond en valeur absolue.

Ce montant doit permettre à l'Etat de participer financièrement au dispositif de préretraite pour les salariés et anciens salariés des établissements de fabrication de matériaux contenant de l'amiante.

Il convient de préciser que le rapporteur général de l'Assemblée nationale avait présenté un amendement tendant à modifier la définition des ressources du fonds de cessation anticipée d'activité pour y inclure une fraction du produit du droit de consommation sur les tabacs manufacturés. En effet, le texte de l'article 41 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 1999 ne contient aucune disposition de cette nature. Il évoque seulement « *une contribution de l'Etat et un versement de la branche accidents du travail et maladies professionnelles du régime général de la sécurité sociale* ».

M. Didier Migaud a finalement retiré son amendement, après que le secrétaire d'Etat au budget eut pris l'engagement que le gouvernement déposerait un amendement à vocation similaire lors de l'examen du projet de loi de financement de la sécurité sociale.

B. LE SURPLUS DU PRODUIT DU DROIT DE CONSOMMATION SUR LES TABACS MANUFACTURÉS CONTINUERAIT DE BÉNÉFICIER AU BUDGET DE L'ÉTAT

Le produit total du droit de consommation sur les tabacs manufacturés devrait s'élever à 50,825 milliards de francs en 2000.

Il convient de rappeler que 9,1 % de ce produit total est affecté à la CNAMTS de manière pérenne, soit un montant de 4,625 milliards de francs en 2000. Dans l'état actuel du droit, **46,2 milliards de francs** seraient donc affectés au budget de l'Etat.

C'est ce dernier montant qui sert de base au calcul des différentes fractions du produit du droit de consommation sur les tabacs manufacturés affectées aux trois bénéficiaires prévus par le présent article.

Dès lors, son adoption se traduirait par la répartition suivante du produit du droit de consommation sur les tabacs manufacturés :

- 4,625 milliards de francs pour la CNAMTS ;
- 39,5 milliards de francs pour le fonds de financement de la réforme des cotisations patronales de sécurité sociale ;
- 3,5 milliards de francs pour la CNAMTS au titre de la participation au financement de la couverture de base mise en place par la CMU ;
- 200 millions de francs pour le fonds de financement de cessation anticipée d'activité des travailleurs de l'amiante ;
- 3 milliards de francs pour le budget de l'Etat.

Le budget de l'Etat continuerait ainsi de bénéficier du surplus du produit du droit de consommation sur les tabacs manufacturés, à hauteur de 6,49 %¹.

Ce surplus devrait donc s'élever à 3 milliards de francs en 2000, mais il devrait être plus important les années suivantes. En effet, la part restant au budget de l'Etat ne sera déterminée qu'après la réalisation des affectations prévues par la loi.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION

A. VOTRE COMMISSION PARTAGE LE TROUBLE DE LA « MAJORITÉ PLURIELLE »

Le rapporteur général de l'Assemblée nationale a salué « *l'ingéniosité du dispositif* » proposé par le gouvernement.

Votre commission ne peut que s'étonner d'une telle appréciation, le dispositif proposé étant d'une grande complexité.

A moins qu'il ne s'agisse plutôt d'une manière d'exprimer l'ironie que ne manque pas de susciter une telle « usine à gaz » au sein même de la majorité gouvernementale.

Le 30 septembre 1999, à l'occasion de l'audition de M. Christian Sautter, le rapporteur général estimait ainsi que « *les modifications structurelles proposées tant pour le budget de l'Etat que pour les comptes sociaux avaient éveillé un certain trouble au sein de la commission* »².

Votre commission partage ce trouble, renforcé par la difficulté d'arriver à déterminer le ministre compétent, sur le fond, sur ce dispositif. Elle s'étonne néanmoins qu'il s'exprime de façon aussi constante et visible à l'Assemblée nationale.

Ainsi, à propos d'une question sur la TGAP posée au secrétaire d'Etat au budget, ce dernier a répondu que « *c'est la ministre de l'emploi et de la solidarité, qui, au nom du gouvernement tout entier, soutiendra la discussion de ces dispositions [par conséquent, celle de la TGAP] devant le Parlement* ».

¹ Les règles actuelles portant sur la manière de gager les amendements présentés par les parlementaires de façon à respecter les dispositions de l'article 40 de la Constitution continueront de s'appliquer.

² Bulletin des commissions de l'Assemblée nationale n° 24.

Pourtant, le même compte-rendu indique que « *Mme Nicole Bricq a rappelé que Mme Martine Aubry, entendue le matin même par la commission, s'était, à sa grande surprise, déclarée incompétente s'agissant des dispositions fiscales de la loi de financement* ». Et Mme Nicole Bricq de conclure : « *il y a un indéniable défaut d'articulation entre les deux ministères concernés et entre les deux textes* ».

Enfin, le rapporteur général de l'Assemblée nationale avait relevé la différence d'appellation dans le projet de loi de finances et dans le projet de loi de financement pour 2000 du fonds destiné à financer les allègements de charges sociales.

Cette différence n'est pas aussi anodine qu'il y paraissait de prime abord. Elle semble, au contraire, **refléter la complexité et les incertitudes du mode de financement mis en place par le gouvernement.**

B. UN DISPOSITIF INACCEPTABLE

Votre commission estime inacceptable le dispositif proposé par le gouvernement, qu'il s'agisse de son projet initial comme de la « solution » à laquelle il est parvenu au terme d'un « bricolage » réalisé dans l'urgence pour sortir de l'impasse de financement dans laquelle son propre entêtement l'avait conduit.

1. L'affectation du produit du droit de consommation sur les tabacs manufacturés à des dépenses pérennes comporte des risques

Votre commission n'entrera pas dans un débat théorique portant sur la pertinence de l'affectation de recettes - le droit de consommation sur les tabacs manufacturés - à des dépenses - l'allègement des charges sociales - dont l'objet est sans lien avec l'origine des ressources.

Elle souhaite ne s'en tenir qu'à des **considérations concrètes**, mais pourtant essentielles.

Ainsi, estime-t-elle que l'affectation d'une part importante du produit du droit de consommation sur les tabacs manufacturés au fonds de financement de la réforme des cotisations patronales de sécurité sociale comporte le **risque d'une augmentation, soit de la fiscalité des tabacs, soit de la consommation de tabac.**

En effet, financer la « ristourne dégressive » par une fraction de la fiscalité des tabacs permet de dégager des ressources stables au profit du fonds de financement.

Or, et compte tenu des nombreuses incertitudes que comporte le dispositif prévu par le gouvernement, **il est probable que l'on cherchera à maximiser ces ressources en cas de tarissement des autres sources de financement du fonds.**

En l'espèce, l'augmentation du produit du droit de consommation sur les tabacs serait alors une tentation à laquelle il serait bien difficile de résister si les recettes prévues n'étaient pas au rendez-vous, et cela notamment par le biais d'une hausse de la fiscalité.

La même logique est, du reste, à l'œuvre s'agissant de la TGAP.

Il s'agit, en effet, d'un impôt qui n'a qu'un prétexte écologique puisque sa principale motivation est de fournir des recettes pour financer le passage aux « 35 heures ». **Le gouvernement n'a donc pas intérêt à voir l'assiette de cet impôt se réduire, afin d'assurer le financement de dépenses pérennes.**

2. Les crédits de la « ristourne dégressive » sont-ils mal évalués ?

En 1998, les crédits destinés au financement de la « ristourne dégressive » avaient été arbitrairement réduits par le gouvernement afin de constituer une provision de 3 milliards de francs destinée au financement des « 35 heures ».

Contrairement aux affirmations du gouvernement, la ponction alors opérée a gravement réduit les crédits de la « ristourne dégressive », rendant de ce fait indispensable leur abondement en loi de finances rectificative pour 1998 à hauteur de 3 milliards de francs. Le ministre de l'emploi et de la solidarité l'avait d'ailleurs reconnu implicitement devant votre commission, en dépit de ses déclarations en sens contraire lors de l'examen du projet de loi de finances pour 1998. Le gouvernement avait ainsi prévu, au titre du financement de la « ristourne dégressive » en 1998, des dépenses à hauteur de 41,5 milliards de francs, alors que seulement 38,77 milliards de francs avaient été prévus dans la loi de finances initiale.

En 1999, les crédits consacrés au financement de la « ristourne dégressive » ont progressé, pour atteindre 42,725 milliards de francs. Cette progression avait été soulignée par votre commission, ce dispositif ayant fait ses preuves en permettant de créer ou de maintenir des emplois dans le secteur marchand.

Les positions du Sénat sur la question des allègements de charges sociales sur les bas salaires sont d'ailleurs constantes, comme l'a montré **l'adoption, le 29 juin 1998, de la proposition de loi déposée par M. Christian Poncelet, alors président de la commission des finances, tendant à élargir le champ de ce dispositif. On ne peut regretter que le gouvernement ait cru, à l'époque, opportun de s'opposer à l'adoption de ce texte.**

Toutefois, votre commission exprime son inquiétude face à la nouvelle réduction de crédits que subit le financement de la « ristourne dégressive ». En effet, s'il est prévu que son financement sera assuré, à l'avenir, par le fonds de financement déjà mentionné, les crédits transférés s'élèveront, non pas à 42,725 milliards de francs, soit le montant inscrit en loi de finances pour 1999, mais à 39,49 milliards de francs. Une réduction de crédits de 3,235 milliards de francs sera, en effet, réalisée, afin de procéder à un « *ajustement aux besoins* ».

Votre commission s'interroge sur le réalisme de cette évaluation pour 2000 des crédits devant financer la « ristourne dégressive ». Soit ils ont été « surcalibrés » en 1999, soit ils seront insuffisants en 2000.

3. Le financement des 35 heures n'est pas assuré et le dispositif initial risquait de porter atteinte au dialogue social

- Le dispositif initialement prévu par le gouvernement prévoyait une participation financière conséquente des organismes sociaux au financement des 35 heures, comme il a été exposé ci-dessus.

Il arguait en effet que, en raison des moindres dépenses et des suppléments de recettes résultant, pour les régimes sociaux, des créations d'emplois engendrées par la réduction du temps de travail, les organismes de protection sociale devaient participer au financement des 35 heures. Le gouvernement parlait du « recyclage » des économies de la sécurité sociale.

Or, ce « recyclage », parfois aussi appelé « autofinancement », était particulièrement hasardeux : il constituait un véritable pari, reposant sur le présupposé d'une corrélation quasi mécanique et proportionnelle entre réduction du temps de travail et créations d'emplois.

En tout état de cause, les partenaires sociaux étaient catégoriquement opposés à cette formule, que votre commission avait déjà critiquée dans le rapport relatif au débat d'orientation budgétaire, et qui est contraire aux dispositions de la loi Veil du 25 juillet 1994, selon laquelle tout allègement de cotisations sociales décidé par l'Etat doit être intégralement compensé.

- Le dispositif gouvernemental portait aussi atteinte à l'autonomie des organismes de protection sociale, gérés par les partenaires sociaux sur une base paritaire.

En outre, si les 35 heures créaient réellement de nombreux emplois, l'amélioration des comptes sociaux aurait dû conduire, non à un prélèvement, mais à une **baisse du taux des cotisations sociales**.

Enfin, il convient de rappeler que **l'équilibre des comptes sociaux reste très précaire**, la CNAMTS étant même déficitaire en 1999 (-12,1 milliards de francs) et devant l'être encore en 2000 (-3,7 milliards de francs).

- **Le caractère hasardeux de ce mode de financement ne se posait donc pas tant pour 2000 que pour les années à venir.**

La contribution des organismes sociaux aurait pu ne pas être supportable, qui plus est, si les « 35 heures » ne créent pas d'emplois à la hauteur des espérances du gouvernement et des complexes mécanismes financiers qu'il a échafaudés. Il n'y aurait pas eu, dès lors, d'économies à « recycler ».

Le gouvernement n'avait donc pas assuré le financement *ex ante* d'une mesure qu'il a pourtant imposée de manière autoritaire, tant aux entreprises qu'aux partenaires sociaux. Le financement des 35 heures n'était donc pas seulement incertain, il était aussi potentiellement dangereux pour l'équilibre de la sécurité sociale et des comptes sociaux.

**Nouveau plan de financement du fonds de financement
de la réforme des cotisations patronales en 2000**

en millions de francs

Recettes	Montant	Dépenses	Montant
Droit sur les tabacs	39 500	Ristourne Juppé actuelle	39 500
Taxe générale sur les activités polluantes	3 250	Extension de la ristourne Juppé	7 500
Contribution sociale sur les bénéfices des sociétés	4 250		
Droits sur les alcools	5 600		
Etat	4 300	Aides 35 heures loi 13 juin 1998 (incitatives)	11 500
		Aides 35 heures 2ème loi RTT (aide structurelle)	6 000
Taxe heures supplémentaires (recettes en trésorerie)	6.000/9.000		
TOTAL	62.900/65.900		64 500

4. La « solution » proposée par le gouvernement ou comment sortir d'une impasse de financement

Face à l'hostilité unanime des partenaires sociaux, que n'a pas manqué de provoquer la mise à contribution autoritaire des organismes de protection sociale, et aux menaces qui pesaient sur l'avenir du paritarisme en France, **le gouvernement, reconnaissant son erreur, a finalement renoncé à une partie de son projet initial.**

Cette décision l'a cependant placé dans une situation très inconfortable, puisque son dispositif n'était plus que partiellement financé.

L'impasse de financement dans laquelle il s'est lui-même placé l'a conduit à proposer une nouvelle « solution ».

Du « recyclage » des économies de la sécurité sociale, qui constituait pourtant, non seulement l'aspect central du mode de financement du passage aux 35 heures, mais également la condition du succès de cette réduction du temps de travail, il n'est désormais plus question.

L'« autofinancement » de la mesure n'étant plus à l'ordre du jour, le gouvernement a donc été contraint de trouver, dans l'urgence, d'autres sources de financement.

Ainsi, sa solution consiste-t-elle à :

- **procéder à une nouvelle affectation de recettes** au bénéfice du fonds de financement de la réforme des cotisations patronales de sécurité sociale, celle des **droits sur les alcools** ;

- **mobiliser le produit de la taxation des heures supplémentaires, également affecté au fonds de financement.**

Le produit du droit de consommation sur les alcools est aujourd'hui affecté, à hauteur de 12 milliards de francs en 1999, au fonds de solidarité vieillesse (FSV). **5,6 milliards de francs** au titre de ce produit changeront d'affectation, et alimenteront le fonds de financement de la réforme des cotisations patronales de sécurité sociale, en lieu et place des provisions de même montant qui avaient été réalisés sur les comptes des caisses du régime général.

Les provisions qui avaient ainsi été constituées abonderont, quant à elles, le FSV, privé d'une partie de ses ressources.

Le gouvernement a donc renoncé à mettre les organismes sociaux à contribution. Il a préféré les priver d'une partie de leurs ressources !

La contribution de 10 % sur les heures supplémentaires payée par les entreprises qui ne sont pas encore passées aux « 35 heures » devrait engendrer des ressources évaluées par le ministère de l'emploi et de la solidarité à **7 milliards de francs**, qui seront affectés au fonds de financement susmentionné, suite à la décision de ne plus « ponctionner » l'UNEDIC.

Le financement du dispositif serait ainsi assuré pour 2000.

Toutefois, un réel problème de financement se pose pour les années à venir.

En effet, la taxation des heures supplémentaires est par nature provisoire, puisque l'ensemble des entreprises devront être passées aux « 35 heures » au 1^{er} janvier 2002. Dès lors, les salariés bénéficieront des compensations financières attachées à la réalisation d'heures de travail supplémentaires.

Par ailleurs, il était initialement prévu que le produit de cette taxation ne soit pas directement affecté au fonds de financement, mais lui serve de réserve de trésorerie. Son affectation et sa nature même viennent donc d'évoluer radicalement.

Lorsque le dispositif sera pleinement opérationnel, à partir de 2002, il manquera environ 20 milliards de francs par an, puisque le produit de la taxation des heures supplémentaires aura disparu.

Le plan de financement "à terme"

en millions de francs

Recettes	Montant	Dépenses	Montant
Droit sur les tabacs	40 000	Ristourne Juppé actuelle	40 000
Taxe générale sur les activités polluantes	12 500	Extension de la ristourne Juppé	25 000
Contribution sociale sur les bénéfices des sociétés	12 500		
Droits sur les alcools	12 500		
Etat	7 200	Aides 35 heures	40 000
Taxe heures supplémentaires (recettes en trésorerie)	?		
TOTAL	84 500		105 000

Le financement des « 35 heures » n'est donc toujours pas assuré, à terme. Ainsi, à une « usine à gaz » a succédé une autre « usine à gaz », au terme d'un « bricolage » financier opéré dans l'urgence.

5. Les créations d'emplois ne peuvent pas seulement résulter d'une réduction autoritaire du temps de travail

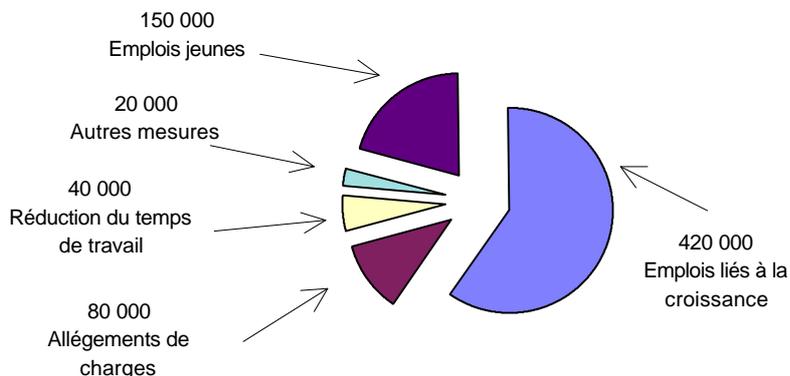
Il semble, en effet, que la réduction autoritaire du temps de travail ne soit pas aussi créatrice d'emplois que le ministre de l'emploi et de la solidarité l'affirme.

Les effets incertains des « 35 heures » sur les créations d'emplois ont en effet été relevés fort opportunément par les services du ministre de l'économie, des finances et de l'industrie.

Les hésitations du ministre de l'économie quant au nombre d'emplois créés par les 35 heures

Selon une étude conjointe de l'INSEE, de la DARES¹ et de la Direction de la prévision du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, seuls 7 % environ des 560.000 emplois créés entre juin 1997 et juin 1999 dans le secteur marchand sont dus à la réduction du temps de travail, comme le montre le graphique ci-dessous :

Contribution à la croissance de l'emploi salarié marchand entre juin 1997 et juin 1999



¹ Direction de l'animation de la recherche et des études statistiques.

Ainsi, selon la Direction de la Prévision, la réduction du temps de travail n'a créé que 40.000 emplois, soit 7,20 % du total.

Il convient de rappeler que Mme Martine Aubry, ministre de l'emploi et de la solidarité, annonçait, pour la même période, « 100.000 emplois créés ou préservés » grâce à la réduction du temps de travail.

Votre commission ne peut que déplorer l'approche gouvernementale de la question essentielle de l'aménagement du temps de travail, qui ne repose ni sur la discussion ni sur l'argumentation, mais seulement sur des présupposées idéologiques.

En revanche, l'adoption de la proposition de loi déposée par M. Christian Poncelet aurait permis de donner plus d'ampleur aux créations d'emplois résultant de l'allègement des charges sociales pesant sur les bas salaires.

L'effet sur l'emploi d'une mesure telle que la « ristourne dégressive » est en effet incontestable. Les industries de main d'œuvre du textile, du cuir et de l'habillement constituent une bonne illustration de résultats positifs des allègements de charges. Alors que ce secteur traversait une crise majeure - 40 % des effectifs perdus en 15 ans, avec une accélération des pertes d'emplois à partir de 1992, et 60.000 suppressions de postes envisagées pour 1996 et 1997 - le plan d'exonérations sociales mis en place en mars 1996 a permis de stabiliser ces suppressions et même d'augmenter les effectifs. Le dispositif a permis de sauvegarder 10 % des emplois dans ce secteur, soit environ 35.000.

L'effet positif sur l'emploi de la réduction des charges sociales fait aujourd'hui l'objet d'un très large accord, comme en témoigne la publication, au cours de l'été 1998, du rapport de M. Malinvaud sur cette même question¹.

Le gouvernement lui-même en convient. Ainsi, les documents préparatoires à la conférence nationale sur l'emploi et les salaires du 10 octobre 1997, au cours de laquelle fut annoncée la mise en place des « 35 heures », précisaient : « *après avoir augmenté sur la période 1970-1984, le coût relatif du travail peu qualifié a retrouvé, au cours des années récentes, son niveau de 1970, sous l'effet notamment de la réduction des charges sociales pesant sur les bas salaires* ». Ils poursuivaient : « *la relative bonne résistance de l'emploi, dans une conjoncture peu favorable, résulte pour*

¹ Rapport du Conseil d'analyse économique, « Les cotisations sociales à la charge des employeurs : analyse économique », juillet 1998.

partie des premiers effets de la baisse du coût du travail au voisinage du salaire minimum ».

Sans doute faut-il voir dans la création d'un fonds de financement des allègements de charges sociales un ralliement, malgré tout fort tardif, du gouvernement aux thèses défendues par le Sénat depuis de nombreuses années.

Eu égard à ces appréciations, **votre commission vous proposera d'adopter un amendement tendant à supprimer le deuxième alinéa du présent article** affectant 85,50 %, soit 39,5 milliards de francs en 2000, du produit du droit de consommation sur les tabacs manufacturés au fonds de financement de la réforme des cotisations patronales de sécurité sociale.

En revanche, elle vous propose d'accepter les autres dispositions du présent article, qui tirent les conséquences budgétaires de l'adoption de textes législatifs.

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

ARTICLE 30

Modifications d'affectations et suppression de ressources liées à la clôture de comptes d'affectation spéciale

Commentaire : le présent article propose de supprimer la taxe forestière et la taxe de défrichement affectées au fonds forestier national, d'affecter le produit des redevances sur l'édition des ouvrages de librairie et sur l'emploi de la reprographie au Centre national du livre et d'organiser l'affectation directe d'une fraction de la taxe sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux, et les locaux de stockage à la région Ile-de-France.

I. LA SUPPRESSION DE LA TAXE FORESTIÈRE ET DE LA TAXE DE DEFRIQUEMENT

A. LA TAXE FORESTIERE

La taxe forestière et la taxe de défrichement constituent deux prélèvements d'un inégal rendement - la première devrait rapporter 310 millions de francs en 1999, la seconde 32 millions de francs- affectés au financement de la politique publique forestière à travers leur rattachement au fonds forestier national.

Leur logique était donc celle d'un autofinancement partiel des interventions publiques dans le domaine de la forêt.

La taxe forestière, régie par l'article 1609 *sexdecies* du code général des impôts, est un impôt complexe.

Elle porte sur des éléments d'aval de la filière bois à savoir « *les sciages, éléments de charpente, menuiseries industrielles du bâtiment, parquets, lambris, moulures, baguettes, bois de placage, bois contre-plaqués, panneaux, palettes, emballages en bois, papiers et cartons fabriqués, faisant l'objet d'une acquisition intracommunautaire ou importés en France métropolitaine* ».

Elle est perçue selon un barème comportant cinq taux différents selon la nature des produits.

Le taux de la taxe est actuellement fixé à :

- 1,30 % de la valeur des produits pour les parquets, lambris, moulures, baguettes, éléments de charpente et emballages industriels ;
- 1,20 % pour les sciages, merrains bruts, traverses en bois, bois de placage et bois contre-plaqués ;
- 0,68 % pour les panneaux en bois ;
- 0,50 % pour les menuiseries industrielles du bâtiment et les emballages légers ;
- 0,12 % pour le papier journal ainsi que les papiers et cartons divers.

La taxe est due en France métropolitaine par les entreprises qui fabriquent ou les personnes qui importent un des produits cités plus haut ou

qui réalisent des acquisitions intracommunautaires portant sur ces mêmes produits.

Le fait générateur de la taxe est constitué soit par leur livraison en **France métropolitaine**, soit par leur utilisation, lorsque ces produits sont mis en œuvre par le fabricant pour son propre usage ou pour les besoins de la fabrication de produits non taxables.

L'assiette de la taxe est constituée, dans le premier cas, par le montant net de toutes taxes de la recette lorsque ces produits sont livrés et, dans le second cas, par le prix de revient net de toutes taxes. Un mécanisme assure l'exonération de la taxe aux exportateurs.

Elle est constatée et recouvrée selon les règles applicables en matière de TVA.

Une importante réforme était intervenue à l'occasion de la loi de finances pour 1991, la taxe unique sur les produits forestiers alors perçue au taux de 3,5 % ayant été réaménagée tout à la fois pour mettre notre législation en conformité avec la réglementation européenne et pour alléger les prélèvements fiscaux pesant sur les professionnels.

De fait, le produit de la taxe forestière a considérablement diminué depuis cette réforme et, depuis, son évolution n'est due qu'au relèvement de son taux voté pour soutenir les moyens d'intervention du FFN.

Evolution du produit de la taxe forestière

(en millions de francs)

Années	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999
Montant de la taxe	664	255	250	207	276	313	288	310	320,3	310 ^(a)

(a) Montant prévu par la loi de finances initiale 1999.

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie

Il est à observer que l'augmentation importante du taux de la taxe sur les sciages décidée par la loi de finances pour 1994 -il passait de 1 à 1,65 %- n'a jamais été appliqué, une instruction fiscale du 15 mars 1994 en reportant l'effet au-delà du 31 décembre 1994 tandis que l'article 30 de la loi de finances pour 1995 (n° 94-1162 du 29 décembre 1994) devait confirmer de son côté le taux de 1,3 % appliqué en fait en 1994 et ramené finalement à 1,2 % par l'article 38 de la loi de finances pour 1996 (n° 95-1346 du 30 décembre 1995).

Ces variations témoignent des difficultés d'acclimatation d'une taxe dont la qualité de la gestion a pu être mise en cause sans démentis à plusieurs occasions. Sa complexité, la réticence de plusieurs professionnels, la multiplicité des redevables ont, semble-t-il, découragé les services fiscaux d'accomplir toutes diligences pour en recouvrer le produit.

La suppression proposée constitue ainsi d'abord une mesure de simplification.

Elle n'est en outre pas dénuée d'une certaine logique économique en ce sens que le financement d'actions forestières à partir d'un prélèvement sur des activités économiques liées à la forêt, singularité française relevée par le récent rapport de M. Jean-Louis Bianco¹, constitue un paradoxe difficilement justifiable.

Assise sur les produits d'aval, l'imputation finale de la taxe est d'ailleurs l'objet de débats, les contribuables faisant valoir ses effets négatifs sur des marges déjà tendues tandis que les propriétaires forestiers regrettent d'en supporter l'impact à travers l'effet de la taxe sur leurs prix de vente. En toute hypothèse, **la suppression de la taxe constitue toutes choses égales par ailleurs, un gain net pour la filière qu'il ne faut ni exagérer ni négliger. Toutes choses égales par ailleurs seulement, c'est-à-dire si l'effort public à destination de la forêt ne se relâche pas après la suppression envisagée du FFN.**

En l'état, les concours publics à la forêt ne ressortent pas compromis de la suppression du FFN.

Outre l'allègement des charges imposées à la filière pour un montant de 350 millions de francs dû à la suppression proposée des taxes forestière et de défrichement, les crédits budgétaires s'accroissent passant de 1.736,6 à 1.927,2 millions de francs entre les lois de finances initiales 1999 et 2000.

Comparaison des dotations des lois de finances initiale 1999 et 2000 pour la forêt ⁽¹⁾

Engagements totaux en MF	LFI 1999	PLF 2000
recherche (forêt, bois)	20,6 MF	29,5 MF
développement forestier	116,1 MF	138,3 MF
inventaire forestier national	42,4 MF	33,1 MF

¹ Rapport qui, toutefois, ne recommandait nullement la suppression des taxes affectées au FFN.

versement compensateur (forêts communales)	878 MF	957 MF
protection (incendie, terrains de montagne, dunes)	316 MF	332,5 MF
travaux (reboisement, voirie forestière)	237,9 MF	287,7 MF
aval de la filière	110,1 MF	135 MF
fonctionnement spécifique	10 MF	10 MF
acquisitions	5,5 MF	3,9 MF
TOTAL	1.736,6 MF	1.927,2 MF

(1) Hors versement du budget européen

Il convient de conforter cette tendance et la suppression du FFN invite, compte tenu de l'éparpillement des crédits forestiers qui en résultera et d'un légitime souci de lisibilité, à demander au gouvernement de rendre compte annuellement au Parlement des crédits publics consacrés à la forêt et de leur évolution.

Sous cette réserve et celle que, malgré la suppression de la taxe, les contribuables en retard de paiement qui, selon certaines appréciations, seraient nombreux soient recherchés, la mesure proposée apparaît raisonnable.

B. LA TAXE DE DEFRICHEMENT

- La suppression de la taxe de défrichement procède du même esprit simplificateur. Elle produit, bon an mal an, entre 30 et 35 millions de francs de recettes¹.

L'assiette de la taxe est constituée par la surface des bois et forêts à défricher.

Les exemptions, définies à l'article L.314-4 du code forestier, sont cependant nombreuses. Elles concernent notamment :

- les défrichements exécutés par les sections de commune, les collectivités locales, leurs groupements, leurs établissements publics en vue de réaliser des équipements d'intérêt public, sous réserve de la reconstitution d'une surface forestière équivalente dans un délai de cinq ans ;

¹ 33,1 millions de francs.

- les défrichements ayant pour but des mises en valeur agricoles et intéressant des massifs boisés de moins de dix hectares d'un seul tenant dans des départements ou des parties de département fixés par décret ;

- les défrichements nécessités par les travaux déclarés d'utilité publique et effectués dans les périmètres de protection et de reconstitution forestière ;

- les défrichements ayant pour objet une opération de mise en culture dans certaines zones, précisées par décret ;

- les défrichements de terrains situés en montagne ou en zones défavorisées, lorsqu'ils ont pour objet l'installation d'un jeune agriculteur ou l'agrandissement d'une exploitation.

N'entrent pas davantage dans le champ de la taxe « les opérations ayant pour but de remettre en valeur d'anciens terrains de culture ou de pacage envahis par une végétation ou un boisement spontanés ou les terres occupées par les formations telles que garrigues, landes et maquis » ainsi que « les opérations portant sur les noyeraies, oliveraies, plantations de chênes truffiers et vergers à châtaignes ».

Le taux de la taxe est fixé à :

- 1,3 franc par mètre carré de surface à défricher lorsque le défrichement a pour objet des opérations de mise en culture ;

- 4 francs par mètre carré de surface à défricher dans les autres cas.

Par ailleurs, le montant de la taxe due par le redevable est au minimum de 5.000 francs, quelle que soit la surface à défricher lorsque le défrichement a pour objet de permettre la construction d'un bâtiment autre qu'à usage agricole.

La taxe de défrichement est, à la différence de la taxe forestière qui ne possède pas cette caractéristique, une éco-taxe destinée à inciter à l'entretien des terrains. Sa suppression marque un recul de la fiscalité écologique. Mais son degré de complexité est tel que le maintien en l'état n'est guère envisageable.

Sa suppression comporte sans doute des avantages financiers supérieurs à ceux associés à son maintien.

II. L'AFFECTATION DIRECTE DE DEUX REDEVANCES AU CENTRE NATIONAL DU LIVRE

Le II de l'article 30 comporte l'affectation directe des produits de la redevance sur l'édition des ouvrages de librairie et de la redevance sur l'emploi de la reprographie au Centre national du livre. C'est la loi de finances pour 1976 (n° 75-1278 du 30 décembre 1975) qui avait procédé, à la création de ces deux redevances et à l'affectation de leurs recettes au compte d'affectation spéciale n° 902-16 « Fonds national du livre ».

Régie par l'article 1609 *duodecies* du code général des impôts, la « redevance » sur l'édition des ouvrages de librairie est due par les éditeurs à raison des ventes, autres que les exportations et les livraisons dans un lieu situé dans un autre Etat membre de la Communauté européenne, des ouvrages de librairie de toute nature qu'ils éditent.

En sont exonérés toutefois les petits éditeurs dont le chiffre d'affaires de l'année précédente pour cette branche d'activité n'a pas excédé, tous droits et taxes compris, 500.000 francs.

Le taux de la redevance est de 0,2 %.

Quant à la « redevance » sur l'emploi de la reprographie (article 1609 *terdecies* du code général des impôts), son taux est fixé à 3 %. Elle porte sur les ventes et livraisons à soi-même, à l'exception des exportations et des livraisons dans un autre Etat membre de la Communauté européenne, d'appareils de reprographie réalisées par les entreprises qui les ont fabriqués ou fait fabriquer en France, ainsi que sur les importations et acquisitions intracommunautaires des mêmes appareils.

La liste des appareils taxables est fixée par un arrêté conjoint du ministre de l'économie et des finances et du ministre de l'industrie et de la recherche. L'article 159 AD de l'annexe IV au code général des impôts vise ainsi les machines à imprimer offset de 500 kg ou moins, les duplicateurs, les appareils de photocopie à système optique ou par contact et appareils de thermocopie, ainsi que les appareils de reprographie de bureautique utilisant la technique du scanner.

Les deux redevances sont assises, liquidées et recouvrées comme en matière de taxe sur la valeur ajoutée, c'est-à-dire qu'elles sont autoliquidées par les redevables et que leur produit est recouvré par le réseau de la DGI.

Le tableau ci-après récapitule l'évolution du produit des deux redevances depuis 1993.

Evolution du produit des deux « redevances »

(en millions de francs)

	1993	1994	1995	1996	1997	1998	LFI 1999
Reprographie	71,79	83,612	84,587	77,248	84,703	88,216	87
Edition	24,54	25,783	29,747	28,557	28,980	28,406	29
Total	96,33	103,395	114,334	105,805	113,683	116,622	116

Le produit des « redevances » est affecté au compte d'affectation n° 902-16 « Fonds national du livre » dont le présent projet de loi propose la suppression. Les crédits ouverts dans le cadre de ce compte d'affectation spéciale ont pour objet le versement de subventions au Centre national du livre (CNL).

Cet établissement public à caractère administratif qui est ainsi le destinataire exclusif du produit des deux redevances s'alimente d'autres ressources : la subvention de fonctionnement de l'Etat, d'autres subventions accordées par le biais de conventions sur des opérations particulières, et des remboursements des avances consenties aux éditeurs. Mais le Fonds national du livre contribue à hauteur d'environ 80 % au budget du Centre national du livre.

Le CNL est en charge des missions suivantes qu'on peut qualifier de missions de services publics compte tenu de l'acception très large de cette notion en droit administratif français :

- soutenir et encourager l'activité littéraire des écrivains français par des bourses ;

- favoriser par des subventions ou des avances de fonds l'édition ou la réédition par les entreprises françaises d'oeuvres littéraires dont il importe d'assurer la publication ;

- concourir à la diffusion, sous toutes ses formes, des oeuvres littéraires ;

- contribuer au maintien et à la qualité des réseaux de diffusion du livre ;

- favoriser la traduction d'oeuvres étrangères en français et d'oeuvres françaises en langue étrangère ;

- intensifier les échanges littéraires et concourir à toutes actions pour la promotion de la lecture et du livre susceptibles de contribuer à la diffusion et au rayonnement du livre français ;

- favoriser les commandes par les bibliothèques, les établissements culturels et les librairies, en France et à l'étranger, des ouvrages de langue française dont la diffusion présente un intérêt culturel, scientifique, technique ou touchant à la francophonie.

L'affectation directe du produit des « redevances » qui est proposée ne bouleverserait pas l'ordre des choses et paraît conforme à la jurisprudence extensive du Conseil constitutionnel.

Les « redevances », qui, en tant qu'impôts indirects, appartiennent à la catégorie des impositions de toutes natures seraient maintenues.

Toutefois leur produit ne transiterait plus par le compte d'affectation spéciale et serait ainsi « sorti » du budget. Il serait directement versé au CNL, démembrement de l'Etat.

Cette débudgétisation réduirait cependant encore la lisibilité d'une intervention publique qui est déjà opaque puisque les deniers publics confiés au CNL sont gérés dans le cadre des procédures budgétaires particulières à l'établissement public. En ce sens, elle ne paraît pas opportune.

Deux solutions sont théoriquement envisageables :

- rattacher les recettes versées au fonds national du livre au budget général et opérer les réintégrations de crédits qui s'imposent.
- supprimer la disposition proposée et maintenir le fonds national du livre.

En pratique, seule cette possibilité nous est offerte puisque nous ne disposons pas des moyens de rétablir les crédits dans le budget du ministère de la culture.

III. L'AFFECTATION DIRECTE D'UNE PARTIE DE LA TAXE SUR LES LOCAUX À USAGE DE BUREAUX À LA RÉGION ILE-DE-FRANCE

A. L'ELARGISSEMENT DE LA TAXE SUR DIVERS LOCAUX PERCUE EN ILE-DE-FRANCE REALISE PAR LA LOI DE FINANCES POUR 1999 ETAIT DESTINE A DEGAGER LES FINANCEMENTS NECESSAIRES A L'EQUILIBRE DU FARIF

Le III du présent article propose une nouvelle rédaction de l'article L. 4414-7 du code général des collectivités territoriales, dans un contexte de suppression du Fonds pour l'aménagement de la région Ile-de-France (FARIF) proposée par l'article 44 du présent projet.

Pour comprendre la portée de cette mesure, un bref rappel s'impose.

Avant l'intervention de la loi du 4 février 1995, la région d'Ile-de-France percevait une attribution au titre de la dotation globale de fonctionnement (DGF). La loi n° 76-39 du 6 mai 1976 portant création et organisation de la région d'Ile-de-France avait, en effet, maintenu les sources de financement du district précédent, parmi lesquelles figurait notamment la taxe locale sur les salaires. La création de la DGF par la loi n° 79-15 du 3 janvier 1979 avait maintenu le principe d'un tel versement au terme de quoi la région Ile-de-France se trouvait être la seule région française à bénéficier de la DGF. Elle en bénéficiait via un prélèvement sur les sommes affectées à la dotation globale de fonctionnement des départements, la dotation forfaitaire et la seconde part de la dotation de péréquation (dite dotation impôts-ménages) assorti d'une garantie de progression minimale dans les mêmes conditions que les départements. Pour 1994, le montant perçu à ce titre s'est élevé à 1,2 milliard de francs.

Or, le I de l'article 73 de la loi n° 95-119 du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire, codifié sous l'article L. 4414-7 du code général des collectivités territoriales, a prévu qu'à compter de 1995, cette dotation serait réduite de 120 millions de francs par an, jusqu'à son extinction complète.

Le II de l'article 73 de la loi précitée, codifié sous l'article L. 4414-7 du code précité, dispose cependant que *« le produit du fonds d'aménagement de la région d'Ile-de-France est affecté dans les conditions prévues par la loi de finances pour 1995 (n° 94-1162 du 29 décembre 1994) à la région d'Ile-de-France à due concurrence du montant du prélèvement effectué sur la dotation globale de fonctionnement versée à cette région en application de l'article L. 4414-6. Jusqu'en 1998, la région prendra en charge, à due concurrence des sommes transférées, les engagements de l'Etat financés par le fonds »*.

L'objet de cette mesure était de compenser la perte de recettes résultant de la suppression progressive du montant de la dotation globale de fonctionnement versée à cette région.

Cette compensation à due concurrence présentait cependant un caractère original, puisque, jusqu'en 1998, la région avait pour charge de se substituer à l'Etat pour financer les engagements pris par ce dernier. L'utilisation de la compensation par la région était ainsi fléchée.

De fait, de 1995 à 1998, le transfert à la région Ile-de-France des ressources du FARIF a été opéré par une convention passée entre l'Etat et cette région, convention qui déterminait le montant et la destination définitive des crédits concernés.

Mais à compter de 1999 la région a recouvré la latitude d'utiliser les fonds transférés pour le financement de projets décidés par le conseil régional. Un nouveau chapitre (n° 11) de dépenses du compte n° 902-22 a été créé par l'article 73 de la loi de finances pour 1999 (n° 98-1266 du 30 décembre 1998) pour retracer le transfert prévu par l'article L. 4414-7 précité, pour un montant de 600 millions de francs en 1999. Ce transfert doit croître de 120 millions de francs par an jusqu'en 2004, date à laquelle il atteindra le plafond prévu de 1,2 milliard de francs.

Cette montée en charge ouvrait la perspective d'un tarissement des moyens du FARIF disponibles pour les interventions décidées par l'Etat. Aussi, la loi de finances de l'année dernière a-t-elle procédé à l'élargissement de l'assiette de la taxe sur les bureaux en y incluant les locaux commerciaux et de stockage et en majorant les taux.

Cette disposition avait été repoussée par le Sénat mais elle a été maintenue par l'Assemblée nationale¹.

A son terme, les recettes du FARIF ont été accrues de près de 139 millions de francs ce qui a permis de maintenir les marges d'intervention de l'Etat.

Le tableau ci-dessous décrit l'équilibre du FARIF à horizon 2004.

**Evolution des recettes de la taxe sur les bureaux,
les locaux commerciaux et les locaux de stockage**

(en millions de francs)

	2000	2001	2002	2003	2004
Bureaux	1886	1941	1997	2052	2108
Locaux commerciaux	240	282	324	366	408
Locaux de stockage	220	263	305	348	382
Total	2346	2486	2626	2766	2898
Restitution région	720	840	960	1080	1200
Disponible Etat	1626	1646	1666	1686	1698

Il montre que la variation des recettes affectées au fonds serait compatible avec la « sortie » du dispositif de compensation établi au bénéfice de l'Ile-de-France et le maintien du niveau d'intervention de l'Etat observé en 2000.

Pourtant, le présent projet de loi propose la suppression du FARIF.

***B. LA SUPPRESSION DU FARIF JUSTIFIE LE III DU PRESENT ARTICLE
QUI, CEPENDANT, COMBINE AVEC ELLE, ALTERE LA LOGIQUE DE LA
TAXE***

La suppression du FARIF manifeste la volonté de revenir au budget général comme principal support d'intervention de l'Etat dans la région Ile-de-France.

Le dispositif du III du présent article atténue toutefois la portée de cette rebudgétisation puisqu'il instaure le principe de l'affectation directe

¹ *Le Sénat avait fait valoir les dangers d'un dispositif susceptible d'alourdir les charges des entreprises redevables situées en Ile-de-France et d'inciter à des délocalisations entièrement artificielles. Il est piquant d'observer que le rapporteur général de l'Assemblée nationale puisse, un an à peine après l'extension de la taxe « s'interroger sur l'opportunité du maintien du dispositif adopté l'an passé ».*

d'une partie du produit de la taxe sur les bureaux, les locaux commerciaux et les locaux de stockage à la région Ile-de-France.

Les conditions de cette affectation s'inspirent du système de compensation organisé par le II de l'article 73 de loi n° 95-119 du 4 février 1995 et par la loi de finances pour 1995. On remarque en particulier qu'au-delà de 2004 la compensation est gelée et à l'inverse de la DGF ne bénéficie d'aucune indexation.

Toutefois, le mécanisme proposé comporte une différence importante par rapport à celui de la loi précitée. La garantie d'un versement supplémentaire à la région Ile-de-France de 120 millions de francs année après année jusqu'à 2004 disparaît en droit au profit d'un dispositif qui, pour avoir la même portée suppose que la taxe qui en est le support atteigne un rendement suffisant. L'affectation à la région Ile-de-France est en effet organisée par référence à une fraction -50 %- du produit de ladite taxe dans la limite de plafonds annuels qui correspondent au programme de compensation prévu par la loi de 1995.

Cette disposition d'apparence anodine introduit une modification du système de compensation adopté en 1995 qui, compte tenu des incertitudes sur l'avenir d'une taxe dont la conception est pour le moins imparfaite, comporte le risque d'une réduction de sa portée.

Ce risque pour la région Ile-de-France s'ajoute à un autre risque associé à la suppression du FARIF proposée dans le présent projet de loi. Celle-ci aboutirait à l'extinction de la procédure d'affectation du produit d'une taxe spécifique à l'Ile-de-France à des dépenses réalisées sur le territoire de celle-ci et destinées à résoudre des problèmes spécifiques à l'Ile-de-France. La suppression de l'affectation ne s'accompagne pas de celle de la taxe spécifique et ouvre ainsi la liberté d'utiliser son produit, plus précisément, la partie de ce produit qui ne serait pas directement versée à la région, à des fins étrangères à sa cause première.

Du reste, les conditions dans lesquelles sont rebudgétisées les crédits du FARIF dans le présent projet de loi n'assurent pas le maintien du niveau d'intervention qui était celui du FARIF.

Elle se traduit, du côté recettes, par l'affectation au budget général de la portion du produit de la taxe qui ne serait pas versée directement à la région Ile-de-France, soit 1.522,5 millions de francs.

Du côté dépenses, la rebudgétisation entreprise a pour contrepartie un abondement des crédits de divers budgets qui prennent en charge des dépenses, jusqu'alors réalisées à partir du FARIF.

Le basculement des crédits du FARIF vers le budget général de l'Etat est présenté dans le tableau ci-après.

Tableau récapitulatif des transferts de crédits du CAS n° 902-22 vers le budget général

(en millions de francs)

CAS n° 902-22 (crédits à transférer)			Budget général (crédits transférés)		
Chapitre/article	AP	CP	Chapitre/article	AP	CP
Chap.01 Aides destinées au financement des logements à usage locatif social en région Ile de France - article 10. Subventions au titre d'acquisitions foncières pour l'implantation de logements locatifs. - article 20. Contribution de l'Etat au logement social des fonctionnaires	490,0	490,0	Chap. 65-48, article 20 (budget du logement) Chap. 57-06, article 20 (budget des Services généraux du Premier ministre)	385,0 (a) 30,0	146,5 30,0
Chap. 02. Acquisition d'immeubles ainsi que frais annexes y afférents, dans les départements du Val d'Oise, des Yvelines, de l'Essonne, de Saine-et-Marne, du Val de Marne et de Seine-Saint Denis - article 10. Acquisition d'immeubles par l'Etat ainsi que frais annexes y afférents, dans les départements du Val d'Oise, des Yvelines, de de l'Essonne, de Saine-et-Marne, du Val de Marne et de Seine-Saint Denis. - article 20. Subventions pour acquisition d'immeubles dans les départements du Val d'Oise, des Yvelines, de de l'Essonne, de Saine-et-Marne, du Val de Marne et de Seine-Saint Denis.	150,0	150,0	Chapitre 55-21, article 30 (budget du Logement) Chapitre 65-23, article 60 (budget du Logement)	120,0 30,0	36,0 9,0
Chap 03. Acquisition ou construction d'immeubles destinés aux services de l'Etat libérant des immeubles en région Ile de France ou qui sont transférés hors de cette région	30,0	30,0	Chapitre 57-91, article 81 (budget de l'équipement, services communs) Moyens de fonctionnement nécessaires à la mission de préfiguration « Plaine de France » (budget de l'Equipement, services communs) - Chapitre 31-92 - Chapitre 34-97	5,0 - -	1,5 1,6 2,4
Chapitre 04. Subventions d'investissement en matière de transports collectifs en Ile de France	130,0	130,0	Chapitre 63-41, article 18 (budget des Transports terrestres)	220,0	66,0
Chapitre 05. Investissements sur le réseau routier national en Ile de France	580,0	580,0	Chapitre 53-43, article 90 (budget des Routes)	580,0	177,0 (b)
Chapitre 06, article 10. Etudes	25,0	25,0	Chapitre 57-30, article 60 (budget du Logement)	30,0	15,0
Chapitre 09. Opérations de développement social urbain	120,0	120,0	Chapitre 46-60n article 20 (budget de la Ville)	125,0	37,5
Chapitre 10. Dépenses en faveur du développement social urbain	-	95,0	Chapitre 46-60, article 20 (budget de la Ville)	-	100,0
Pour mémoire : Chapitre 11. Transfert à la région Ile de France au titre de l'article 73 de la loi d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire	-		Affectation d'une partie du produit de la taxe sur les bureaux, les locaux commerciaux ou de stockage (cf. article 30 du projet de loi de finances pour 2000)	-	-
Total des crédits à transférer	1.525,0	2.220,0	Total des crédits transférés	1.525,0	622,5

a) Sur le montant de 418,6 millions de francs inscrits dans le fascicule budgétaire du Logement (p.24) seuls 385 millions de francs proviennent effectivement d'un transfert du FARIF.

b) Sur le montant de 230,7 millions de francs inscrits dans le fascicule budgétaire des Routes (p.79), seuls 177 millions de francs proviennent effectivement d'un transfert du FARIF.

Les conditions dans lesquelles sont inscrits au budget général les crédits auparavant inscrits au FARIF conduisent en l'état à une économie budgétaire et contribuent à l'amélioration du déficit public.

Si, pour les autorisations de programme, le transfert qui est opéré respecte l'enveloppe qui aurait été disponible dans les écritures du FARIF, tout en apportant quelques aménagements au regard de la répartition de l'objet des crédits ¹, il n'en va pas de même en matière de crédits de paiement. Pour ces derniers, seuls 622,5 millions de francs de crédits sont inscrits au budget général, soit près de 900 millions de moins que la dotation théorique du FARIF.

La dotation inscrite à ce titre a pour effet, compte tenu de la recette rattachée au budget général, d'améliorer le solde budgétaire primitif de 900 millions de francs.

L'ensemble de ces réaménagements n'a donc pas la neutralité que la présentation qui en est faite souhaiterait leur conférer.

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

¹ Ainsi, la dimension immobilière du FARIF est quelque peu écornée à l'occasion du transfert sur budget général au profit des interventions dans le domaine des transports.

ARTICLE 31

Institution du prélèvement de solidarité pour l'eau et modifications du compte d'affectation spéciale n° 902-00

Commentaire : le présent article propose de remplacer l'actuel compte spécial du Trésor « Fonds national de développement des adductions d'eau » (FNDAE) par un compte intitulé « Fonds national de l'eau » (FNE). Ce compte comporterait deux sections. La première correspondrait à l'actuel FNDAE. La seconde serait intitulée « Fonds national de solidarité pour l'eau » (FNSE) et concernerait les actions de solidarité pour l'eau. Elle serait gérée par le ministre chargé de l'environnement et ses recettes seraient constituées par un prélèvement dit de solidarité sur les agences de l'eau, établi à 500 millions de francs pour 2000.

I. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. UN COMPTE D'AFFECTION SPÉCIALE COMPOSÉ DE DEUX SECTIONS AUTONOMES

Il est prévu dans le présent article de renommer le compte d'affectation spéciale n° 902-00 « Fonds national de développement des adductions d'eau » (FNDAE) en « **Fonds national de l'eau** » (FNE).

Ce FNE comporterait deux sections fonctionnant de façon autonome :

- l'une correspondant à l'actuel FNDAE, géré par le ministre de l'agriculture ;
- l'autre à un nouveau fonds dénommé « Fonds national de solidarité pour l'eau » (FNSE) qui concernerait les opérations relatives aux actions de solidarité pour l'eau et qui serait géré par le ministre chargé de l'environnement.

Chacune de ces sections aurait ses dépenses, ses recettes propres, son comité de gestion (même si des présences croisées sont possibles), son ministère dépensier. En revanche, il est envisageable que le président des deux fonds soit le même.

B. LE FONDS NATIONAL DE SOLIDARITÉ POUR L'EAU (FNSE)

1. Renforcer les moyens de l'Etat et mener des actions de péréquation inter-bassin

Il existe actuellement deux fonds de concours abondés par les agences de l'eau à hauteur de 250 millions de francs, rattachés au budget de l'Environnement et qui traduisent la participation des agences de l'eau aux missions régaliennes de l'Etat en matière de politique de l'eau. :

- un fonds de concours « Plan - Risques » créé en 1997 et doté de 110 millions de francs¹ ; il est affecté à la restauration des rivières et des zones naturelles d'expansion des crues ;

- un second fonds de concours « Police de l'eau et de la pêche - Réseaux de mesures » créé en 1999 et doté de 140 millions de francs ; il finance les moyens techniques de la police de l'eau exercée par l'Etat, de la collecte et de l'exploitation des données sur l'eau gérée par l'Etat et de la police de l'eau et des milieux aquatiques effectuée par le Conseil supérieur de la pêche.

Le FNSE se substituerait à ces deux fonds de concours².

La création d'un prélèvement de solidarité pour l'eau affecté à un compte d'affectation spéciale en lieu et place de fonds de concours doit être saluée car elle permettra un meilleur contrôle du Parlement pourra désormais approuver chaque année les dépenses et les recettes du compte d'affectation spéciale (alors qu'il n'a connaissance des fonds de concours que par un « jaune » budgétaire). En outre, elle permet de mettre fin à la procédure des fonds de concours qui n'était pas exactement conforme aux dispositions de l'ordonnance organique de 1959. Enfin, elle permettra d'instaurer un comité de gestion officiel et d'assurer la pérennité du financement des actions concernées.

Le FNSE sera géré par le ministre chargé de l'environnement, assisté par un comité consultatif dont la composition sera fixée par décret. Ce

¹ Ce fonds a clairement correspondu à une débudgétisation de ces dépenses (- 90 millions de francs sur le budget de l'environnement « compensé » par + 110 millions de francs sur ce fonds de concours alimenté par les agences de l'eau).

² Concrètement, il ne sera plus demandé aux agences de l'eau de voter l'abondement des fonds de concours.

rattachement au budget de l'Environnement permettra **d'augmenter de 48 % les moyens d'intervention de la direction de l'eau**. Les moyens de l'Etat s'agissant de la politique de l'eau (environ 2 milliards de francs) sont en effet actuellement sans commune mesure avec les sommes gérées au niveau local, notamment par les collectivités locales (environ 75 milliards de francs) et les agences de l'eau (environ 10 milliards de francs).

2. Un large champ d'intervention

Avec la création de ce fonds, il s'agit :

- d'une part de **renforcer les moyens de l'Etat dans le domaine de la politique de l'eau**. Les programmes publics d'intérêt national qui dépassent le cadre du bassin versant (préservation des zones humides, économies d'eau dans les quartiers d'habitat social dégradés, connaissance de la ressources en eau, assainissement outre-mer, etc.) seront pris en charge par ce fonds ;
- et d'autre part de mener des **actions de péréquation entre bassins**.

Les dépenses du FNSE recouvriront donc un champ très large comme l'indique le tableau suivant. Ce tableau ne fait pas apparaître les actions non dotées (il s'agit notamment des investissements pour la restauration des rivières et des zones d'expansion des crues, pour la réduction des pollutions diffuses ainsi que pour l'équipement pour l'acquisition de données).

Les actions financées par le FNSE en 2000

(en millions de francs)

INVESTISSEMENT	292
Investissements	17,5
dont assainissement outre-mer	17,5
Subventions d'investissement	274,5
dont restauration des rivières et des zones d'expansion des crues	90
dont assainissement outre-mer	70
dont équipement pour l'acquisition de données	42,5
dont restauration des milieux dégradés	32
dont économies d'eau dans l'habitat collectif social	20
dont protection et restauration des zones humides	20
FONCTIONNEMENT	208
Etudes et fonctionnement	103,2
dont fonctionnement des instances de concertation relatives à la politique de l'eau	12,4
dont études	72,8
dont formation	0,7
dont remboursement à diverses administrations	16,5
dont actions de coopération internationale	0,8
Subventions de fonctionnement à divers établissements publics, etc.	93,3
dont moyens techniques du Conseil supérieur de la pêche	50
dont établissements publics, associations et organismes techniques compétents	43,3
Interventions relatives aux actions d'intérêt commun aux bassins, etc.	11,5
dont dépenses relatives aux actions d'intérêt commun aux bassins et aux données sur l'eau	8,5
dont dépenses de restauration des zones humides	3
TOTAL	500

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie. Fascicule « Comptes spéciaux du Trésor » annexé au projet de loi de finances pour 2000.

3. Un financement par prélèvement sur les recettes des agences de l'eau

Ce nouveau FNSE comportera en recettes, outre des recettes diverses ou accidentelles, le produit d'un **prélèvement de solidarité pour l'eau** versé à l'Etat par les agences de l'eau et dont le montant sera déterminé chaque année en loi de finances. Le présent article prévoit que le montant de ce prélèvement sera inscrit comme dépense obligatoire dans le budget primitif des agences de l'eau.

La répartition des **500 millions de francs** prévus cette année pour ce prélèvement s'établit de la façon suivante :

Répartition du prélèvement par bassin pour 2000¹

(en millions de francs et %)

Agences de l'eau	Montant du prélèvement	Pourcentage du total
Artois Picardie	38,3	7,7 %
Rhin Meuse	42,3	8,5 %
Adour Garonne	46	9,2 %
Loire Bretagne	79,7	15,9 %
Rhône Méditerranée Corse	115,2	23,0 %
Seine Normandie	178,5	35,7 %
Total	500	100 %

Source : Ministère de l'Aménagement du territoire et de l'Environnement

Ce prélèvement nouveau de 500 millions de francs correspond en réalité à un **prélèvement supplémentaire de 250 millions de francs** compte tenu de la disparition des deux fonds de concours dotés de 250 millions de francs.

B. RAPPELS SUR LE FONDS NATIONAL DE DÉVELOPPEMENT DES ADDUCTIONS D'EAU (FNDAE)

Le FNDAE a été créé sous la forme d'un compte d'affectation spéciale par le décret n° 54-982 du 1^{er} octobre 1954. Il retrace les opérations relatives au financement des adductions d'eau telles que prévues dans le code général des collectivités territoriales.

¹ Cette répartition est fixée pour 2/3 en fonction de la part de chaque bassin dans le montant total des redevances autorisées pendant la durée du programme quinquennal d'intervention des agences et pour 1/3 en fonction de la population recensée dans le bassin.

1. Trois types de missions

Il s'agissait, à l'origine, d'aider les communes rurales à mettre en place leurs services publics de distribution d'eau (action dotée de 400 millions de francs en 1999). Cette compétence a été étendue en 1979 à l'assainissement (action dotée de 435 millions de francs en 1999) puis en 1997 à la lutte contre les pollutions d'origine agricole dans le cadre du programme de maîtrise des pollutions d'origine agricole (PMPOA doté 150 millions de francs en 1999).

Il est probable que le PMPOA qui s'achève en principe cette année, sera reconduit l'année prochaine grâce à une disposition gouvernementale en projet de loi de finances rectificative pour 1999.

2. Des ressources issues de la solidarité urbain-rural

Les ressources du FNDAE qui se sont élevées à 959 millions de francs en 1998 proviennent :

- . à 55 % (540 millions de francs en de loi de finances pour 1999) du produit de la redevance sur les consommations d'eau distribuées dans toutes les communes urbaines et rurales disposant d'une distribution publique d'eau potable ; il s'agit donc d'un financement de solidarité entre communes urbaines (qui ne sont pas bénéficiaires des crédits du FNDAE) et communes rurales ;

- . à 45 % (445 millions de francs en loi de finances pour 1999) par un prélèvement opéré sur le produit du pari mutuel urbain (PMU) sur et hors les hippodromes.

Le FNDAE, section du nouveau FNE, reprend toutes les caractéristiques de l'ancien FNDAE. Il demeure en outre explicitement rattaché au budget du ministère de l'agriculture et de la pêche.

II. L'APPRÉCIATION DE VOTRE COMMISSION

A. UN MOINDRE MAL ?

Le dispositif proposé par cet article de création du FNE représente un moyen terme entre la solution actuelle de fonds de concours et la solution qui avait été envisagée l'an dernier à l'occasion de la création de la taxe générale

sur les activités polluantes (TGAP) et qui consistait tout simplement à intégrer les redevances des agences de l'eau dans ce nouvel impôt et à compenser ces dernières par des subventions budgétaires, remettant en cause tout le système des agences de l'eau, sur le modèle de ce qui a été choisi pour l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (ADEME) l'an dernier.

La vive protestation des agences de l'eau face à ce projet de la ministre de l'Environnement a amené cette dernière à proposer d'autres solutions et finalement celle d'un compte d'affectation spéciale qui permet de conserver le principe de l'affectation de la ressource (« l'eau paye pour l'eau »), garant d'une politique de long terme.

B. UNE ANTICIPATION SUR LE CALENDRIER DE LA RÉFORME DES AGENCES DE L'EAU

Conformément aux communications en Conseil des ministres des 20 mai 1998 et 27 octobre 1999, une réforme en profondeur des redevances des agences de l'eau sera proposée dans un projet de loi présenté au Parlement en 2001 pour une application à partir de 2002, année du début du VIII^e programme des agences de l'eau.

Il a donc été prévu que les grandes réformes relatives aux agences de l'eau seraient intégrées dans ce projet d'ensemble prévu pour 2001. Il en va ainsi par exemple de la taxation des excédents d'azote dont l'intégration à la TGAP avait été envisagée pour 2000 et dont l'application, en dépit de son caractère d'urgence selon certains observateurs, est donc retardée à l'entrée en vigueur de la future loi sur l'eau.

Il est donc étonnant qu'il n'en soit pas ainsi pour le dispositif du présent article. Aucune urgence ne contraint le Gouvernement à agir dès cette année et comme le propose notre collègue Yves Tavernier dans son rapport¹, il aurait été tout à fait possible de faire monter en puissance les deux fonds de concours existant et de prévoir ensuite l'instauration du FNE dans le projet de loi prévu.

Cela aurait été d'autant plus légitime que l'on demande cette année aux agences de l'eau, qui sont au beau milieu de leur VII^e programme, d'abonder le FNSE alors qu'elles n'avaient pas prévu cette contribution supplémentaire de 250 millions de francs. L'exposé des motifs du présent article indique toutefois que les recettes attendues « *sont compatibles avec les conditions d'achèvement financier du VII^e programme d'intervention des*

¹ « *La fiscalité au secours de l'eau* », par Yves Tavernier, rapport d'information n° 1807 de la Commission des finances de l'Assemblée nationale, XI^e législature.

agences (période 1997-2001) ». Il ne serait donc pas nécessaire de réformer les programmes en cours.

500 millions de francs représentent environ 5 % des redevances qui seront perçues en 2000. Ce pourcentage de prélèvement pourrait augmenter jusqu'à un maximum de 8 % en 2006.

Le prélèvement supplémentaire sur les agences représente 250 millions de francs si l'on considère la disparition des fonds de concours, et 200 millions de francs s'il l'on prend en compte de surcroît les dépenses des agences qui seraient reprises par le FNSE (notamment les actions inter-bassins, les études inter-agences, les réseaux de mesure).

C. LES INTERROGATIONS SUR LE CHOIX D'UN COMPTE D'AFFECTION SPÉCIALE À DOUBLE SECTION

Pourquoi prévoir, si ces deux fonds doivent fonctionner de façon autonome, qu'ils forment un seul et même compte spécial du Trésor ? Le FNDAE existait en tant que compte d'affectation spéciale, il suffisait de créer un nouveau compte intitulé FNSE.

Il faut ajouter que si les deux fonds ont un même champ d'intervention, l'eau, ils ont très peu de points communs, comme l'ont montré les commentaires ci-dessus, et surtout ils relèvent chacun d'une tutelle différente. Il n'est donc pas certain que ces deux sections fassent bon ménage au sein d'un même compte.

Il semblerait que les services du ministère des finances aient préféré de ne pas afficher de création supplémentaire de compte d'affectation spéciale à l'heure où ils tentent d'en réduire le nombre.

Il y a en outre quelques risques à regrouper ces deux fonds au sein d'un même compte. En effet, la possibilité d'un prélèvement de recettes d'un fonds pour un autre ne peut pas être exclue. En outre, il est peut-être à craindre à terme une mainmise du ministère de l'Environnement sur le FNDAE dont il réclame depuis quelques années la tutelle¹.

¹ Lors de la conférence des présidents des comités de bassin le 18 novembre 1997 à Douai, la ministre de l'Environnement a indiqué qu'elle souhaitait lancer une réflexion sur le rôle et les modalités de programmation du FNDAE et sur la faisabilité d'en confier la gestion aux agences de l'eau.

Votre rapporteur général n'est pas favorable à un tel rapprochement en particulier pour préserver l'autonomie du FNDAE et sa gestion par le ministère de l'Agriculture et de la Pêche.

Enfin, il s'étonne que l'on choisisse la voie d'un compte d'affectation spéciale pour financer des dépenses qui relèvent des missions régaliennes de l'Etat.

Votre rapporteur général estime donc qu'il convenait de choisir entre, **soit une budgétisation intégrale** des nouveaux moyens de la direction de l'eau, **soit un compte d'affectation spéciale à part entière**, et non pas de créer une section dans un compte existant. C'est pourquoi il estime justifiée la suppression de cet article pour « mettre le gouvernement devant ses responsabilités ».

Décision de la commission : votre commission vous propose de supprimer cet article.

*ARTICLE 31 bis (nouveau)***Prélèvement sur les droits de retransmission télévisée
des manifestations sportives**

Commentaire : le présent article propose la création d'un prélèvement de 5 % sur les droits de retransmission télévisée des manifestations sportives, afin d'alimenter le Fonds national pour le développement du sport.

I. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article propose la création, à compter du 1^{er} juillet 2000, d'un prélèvement de 5 % sur les droits de retransmission télévisée des manifestations sportives. Tous les organismes qui percevront des droits pour des événements sportifs nationaux, fédérations et organisateurs privés, devront cotiser à ce fonds, qui devrait être doté de 75 millions de francs environ en 2000, et environ 180 millions de francs en 2001.

**A. UNE MESURE QUI ANTICIPE LE VOTE DE LA LOI SUR
L'ORGANISATION ET LA PROMOTION DES ACTIVITÉS SPORTIVES**

Le présent article est issu d'un amendement du gouvernement au présent projet de loi de finances, qui anticipe les dispositions prévues dans le projet de loi modifiant la loi du 16 juillet 1984 sur l'organisation et la promotion des activités physiques et sportives, présenté en Conseil des ministres le 29 septembre 1999, et qui devrait être examiné par le Parlement au début de l'année 2000.

En effet, l'article 19 de ce projet de loi modifie la rédaction de l'article 24 de la loi du 16 juillet 1984, et dispose que, « *dans les conditions fixées par la loi de finances, il est instauré, en faveur du développement des associations sportives locales et de la formation de leurs animateurs, un dispositif de mutualisation d'une partie des recettes des droits de diffusion télévisuelle provenant des contrats signés par les fédérations sportives ou leurs organes internes ou tout organisateur de manifestations sportives visé à l'article 18* ».

L'inscription de cette disposition dans le projet de loi de finances pour 2000 est liée à la volonté de percevoir cette taxe à compter de la prochaine saison sportive, c'est-à-dire dès le 1^{er} juillet 2000.

B. LA PHILOSOPHIE DE LA TAXE SUR LES DROITS DE RETRANSMISSION

1. Un principe de partage des gains entre les disciplines sportives

L'instauration d'un prélèvement est lié à l'explosion des droits de retransmission télévisée de certaines manifestations sportives. Tous les organismes qui percevront des droits pour des événements sportifs nationaux, fédérations et organisateurs privés, devront cotiser à ce fonds. Cependant, seuls les contrats « franco-français » seront taxés, et non ceux conclus avec le Comité international olympique et les différentes fédérations sportives européennes et mondiales.

Les droits de retransmission ne bénéficient qu'à certaines disciplines sportives très médiatiques, notamment pour le football, puisque le dernier contrat signé par la Ligue nationale de football avec « Canal + » et TPS porte sur 8,1 milliards de francs pour 4 ans. La moyenne annuelle des droits de retransmission télévisée pour le football au cours des quatre prochaines années est évaluée à 2,92 milliards de francs, contre environ 1,35 milliard de francs en 1999.

Pour l'année 1999, le montant des contrats concernant les autres sports est réparti de la manière suivante :

sport	événements	montant pour 1999 (millions de francs)
tennis	Roland-Garros, Bercy, Coupe Davis, FedCup	250
rugby	Championnat, Coupe de France, Equipe de France	142
formule 1	Grand Prix, essais	150
cyclisme	Tour de France, classique	100
patinage artistique	(fédération)	17
basket	(fédération)	15
athlétisme	Meetings privés	10

(Source : Ministère de la jeunesse et des sports)

Le total des contrats conclus avec les fédérations sportives est évalué à 2,826 milliards de francs en 1999, mais devrait augmenter au cours des prochaines années pour les droits d'image sur Internet et les droits sur les produits audiovisuels dérivés notamment.

Le total des contrats avec les fédérations et les organisateurs privés est estimé à 3,634 milliards de francs, mais ce montant est largement sous-estimé, car le ministère de la jeunesse et des sports ne connaît pas les montants des contrats signés par de nombreux organisateurs privés.

Le prélèvement de 5 % permettrait de redistribuer une partie de ces droits, afin de faire profiter l'ensemble du mouvement sportif de ces ressources. Le dispositif vise donc à limiter le décalage croissant entre les « sports riches » (football, tennis, rugby, cyclisme pour l'essentiel) et les autres sports, et à redistribuer une partie de l'argent du sport professionnel vers les clubs amateurs.

La ministre de la jeunesse et des sports a évalué le rendement du prélèvement entre 150 et 180 millions de francs si cette mesure avait été en vigueur pour l'année 1999.

Ces montants sont supposés servir à financer des projets spécifiques portés par 171.000 clubs amateurs, ainsi que des nombreuses fédérations sportives qui sont privées de la « manne télévisuelle ».

2. Une mesure populaire

Un sondage commandé par le ministère de la jeunesse et des sports indique que 78 % des Français approuvent le principe d'une taxation de 5 % des droits de retransmission des événements sportifs. La popularité de ce dispositif est logique dans la mesure où les sommes d'argent circulant dans le sport professionnel apparaissent disproportionnées, tant en matière de rémunérations, de transferts de joueurs d'un club à l'autre, que de contrats liés à l'image des sportifs et aux droits de retransmission des manifestations. Le football, avec l'inflation considérable des montants des droits de retransmission, constitue le principal sport visé par le dispositif.

La popularité de cette taxe, qui constitue un argument largement développé par le gouvernement, ne doit cependant pas empêcher d'examiner les modalités choisies afin de renforcer les moyens financiers du sport amateur.

II. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION

A. UNE NOUVELLE RESSOURCE QUI PALLIE L'INSUFFISANCE DES CRÉDITS BUDGÉTAIRES CONSACRÉS AU SPORT AMATEUR

1. Les besoins de subventions des clubs amateurs sont réels

Le prélèvement sur les droits de retransmission télévisée proposé par le présent article devrait permettre d'augmenter les ressources des clubs de sport amateur, qui éprouvent souvent des difficultés financières pour assurer la formation du personnel d'encadrement, prendre en charge l'équipement des équipes sportives, ainsi que les frais d'assurance. La croissance des subventions versées aux petits clubs répond donc à un réel besoin.

2. Le prélèvement constitue une modalité dangereuse et démagogique de financement

La création de cette nouvelle taxe apparaît cependant comme un moyen de pallier l'insuffisance des ressources budgétaires de l'Etat, mais également comme une mesure « démagogique » eu égard à l'émotion suscitée par les montants financiers de certains transferts de sportifs professionnels, en particulier pour le football.

Cette imposition s'effectue au détriment des grands clubs, et risque d'accentuer leur déficit de compétitivité par rapport à leurs homologues européens, car la fiscalité globale applicable aux clubs professionnels français constitue un handicap majeur vis-à-vis des clubs professionnels en Angleterre, en Espagne et en Italie notamment.

En conséquence, votre rapporteur général s'interroge sur l'opportunité de la création d'un nouvel impôt.

3. Un effet d'annonce qui ne permettra pas de répondre aux besoins des clubs amateurs

L'idée d'une mutualisation partielle des ressources entre les fédérations sportives est populaire, tant auprès des associations sportives que de la population. Le rendement prévu par cette taxe est cependant largement inférieur aux besoins non satisfaits des associations sportives, tant en terme

d'équipement que de formation du personnel d'encadrement. **Cette nouvelle ressource risque donc de décevoir fortement les attentes des clubs.**

En effet, la somme issue des prélèvements est évaluée à environ 150 millions de francs en année pleine. Or, le nombre de clubs amateurs est évalué à environ 171.000. En conséquence, la subvention annuelle moyenne par club permise par ce prélèvement se monte à moins de 900 francs, si néanmoins la totalité des sommes est reversée aux clubs.

Votre rapporteur n'a pas pu obtenir de garanties formelles concernant l'utilisation et les modalités précises de redistribution des sommes prélevées.

Les recettes devraient être affectées au chapitre 3 du FNDS (subventions de fonctionnement pour le sport de masse), sur une ligne budgétaire spécifique. Un conseil paritaire Etat-mouvement sportif assurerait, à partir du second semestre 2000, avec la participation des services déconcentrés du ministère de la jeunesse et des sports et des comités régionaux olympiques et sportifs, la gestion de ce fonds. Un appel à projets devrait être lancé par le ministère, les projets susceptibles d'être financés pouvant être aussi variés que l'achat d'un minibus ou de lots d'équipement, des bourses pour la présence d'éducateurs, ou encore l'aménagement d'un terrain de sport.

Le présent article propose une taxe nouvelle dont les objectifs n'apparaissent pas clairement définis. Or, l'effet d'annonce de la mesure proposée par le présent article ne peut emporter l'assentiment de votre commission dès lors qu'il masque une incertitude totale quant aux financements envisagés.

4. Une mesure qui tend à diviser le mouvement sportif

Le choix de mettre en œuvre un mécanisme de péréquation entre les différentes composantes du mouvement sportif conduit inévitablement à diviser celui-ci.

De plus, cette mesure ne tient pas compte des mécanismes de mutualisation et des moyens consacrés à la formation et aux clubs à l'intérieur des fédérations sportives.

Les droits de retransmission télévisés négociés au nom des clubs professionnels par la Ligue Nationale de Football, qui représentent la majeure partie de la base du prélèvement proposé par le présent article, sont redistribués aux clubs de première et de deuxième division. Pour la saison 1999-2000, 1,728 milliard de francs sera réparti entre les clubs, 73 % de cette somme étant divisée équitablement entre les clubs, et le reste, en fonction de leur classement final. Ces modalités de répartition profitent donc aux « petits »

clubs professionnels, par rapport à certains pays de l'Union européenne, où les clubs peuvent négocier individuellement et directement les droits de retransmission télévisée avec les chaînes.

La Ligue Nationale de Football a organisé un mécanisme de solidarité avec le football amateur, puisque 60 à 70 millions de francs par an sont actuellement versés à la Fédération Française de Football. Or, la mise en place du fonds de mutualisation proposé par le présent article risque de pousser des dirigeants de clubs professionnels à souhaiter une diminution, voire une suppression de ce mécanisme, alors que la hausse des recettes issues des retransmissions télévisée aurait sans doute entraîné une augmentation des sommes versées à la fédération. Par conséquent, le fonds de mutualisation pourrait être un facteur de dissensions entre les dirigeants de clubs professionnels, et pourrait entraîner une diminution des mécanismes de solidarité internes aux fédérations sportives.

B. LA GESTION CRITIQUÉE DU FONDS NATIONAL POUR LE DÉVELOPPEMENT DU SPORT EST RENDUE PLUS COMPLEXE PAR LE DISPOSITIF PROPOSÉ

L'article 19 du projet de loi modifiant la loi du 16 juillet 1984 sur l'organisation, et la promotion des activités physiques et sportives se contente de renvoyer les modalités de perception de la taxe à des « *conditions fixées par la loi de finances* ». Or, l'amendement au projet de loi de finances pour 2000 précise uniquement que le produit de cette taxe est affecté au compte d'affectation spéciale n° 902-17 « Fonds national pour le développement du sport » (FNDS).

1. La gestion du FNDS est peu transparente

Les rapporteurs spéciaux des crédits du sport et des comptes spéciaux du trésor de la commission des finances du Sénat ont conduit, au cours du premier semestre 1999, une mission de contrôle sur le FNDS, qui souligne la faible de transparence des mécanismes d'affectation des ressources et la tendance à la confusion des dépenses prises en charge par le FNDS avec celles inscrites au budget du ministère de la jeunesse et des sports. **Cette mission conclut à l'insuffisante lisibilité du rôle du FNDS, qui se consacre à une multitude d'actions, et finance à la fois le sport de haut niveau, le sport de masse et des investissements.**

Certains aspects de la « cogestion » sont peu transparents. Ainsi, aucun critère objectif n'est retenu pour la sélection des projets d'équipement financés sur le FNDS. La répartition territoriale des crédits fait l'objet d'un

montage complexe susceptible d'entraîner des coûts excessifs, et qui aboutit à une dispersion des crédits, les subventions versées au clubs sportifs ne dépassant pas le plus souvent quelques milliers de francs.

Le FNDS apparaît donc comme **une réserve de crédits dont la répartition et l'impact sont mal connus**, car la gestion du fonds est peu transparente et son **utilisation peu distincte de celle des crédits du budget de la jeunesse et sports**. Une réforme du FNDS doit donc être engagée pour que les crédits finançant des actions de même nature soient regroupés, soit sur la FNDS, soit sur le budget du ministère de la jeunesse et des sports.

2. Le FNDS, un compte d'affectation à objets multiples ?

Les bénéficiaires du Comité français d'organisation de la Coupe du Monde de football, soit près de 300 millions de francs après impôts, devraient abonder en 2000 les crédits du FNDS, sur des lignes spécifiques dénommées « Fernand Sastre ». La convention signée entre l'Etat et la Fédération française de football précise qu'un conseil spécifique, créé par arrêté et composé de représentants de l'Etat, du Comité national olympique et sportif français, et de la Fédération française de football, sera chargé de gérer ce fonds. Le FNDS, dont la gestion apparaît d'ores et déjà complexe et peu transparente, connaîtra donc deux procédures de gestion différentes.

D'après les informations recueillies par votre rapporteur général, la gestion des sommes prélevées sur les droits de retransmission des manifestations sportives fera l'objet d'une nouvelle procédure de gestion spécifique dans le cadre du FNDS. Les clubs amateurs seront appelés à proposer des projets examinés par une commission, qui décidera du versement d'une subvention. Cette commission devrait être composée de représentants de l'Etat et du mouvement sportif, le ministre de la jeunesse et sports ayant souligné que ce fonds « *sera co-géré par l'Etat et le mouvement sportif* ».

Architecture et dotations du Fonds national de développement pour le sport en 2000 et 2001

Compte d'affectation spéciale n° 902-17 « Fonds national pour le développement du sport »			
Les différents fonds au sein du FNDS	FNDS « classique »	Fonds « Fernand Sastre »	Fonds « de mutualisation »
Dotation pour l'année 2000 (en millions de francs)	1.014	300 (*)	75 (*)
Dotation estimée pour 2001 (en millions de francs)	?	(reliquat)	150 à 180 (*)

(*) estimations

Cette « démultiplication » du FNDS ne permet pas, loin s'en faut, d'améliorer la cohérence et la lisibilité de l'emploi des fonds¹.

La confusion entre les objectifs et les modes de gestion des différents fonds ne favorise nullement la pérennisation du FNDS.

En effet, à la suite des critiques formulées par la Cour des comptes relatives à la gestion du FNDS, le ministère de la jeunesse et sports a annoncé une réflexion sur le fonctionnement de ce fonds. **La modification de la gestion du FNDS constitue un préalable indispensable à l'affectation des sommes prélevées sur les droits de retransmission télévisée. En effet, la pérennisation du FNDS ne pourra être défendue que si ses missions sont clairement définies et encadrées, et si sa gestion devient réellement transparente.**

C. L'ABSENCE DE VÉRITABLE DÉBAT

La présentation tardive de l'amendement du gouvernement proposant la création de cette nouvelle taxe n'a pas permis la tenue d'un véritable débat à l'Assemblée nationale, puisque la commission des finances n'a pas eu

¹ *Le ministre de la jeunesse et des sports indiquait ainsi, dans une interview à « Europe 1 », le 30 septembre 1999, « les clubs, allez-y, il y a le fonds Fernand Sastre, il y a cette mutualisation, faites-nous part de vos projets, déposez-les à la direction départementale, déposez-les au district de votre sport, faites-nous parvenir tout ça, on les étudiera tous et on redistribuera l'argent sur cette base ».*

l'occasion de donner un avis sur le dispositif proposé, ainsi que l'a rappelé le rapporteur général lors de la discussion du présent article. Or, il faut rappeler que la présentation en Conseil des ministres du projet de loi modifiant la loi du 16 juillet 1984 sur l'organisation, et la promotion des activités physiques et sportives, a été effectuée le 29 septembre 1999.

Le gouvernement disposait donc largement du temps nécessaire pour présenter un amendement au projet de loi de finances dans les délais permettant la tenue d'un véritable débat.

Or, le dispositif proposé constitue une mesure essentielle du projet de loi d'orientation sur le sport qui doit être examiné par le Parlement en 2000. L'attitude du gouvernement n'en est donc que plus regrettable.

Décision de la commission : votre commission vous propose de supprimer cet article.

*ARTICLE 32***Modification des quotités de répartition de la taxe d'aviation civile**

Commentaire : le présent article propose de modifier la répartition du produit de la taxe d'aviation civile entre le fonds d'intervention pour les aéroports et le transport aérien (FIATA) et le budget annexe de l'aviation civile (BAAC).

I. LE RÉGIME DE LA TAXE D'AVIATION CIVILE

L'article 51 de la loi de finances pour 1999 a institué la taxe d'aviation civile qui constitue une version élargie de la précédente taxe de sécurité et de sûreté dont le produit était, depuis sa création en 1987, sous l'intitulé alors de taxe de sûreté, versé en totalité au budget annexe de l'aviation civile (BAAC).

La taxe d'aviation civile qui, nouveauté de son régime par rapport à celui de sa devancière, s'applique également au fret, est exigible pour chaque vol commercial, sachant que ne sont pas considérés comme des vols commerciaux de transport aérien public les évacuations sanitaires d'urgence et les vols locaux au sens du 2 de l'article premier du règlement (CEE) n° 2407/92 du Conseil du 23 juillet 1992, concernant les licences des transporteurs aériens.

Elle est assise sur le nombre de passagers et la masse de fret et de courrier **embarqués** en France, quelles que soient les conditions tarifaires accordées par le transporteur, à l'exception :

- des personnels dont la présence à bord est directement liée au vol considéré, notamment les membres de l'équipage assurant le vol, les agents de sûreté ou de police, les accompagnateurs de fret ;

- des enfants de moins de deux ans ;

- des passagers en transit direct, du fret ou du courrier effectuant un arrêt momentané sur l'aéroport et repartant par le même aéronef avec un numéro de vol au départ identique au numéro de vol de l'aéronef à bord duquel ils sont arrivés ;

- des passagers, du fret ou du courrier reprenant leur vol après un atterrissage forcé en raison d'incidents techniques, de conditions atmosphériques défavorables ou de tout autre cas de force majeure.

Le tarif de la taxe qui est inchangé par le présent projet de loi est le suivant :

- 22,90 francs par passager embarqué à destination de la France ou d'un autre Etat membre de la Communauté européenne ;
- 38,90 francs par passager embarqué vers d'autres destinations ;
- 6 francs par tonne de courrier ou de fret embarquée.

Les conditions d'administration de la taxe sont les suivantes : les entreprises de transport aérien déclarent chaque mois le nombre de passagers et la masse de fret et de courrier embarqués le mois précédent pour les vols effectués au départ de la France.

Cette déclaration, accompagnée du paiement de la taxe due, est adressée aux comptes du budget annexe de l'aviation civile.

Les insuffisances de déclaration constatées suite à des contrôles par les services de la direction générale de l'aviation civile et les sanctions y afférentes sont notifiées à l'entreprise qui dispose d'un délai de trente jours pour présenter ses observations.

Après examen des observations éventuelles, le directeur général de l'aviation civile émet, s'il y a lieu, un titre exécutoire comprenant les droits supplémentaires maintenus, assortis des pénalités prévues à l'article 1729 du code général des impôts.

A défaut de déclaration dans les délais, il est procédé à la taxation d'office sur la base des capacités d'emport offertes par les types d'aéronefs utilisés pour l'ensemble des vols du mois au départ de chaque aéroport.

L'entreprise peut toutefois, dans les trente jours de la notification du titre exécutoire, déposer une déclaration qui se substitue à ce titre s'agissant des droits qui sont alors assortis des pénalités prévues à l'article 1728 du code général des impôts.

II. L'AFFECTATION DU PRODUIT DE LA TAXE D'AVIATION CIVILE

A. LE FONDS D'INTERVENTION POUR LES AÉROPORTS ET LE TRANSPORT AÉRIEN (FIATA)

Si la taxe de sécurité et de sûreté était en totalité affectée au budget annexe de l'aviation civile, il en va autrement par la taxe d'aviation civile dont le produit est affecté pour partie au BAAC et pour une autre partie au FIATA.

Le FIATA est également une création de la loi de finances pour 1999. Il s'agit d'un compte d'affectation spéciale issu de la modification du périmètre de l'ancien fonds de péréquation des transports aériens (FPTA). Celui-ci avait pour vocation exclusive de financer les déficits d'exploitation des « lignes aériennes d'aménagement du territoire » et était financé par une taxe de péréquation des transports aériens désormais « fondue » dans la taxe d'aviation civile.

Le FIATA conserve un chapitre qui reprend les charges du FPTA mais son objet est beaucoup plus large.

Il a en effet également pour double-vocation d'une part d'abriter les crédits autrefois logés dans le BAAC destinés aux dépenses de l'Etat en matière de sécurité et de sûreté et d'autre part, de porter les crédits nécessaires au versement des subventions aux aéroports pour lesquels le produit de la taxe d'aéroport qui leur est directement affecté ne permettrait pas de couvrir les coûts des mesures de sûreté dont le financement leur incombe.

Le FIATA est donc d'abord un compte permettant à la fois de clarifier les interventions de l'Etat dans les domaines de la sécurité et de la sûreté du transport aérien et d'alléger le BAAC d'un ensemble de crédits dont le financement n'était pas sans poser de redoutables problèmes juridiques et financiers identifiés avec sagacité par le rapporteur spécial de votre commission des finances chargé de l'aviation civile¹.

Il est aussi un compte permettant d'assurer une certaine péréquation au profit d'une part de l'exploitation des « lignes d'aménagement du territoire » et d'autre part des petits aéroports dans lesquels les coûts des dispositifs de sûreté auraient justifié un niveau de taxe d'aéroport plus élevé que celui accessible dans le cadre du dispositif adopté également l'an dernier.

¹ Voir les différents rapports spéciaux consacrés chaque année au BAAC par M. Yvon Collin.

B. LA RÉPARTITION DU PRODUIT DE LA TAXE D'AVIATION CIVILE

A l'occasion de la loi de finances pour 1999, la répartition du produit de la taxe d'aviation civile avait été fixée ainsi : 90 % pour le BAAC ; 10 % pour le FIATA.

Le présent article propose de modifier cette clef de répartition en fixant les parts revenant au BAAC et au FIATA à 77,7 et 22,3 % respectivement.

Cette mesure est justifiée dans l'exposé des motifs par les compléments apportés au transfert du BAAC vers le FIATA des charges de sécurité et de sûreté assumées par l'Etat et par l'extension en année pleine du régime des subventions versées aux aéroports en manque de produits de taxe d'aéroport.

De ce fait, les crédits suivants au FIATA en 2000 sont étoffés.

Variation des crédits du FIATA entre 1999 et 2000

(en millions de francs)

	1999	2000	Variation
Investissement :			
Dépenses d'investissement de l'Etat en matière de sécurité et de sûreté	50	174	+ 124
Fonctionnement :			
Subventions aux lignes d'aménagement du territoire	51	50	- 1
Dépenses de l'Etat en matière de sécurité et de sûreté	0	53	+ 53
Subventions aux aéroports	47	84	+ 37
Total	148	361	+ 213

Les crédits ouverts au FIATA sont majorés de 213 millions de francs et atteignent 361 millions.

Les encaissements au titre de la taxe de péréquation des transports aériens étant taris à partir de 2000 le supplément de produit de taxe d'aviation civile par rapport à 1999 - où il devrait atteindre 97 millions - nécessaire pour financer les interventions du FIATA s'élève à 116 millions de francs pour un total de 361 millions.

Il convient dans ces conditions de porter la part du produit de la taxe d'aviation civile affectée au FIATA à 22,3 % du total.

Cette majoration appelle plusieurs observations.

- Elle s'inscrit dans un contexte de maintien des taux de la taxe d'aviation civile dont le gouvernement prétend qu'il manifeste sa volonté de limiter la fiscalité pesant sur le transport aérien. Cette présentation est excessivement flatteuse puisque le maintien des taux n'est dû qu'à une progression considérable du rendement de la taxe qui, entre 1999 et 2000, progresserait de 17,6 % sous l'effet en particulier d'encaissements exceptionnels.

- La fiscalité appelée auprès des clients du transport aérien sert à financer des dépenses d'intérêt général qui profitent à l'ensemble de la collectivité. Ainsi, en va-t-il des dépenses de sûreté qui participent à la lutte anti-terroriste. Cette solution n'est satisfaisante ni dans son principe, ni dans ses effets. De ce dernier point de vue, l'impossibilité d'accroître la pression fiscale spécifique exercée sur les clients du transport aérien ou rythme nécessaire à la couverture des besoins conduit à en retarder la satisfaction.

- Le calibrage de la quote-part de la taxe d'aviation civile affectée au FIATA est surestimé par rapport aux besoins réels. Cela tient à la nécessité pour engager des dépenses d'investissement à partir d'un compte d'affectation spéciale de constater au préalable la disponibilité d'une recette que l'étalement de la consommation des crédits de paiement n'amène à solliciter effectivement que pour partie.

- La fixation de la quote-part de la taxe d'aviation civile est pour une part effectuée « à l'aveugle ». L'on ne sait en effet pas à ce stade quels seront les besoins des aéroports en subventions d'équilibre. C'est la rançon du système incongru de la taxe d'aéroport.

- La place de cet article en première partie de loi de finances ne va pas de soi s'agissant d'une disposition sans incidence sur l'équilibre du budget.

Il convient donc de faire toutes réserves sur cet article, dans la ligne de nos observations de l'an dernier.

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

ARTICLE 33

Relèvement du taux de la taxe due par les concessionnaires d'autoroutes

Commentaire : le présent article a pour objet de relever de 4 centimes à 4,5 centimes le tarif de la taxe créée par l'article 22 de la loi de finances pour 1995. Son produit est affecté au « Fonds d'intervention des transports terrestres et des voies navigables » (FITTVN) créé par l'article 37 de la loi d'orientation pour le développement et l'aménagement du territoire du 4 février 1995.

I. LA SITUATION ACTUELLE DES SOCIÉTÉS D'AUTOROUTES AU REGARD DE LA TAXE

Le régime de la taxe d'aménagement du territoire (TAT) n'appelle pas de commentaires particuliers. Il est en effet très simple. Il s'agit d'une taxe *ad volumen*, assise sur le nombre de kilomètres parcourus par les usagers, lequel résulte du produit des trafics enregistrés en gare de péage par les longueurs des trajets parcourus correspondantes. Cette assiette est aisément mesurable, puisque les véhicules doivent systématiquement faire l'objet d'un contrôle de distance pour acquitter le péage. Son tarif était de deux centimes par kilomètre en 1995, puis de 4 centimes par kilomètre à partir de 1996. Ses modalités de recouvrement sont identiques à celles de la TVA.

La taxe a un rendement escompté de 2.220 millions de francs pour 1999. Le relèvement de la taxe devrait rapporter 295 millions de francs. Avec l'évolution de la base, le produit de la taxe devrait s'élever à 2.655 millions de francs en 2000.

Elle est répartie entre les différentes sociétés concessionnaires d'autoroutes.

Sociétés	Chiffre d'affaires 1998 <i>(en millions de francs)</i>
AREA	1.872
ASF	8.932,6
COFIROUTE.....	4.800
ESCOTA.....	2.608
SANEF.....	4.350,5
SAPRR.....	6.253
SAPN.....	1.186,5
ATMB.....	754,4

II. UN RELÈVEMENT INOPPORTUN

A. UNE MESURE EN CONTRADICTION AVEC LA SITUATION FINANCIERE DES AUTOROUTES ET LA PERSPECTIVE D'UNE PROCHAINE REFORME DU SYSTEME AUTOROUTIER

1. Une réforme prochaine des sociétés concessionnaires d'autoroutes

En vertu d'une directive européenne, depuis juin 1993, le recours à la procédure d'adossment (attribution d'une nouvelle autoroute à péage en échange de l'allongement de la durée globale de concession) n'est plus possible.

Chaque nouvelle opération doit faire l'objet d'une mise en concurrence et être financièrement équilibrée grâce à trois éléments : la durée de la concession, les tarifs de péages et, en cas d'insuffisance attendue du trafic, l'obtention de subventions publiques.

Le ministre de l'Equipement, des transports et du logement a annoncé le dépôt prochain d'un projet de loi faisant des sept sociétés d'économie mixte concessionnaires d'autoroutes, des sociétés de droit commun. Parallèlement, le gouvernement négocie auprès de la Commission européenne à Bruxelles un allongement des concessions d'environ vingt ans.

2. Une aggravation de la situation financière déjà difficile des sociétés concessionnaires d'autoroutes

Traditionnellement, les augmentations de la taxe sur les sociétés concessionnaires d'autoroutes ont été compensées, soit par une augmentation du prix des péages acquittés par les usagers, soit par un allongement de la durée des concessions.

En ce qui concerne l'allongement des concessions, cette solution semble compromise en raison des négociations avec l'Union européenne.

Le relèvement de la taxe sur les sociétés concessionnaires d'autoroutes devrait donc se répercuter sur les péages.

L'évolution des tarifs de péage est régie par les contrats de plan quinquennaux (1995-1999) passés entre l'Etat et les sociétés d'autoroutes.

La création et le doublement de la taxe sur les sociétés concessionnaires d'autoroutes, pendant cette période, a conduit l'Etat à autoriser des hausses tarifaires plus importantes que l'inflation, afin de compenser en partie l'impact de la taxe sur les comptes des sociétés d'autoroutes. En 1998, le tarif des péages a ainsi progressé de 2,6% en moyenne, soit davantage que l'indice des prix à la consommation.

L'évolution des péages à compter de 2000 devra être fixée par les prochains contrats de plan Etat/société (2000-2004), « *en fonction de la situation de chaque société concessionnaire, notamment des contraintes financières présentes et futures des sociétés concernées, de leur programme de construction, des bilans tirés des premiers contrats de plan, en particulier en matière de modulation tarifaire, mais également des orientations de la politique suivie en matière de gestion du trafic et d'optimisation du réseau* ».

On peut rappeler que les recettes annuelles de péages se sont élevées à 30.632 millions de francs en 1998, soit une hausse de 8,4% par rapport à 1997.

	1994	1995	1996	1997	1998
en millions de francs courants	23.424	24.939	26.491	28.268	30.632
Evolution en %		+6,5%	+6,2%	+6,7%	+8,4%

Le produit des péages a été utilisé pour 17% à l'exploitation courante, 22% aux impôts et taxes et 48% pour le poste financement-construction, c'est-à-dire le remboursement des emprunts et des frais financiers contractés pour la construction des autoroutes nouvelles et les extensions du réseau existant.

Le relèvement de la taxe sur les sociétés concessionnaires d'autoroutes fragilise une fois encore l'équilibre de ces sociétés.

Les sociétés concessionnaires d'autoroutes sont en effet lourdement endettées : au 31 décembre 1998, l'encours des prêts consentis par la Caisse nationale des autoroutes aux sociétés d'économie mixte concessionnaires d'autoroutes se montait à 134,9 milliards de francs, contre 127,4 milliards de francs au 31 décembre 1997. Si l'on ajoute à la dette financière des sociétés la dette d'exploitation et les dettes hors exploitation, on obtient une dette totale au bilan des sociétés de 154 milliards de francs.

Selon les estimations gouvernementales, il apparaît que l'endettement progressera jusqu'en 2004, en raison du lancement des sections prévues dans les conventions de concessions actuelles, pour se résorber ensuite. D'ici à 2004, avec la charge de l'emprunt et de la lourde fiscalité pesant sur les

sociétés (18,7% des recettes de péages), et malgré la progression des recettes de péages, la situation financière des sociétés concessionnaires d'autoroutes devrait se dégrader. Seules les recettes des péages, et éventuellement les subventions budgétaires, devraient permettre à l'avenir de rembourser les emprunts, puisque l'allongement de la durée des concessions ne sera plus possible.

Les études financières à long terme font toutefois état d'un remboursement possible de la dette avant la fin de la concession (soit 170 milliards de francs sur 15 ans) à l'exception de deux sociétés, la société française du tunnel routier du Fréjus (SFTRF) et la société des autoroutes Paris-Normandie (SAPN). Des solutions devront donc être trouvées, notamment la reprise de la dette non apurée par la société des autoroutes de l'est et du nord de la France (SANEF) pour la SAPN, la recapitalisation et l'allongement de la concession et/ou l'adossé à une autre société pour la SFTRF.

B. L'INSUFFISANCE DES MOYENS D'INVESTISSEMENT EN FAVEUR DES INFRASTRUCTURES ROUTIÈRES

Le relèvement de 0,5 centime de la taxe sur les sociétés concessionnaires d'autoroutes n'est pas à la mesure des enjeux à venir en matière d'infrastructures routières.

La conséquence du relèvement est un léger abondement du FITTVN, **alors que les moyens accordés au réseau routier sur ce compte spécial du trésor diminuent pour 2000** (de 1.590 millions de francs à 1.527 millions de francs, soit - 3,9 %) **et que les crédits de paiement sur le budget des routes chutent fortement pour 2000** (6.368 millions de francs, soit - 9,5 %).

De plus, lors du comité interministériel d'aménagement du territoire (CIADT) du 23 juillet 1999 à Arles, le premier ministre a annoncé une enveloppe de 95 milliards de francs pour les contrats de plan Etat-région 2000-2006, dont 20,6 milliards de francs consacrés par l'Etat au réseau routier, y compris les investissements concernant l'exploitation routière. Une seconde enveloppe pourrait être décidée. Le budget pour 2000 a inscrit 3,65 milliards de francs d'autorisations de programme pour les investissements routiers.

Ces dotations sont faibles. Le XIème plan, élaboré pour cinq années à l'origine (1994-1998) et prolongé jusqu'à fin 1999, prévoyait une enveloppe globale de 65,4 milliards de francs pour les routes dont 27,4 milliards de francs pour la part Etat, hors investissements concernant l'exploitation routière.

S'agissant plus particulièrement du FITTVN, dans ses réponses aux questionnaires parlementaires, le ministère de l'équipement, des transports et

du logement reconnaît lui-même que « *l'ampleur du FITTVN reste toutefois limitée et la question de son extension, tant du point de vue des ressources que des projets susceptibles d'en bénéficier va rapidement se poser* ».

Il faut enfin rappeler que la commission d'enquête du Sénat sur les infrastructures terrestres notait, dans ses conclusions : « *Les prélèvements opérés sur le système par l'Etat sont trop élevés et trop aveugles (ils ne tiennent pas compte de la situation financière des sociétés)... Le prélèvement opéré sur les autoroutes payantes pour financer le FITTVN nuira à la fréquentation de ces dernières tandis que les besoins de financement des autoroutes gratuites seront grandissants. Il est donc nécessaire que le FITTVN soit alimenté par une ressource non prélevée sur le réseau lui-même* ».

C. DES CRITIQUES NOMBREUSES SUR LA GESTION DU FITTVN

1. Les critiques de la Cour des comptes sur le FITTVN

Dans son rapport sur l'exécution de la loi de finances pour 1998, la Cour des comptes critique la gestion du FITTVN, qui doit précisément être abondé par le relèvement de la taxe sur les sociétés concessionnaires d'autoroutes.

« *Le constat principal de l'exécution 1998 est la sous-consommation des crédits de paiement dans des proportions importantes. (...) L'examen de ce compte suscite des interrogations sur la justification du recours à un compte d'affectation spéciale. Les deux nouvelles taxes ont vu chacune leur taux doublé (...), les moyens d'investissement dans les transports terrestres n'ont pas été majorés pour autant de 3.900 millions (...) La part du budget général a donc diminué de 1.300 millions. Au vu de l'exécution 1998, le recours à un compte d'affectation spéciale apparaît contestable à plusieurs égards. La présentation globale au Parlement devrait donner une vision claire et exhaustive des crédits budgétaires ou des programmes d'investissement* ».

Elle souligne notamment certaines opérations critiquables, comme une subvention de 18 millions de francs attribuée à la SNCF au titre de l'acquisition des premiers trains express régionaux (TER) thermiques, qui ne répond pas à la finalité du FITTVN, telle que définie par le législateur : « la réalisation d'infrastructures fluviales, ferroviaires, de transport combiné et de routes » (article 37 de la loi pour l'aménagement et le développement du territoire du 4 février 1995).

2. Les recommandations de la mission d'évaluation et de contrôle de l'Assemblée nationale

Le gouvernement n'a tenu aucun compte des recommandations de la mission d'évaluation et de contrôle (MEC) de l'Assemblée nationale (annexe n°1 - la politique autoroutière, M. Jean-Louis Idiart) et a même décidé d'en prendre le contre-pied :

- la MEC souhaitait la suppression du FITTVN : « *le FITTVN n'a que l'appellation de compte d'affectation spéciale, mais il ne finance aucune politique spécifique. Il conviendrait de le supprimer* » (p 21) ;

- elle préconisait la suppression pure et simple des taxes alimentant le FITTVN. « *En raison de l'article 40 de la constitution, le Parlement ne peut proposer de sa propre initiative la suppression de la taxe assise sur les sociétés d'autoroutes et les gestionnaires d'ouvrages hydroélectriques. Il appartient au Gouvernement de proposer une telle mesure. Celle-ci serait logique dans la mesure où les contraintes juridiques et financières entraîneront le ralentissement du programme autoroutier* » (p 21) ;

- elle souhaitait qu'au minimum la taxe alimentant le FITTVN ne soit pas relevée. « *L'environnement économique et fiscal des sociétés ne doit pas varier : toute augmentation de la taxe au profit du FITTVN (s'il était maintenu) doit être exclue* » (p 16).

Le gouvernement, qui a supprimé plusieurs comptes d'affectation spéciale dans le projet de loi de finances 2000 (fonds forestier national, fonds pour l'aménagement de la région Ile-de-France, fonds national du livre) n'a pas engagé de réforme du FITTVN, alors même que la lisibilité de l'action de ce fonds n'est pas claire, comme le démontre le rapport de la Cour des comptes sur l'exécution de la loi de finances pour 1998.

De surcroît, il propose l'augmentation de la taxe sur les sociétés concessionnaires d'autoroutes alimentant le FITTVN, c'est-à-dire exactement le contraire des recommandations de la MEC.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION

Votre commission ne saurait approuver une disposition qui va aussi évidemment à l'encontre des préconisations du Parlement, de la Cour des comptes, mais aussi de la logique, dans la mesure où est annoncée une réforme prochaine du système autoroutier français.

De surcroît, l'objectif d'un relèvement de la taxe, à savoir l'abondement des crédits d'investissement en faveur des transports terrestres, ne peut être retenu : ces crédits sont en réduction pour 2000 et l'enveloppe annoncée pour les prochains contrats de plan en faveur des routes, soit 20,6 milliards de francs, témoigne du désengagement de l'Etat.

Il faut rappeler que le doublement de la taxe inscrit dans la loi de finances pour 1996 avait été déjà été critiqué par l'opposition de l'époque, qui relevait une contradiction entre cette augmentation et la faiblesse des crédits destinés aux routes.

Ainsi, lors de la séance du 21 octobre 1995 à l'Assemblée nationale, M. Augustin Bonrepaux, député, intervenait en ces termes : *« l'augmentation de la taxe alimentant le fonds d'investissement pour les transports aurait été intéressante si elle avait permis d'augmenter les fonds affectés à l'aménagement routier. (...) En effet, si dans le cadre de la loi d'aménagement du territoire, ce fonds a été créé, c'était pour augmenter d'autant les crédits d'investissements routiers, particulièrement dans les zones défavorisées ».*

Lors de la séance du 25 novembre 1995, au Sénat, Mme Danielle Bidart-Reydet s'indignait : *« nos craintes d'hier dont donc, hélas ! aujourd'hui confirmées ; ce sont les usagers des autoroutes qui vont pallier les insuffisances de plus en plus criantes d'un budget du ministère des transports en régression. Nous ne pouvons en aucun cas, pour notre part, cautionner une telle politique ».*

Aujourd'hui, plus encore qu'hier, les crédits du ministère de l'équipement, des transports et du logement en faveur des investissements routiers ne sont pas à la hauteur des besoins en infrastructures de notre pays. L'abondement du FITTVN pour 265 millions de francs ne saurait répondre à l'objectif d'accroissement des moyens d'investissement en faveur des infrastructures publiques.

Au lieu d'être un instrument volontariste d'aménagement du territoire, le FITTVN est devenu un moyen de débudgétisation. Le relèvement de la taxe

sur les concessionnaires d'autoroutes aggrave la tendance à la débudgétisation, alors que l'effort réel pour les routes et les autoroutes diminue, que les infrastructures fluviales à réaliser sont soit abandonnée (Rhin-Rhône), soit repoussées à un avenir incertain (Seine-Nord) et que le fonds prend en charge des dépenses de recherche et développement en matière de technologie ferroviaire qui ne sont pas de sa compétence.

Décision de la commission : votre commission vous propose de supprimer cet article.

*ARTICLE ADDITIONNEL AVANT L'ARTICLE 34***Majoration de la fraction du taux de croissance prise en compte dans le calcul de l'enveloppe normée**

Commentaire : le présent article additionnel a pour objet de porter à 50 % la fraction du taux de croissance du produit intérieur brut prise en compte dans le calcul du taux de progression de l'enveloppe normée des concours financiers de l'Etat aux collectivités locales en 2000 et en 2001.

La loi de finances pour 1999 comprend deux articles déterminants pour les finances des collectivités locales :

- l'article 44, qui fixe les modalités de la compensation aux collectivités locales de la suppression progressive de la part « salaires » de l'assiette de la taxe professionnelle ;

- l'article 57, qui détermine le contenu du « contrat de croissance et de solidarité » appelé à régir les relations financières entre l'Etat et les collectivités locales entre 1999 et 2001.

Ces deux articles avaient été profondément amendés lors de l'examen du projet de loi de finances pour 1999 par le Sénat, mais le gouvernement n'avait pourtant tenu aucun compte des propositions de notre assemblée.

L'examen du projet de loi de finances pour 2000 offre une nouvelle possibilité de corriger les faiblesses des dispositions adoptées l'année dernière. L'Assemblée nationale a commencé à le faire en insérant dans le présent projet de loi de finances un article 14 ter revalorisant le taux d'indexation de la compensation de la suppression de la part « salaires » de la taxe professionnelle.

Il appartient maintenant au Sénat, en reprenant ses propositions de l'année dernière, de **mettre le contenu du contrat de croissance en accord avec la réalité des charges supportées par les collectivités locales.**

I. L'EVOLUTION DU MONTANT DES CONCOURS DE L'ETAT N'EST PAS À LA HAUTEUR DES AUGMENTATIONS DE CHARGES SUPPORTÉES PAR LES COLLECTIVITÉS LOCALES

A. L'INDEXATION DE L' « ENVELOPPE » NORMÉE NE PERMET PAS D'ENRAYER LA BAISSÉ DE LA DCTP

Le contrat de croissance et de solidarité, comme le pacte de stabilité avant lui, rassemble treize des principales dotations de l'Etat aux collectivités locales dans une enveloppe dite « normée ». L'article 57 de la loi de finances pour 1999 dispose que l'enveloppe normée « *est un ensemble dont l'évolution globale, à structure constante, de loi de finances initiale à loi de finances initiale, est égale à la somme du taux prévisionnel d'évolution des prix à la consommation des ménages (hors tabac) de l'année de versement et d'une fraction du produit intérieur brut en volume de l'année précédente associés au projet de loi de finances de l'année de versement. Cette fraction est égale à 20 % en 1999, 25 % en 2000 et 33 % en 2001* ».

Au sein de cette enveloppe, les différentes dotations ne sont pas indexées de la même manière. Elles évoluent, soit comme la dotation globale de fonctionnement, soit comme les recettes fiscales nettes de l'Etat, soit en fonction de la formation brute de capital fixe (FBCF) de l'Etat. La dotation de compensation de la taxe professionnelle (DCTP) joue le rôle de variable d'ajustement.

Les dotations composant l'enveloppe normée et leur mode d'indexation

Indexation selon l'indice de la DGF	Indexation sur l'évolution des recettes fiscales de l'Etat	Indexation sur l'évolution de la FBCF des administrations publiques	Variable d'ajustement
<ul style="list-style-type: none"> - la dotation globale de fonctionnement ; - la dotation spéciale pour le logement des instituteurs ; - la dotation générale de décentralisation ; - la dotation générale de décentralisation de Corse ; - la dotation générale de décentralisation pour la formation professionnelle ; - la dotation élu local. 	<ul style="list-style-type: none"> - le fonds national de péréquation de la taxe professionnelle ; - le fonds national de péréquation. 	<ul style="list-style-type: none"> - la dotation globale d'équipement des départements ; - la dotation globale d'équipement des communes ; - la dotation régionale d'équipement scolaire ; - la dotation départementale d'équipement des collèges. 	<ul style="list-style-type: none"> - la dotation de compensation de la taxe professionnelle.

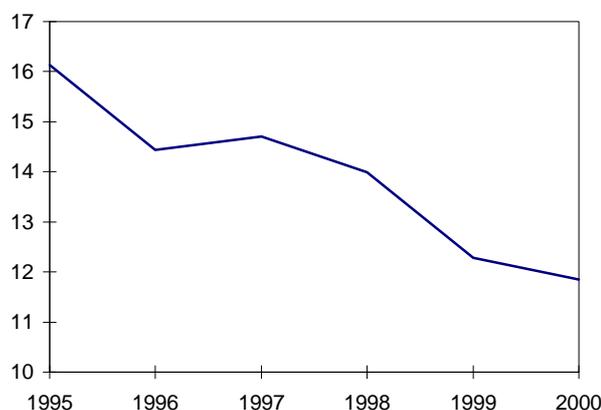
Depuis la mise en place du système de l'enveloppe normée, l'ajustement se fait généralement à la baisse car le taux d'évolution de l'enveloppe est inférieur à celui des dotations qui la composent.

Le taux d'indexation de l'enveloppe en 2000 s'établit à 1,475 % puisque l'inflation prévue pour 2000 s'établit à 0,9 % et que 25 % du PIB de 1999 donne un taux de 0,575 %.

En revanche, le taux d'indexation de la DGF, dont le montant constitue les deux tiers de l'enveloppe, retenu pour le calcul de l'enveloppe normée s'établit à 2,05 %. La FBCF de l'Etat progresse de 3,6 % tandis que les recettes fiscales de l'Etat baissent de 0,3 %. Les dotations indexées sur la DGF progressent quant à elles en fonction du taux de progression de la DGF après imputation de la régularisation négative au titre de 1998, soit 0,821 %¹.

La conséquence de l'écart entre les rythme de progression de l'enveloppe et ceux de ses composantes, et surtout celle de la DGF, conduit à réduire le montant de la DCTP. La baisse enregistrée en 2000 sera de 3,44 %, après une chute de 9 % entre 1998 et 1999. **Le montant de la DCTP en 2000 sera inférieur de 26 % à son montant de 1995.**

Evolution du montant de la DCTP 1995-2000
(en milliards de francs)



Les conséquences pour les communes de la baisse de la DCTP ne doivent pas être sous-estimées. Pour les appréhender, il convient d'avoir présent à l'esprit que la DCTP était, à l'origine, destinée à compenser des

¹ Votre rapporteur général constate que le montant de la DGF inscrit dans l'enveloppe normée est le montant « hors régularisation négative », qui progresse de 2,05 %, mais que le taux de progression de la DGF qui sert à l'indexation des dotations qui évoluent comme elles est le taux de progression après régularisation négative (0,821 %). Toutefois, la DGF étant une enveloppe fermée, une majoration de l'indexation des dotations qui évoluent comme la DGF aurait pour effet de minorer le montant de la DCTP.

exonérations de taxe professionnelle décidées par l'Etat, et notamment l'abattement de 16 % sur les bases prévu par la loi de finances pour 1987. Le manque à gagner pour les collectivités locales correspond donc non seulement à l'écart entre le montant de la DCTP d'aujourd'hui et celui du produit de la taxe professionnelle antérieurement perçu sur les bases exonérées, mais également à l'absence de ressources correspondant à l'augmentation depuis 1987 des bases aujourd'hui exonérées.

Le gouvernement a conscience du préjudice causé aux collectivités locales puisque le contrat de croissance prévoit que les communes éligibles à la DSU ou à la fraction « bourgs-centres » de la DSR sont exonérées des baisses de DCTP¹, tandis que les départements éligibles à la dotation de fonctionnement minimale et les régions éligibles au fonds de péréquation des déséquilibres régionaux sont exonérées de 50 % de ces baisses.

La DCTP étant une enveloppe fermée, ces exonérations ont toutefois pour contrepartie une majoration des baisses supportées par les collectivités qui ne sont pas éligibles à l'une de ces dotations de solidarité. Pour elles, la baisse enregistrée en 1999 était de 23,6 %. En 2000, elle devrait s'élever à environ 7 %. Or, parmi les communes non exonérées, certaines, notamment celles qui ne sont pas éligibles à la DSU en raison de leur faible nombre de logements sociaux, ne peuvent pas être considérées comme « riches ».

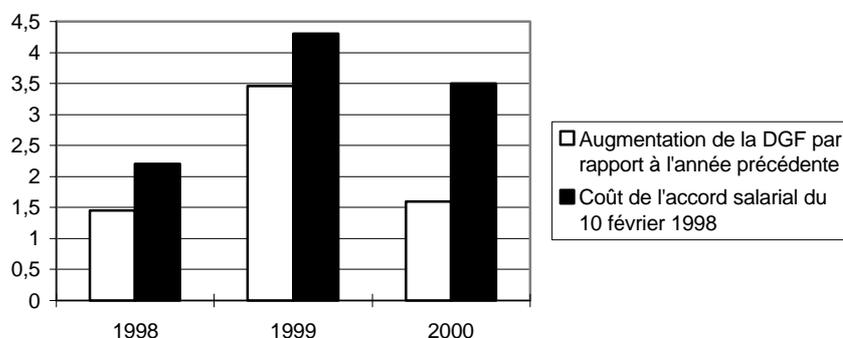
B. LE CARACTERE RESTRICTIF DE L'INDEXATION DE L'ENVELOPPE NORMÉE N'EST PAS À LA HAUTEUR DES CHARGES SUPPORTÉES PAR LES COLLECTIVITÉS LOCALES

Le rythme de progression des concours de l'Etat aux collectivités locales doit être apprécié à l'aune des charges nouvelles que celles-ci supportent, et notamment de celles qui résultent de décisions prises par l'Etat.

Dès lors, l'ampleur de l'effort de l'Etat apparaît manifestement insuffisant. Par exemple, l'augmentation de la DGF enregistrée en 1999 (3,4 milliards de francs) et en 2000 (2,5 milliards de francs) ne suffit pas à couvrir l'augmentation des dépenses de personnel des collectivités locales résultant de l'accord salarial du 10 février 1998, dont coût total s'élève à 9,5 milliards de francs sur trois ans, dont 4 milliards de francs en 1999 et 3,2 milliards de francs en 2000.

¹ Le dispositif d'exonération totale des baisses de DCTP fait l'objet de l'article 34 bis du présent projet de loi de finances.

Augmentation comparée de la DGF et du coût de l'accord salarial du 10 février 1998 par rapport à l'année précédente
(en milliards de francs)



En outre, les collectivités locales doivent supporter la charge du recrutement des emplois jeunes qui, selon la direction de la comptabilité publique, a conduit à majorer le coût des charges de personnel de 0,6 % en 1998.

L'exemple des conséquences des décisions du gouvernement en matière de rémunérations des agents est particulièrement révélateur. En effet, alors que depuis le milieu des années 90 les collectivités locales ont mené une politique de désendettement et de maîtrise des dépenses de fonctionnement qui leur a permis de dégager l'épargne nécessaire à une reprise de l'investissement largement autofinancée, le gouvernement leur impose des décisions qui contribuent à une rigidification nouvelle de leurs dépenses.

Cet exemple n'est cependant pas le seul. Ainsi, les collectivités locales supporteront en 2000 une hausse de leurs cotisations à la Caisse nationale de retraite des agents des collectivités locales (CNRACL), qui devrait représenter une charge supplémentaire de 1,1 milliard de francs sur deux ans, dont 550 millions de francs dès 2000.

Les collectivités doivent également supporter le coût croissant de la départementalisation des services d'incendie et de secours (SDIS), initialement estimé à 11,6 milliards de francs. Cette prévision est aujourd'hui dépassée¹, à tel point que le ministre de l'intérieur a annoncé la création d'une commission de suivi et d'évaluation de la mise en œuvre de la réforme des SDIS.

Enfin, les investissements des collectivités locales sont largement dictées par la nécessité d'adapter les équipements existant aux évolutions des

¹ Selon le ministère de l'intérieur, le coût de la réforme des SDIS a augmenté de 11 % entre 1998 et 1999.

normes techniques établies par les administrations centrales. Selon une étude du Crédit local de France et du cabinet Arthur Andersen réalisée pour le compte de la fédération des villes moyennes, le coût des investissements nécessaires s'élève à 140 milliards de francs entre 1999 et 2005.

II. LA NÉCESSITÉ D'UNE MEILLEURE PRISE EN COMPTE DE LA CROISSANCE

Lors de l'examen du projet de loi de finances pour 1999, votre commission des finances, constatant d'une part une amélioration de l'environnement macroéconomique de notre pays et, d'autre part, l'alourdissement des charges des collectivités locales, avait estimé que la fraction du taux de croissance du PIB retenue pour calculer le taux d'évolution de l'enveloppe normée était trop faible.

L'analyse développée l'année dernière reste valable pour l'exercice 2000. A première vue, les avancées obtenues par les députés lors de l'examen de la première partie du présent projet de loi peuvent paraître significatives : majoration de 500 millions de francs de la dotation de solidarité urbaine ; majoration de 150 millions de francs de la dotation de solidarité rurale ; compensation aux communes et aux groupements éligibles à la DSU et à la DSR de la baisse de DCTP enregistrée entre 1998 et 1999, pour un coût budgétaire de 150 millions de francs.

En réalité, ces mesures constituent le « service minimum » puisqu'elles n'ont pour conséquence que, d'une part, de compenser les effets sur la DGF de la prise en compte des résultats du recensement et d'éviter une diminution en francs constants du montant de la DSU et de la DSR et, d'autre part, de prolonger un dispositif adopté l'année dernière.

Le Président du Sénat reflétait un sentiment général lorsqu'il déclarait, à l'occasion des états-généraux des élus locaux de Basse-Normandie le 22 octobre 1999, que « *la déception des élus locaux tient à la parcimonie avec laquelle les collectivités locales sont associées aux fruits de la croissance* ».

L'année dernière, votre rapporteur général vous avait présenté un amendement tendant à porter à 33 % en 1999 et 50 % en 2000 la fraction du taux de croissance du PIB prise en compte pour le calcul de l'enveloppe normée.

Le taux de 50 % permettrait d'aligner le taux de progression de l'enveloppe normée sur celui de sa principale composante, la DGF. De cette manière, une certaine stabilisation du montant de la DCTP serait atteinte. En outre, même si les taux d'indexation des autres dotations ne peuvent pas être connus à l'avance¹, ils sont généralement supérieurs à celui de la DGF. Une légère progression du montant de la DCTP est donc envisageable. Ce serait d'ailleurs le cas en 2000 si ce dispositif devait être retenu.

Une prise de 50 % du taux de croissance du PIB conduirait à une augmentation de 2,05 % du montant de l'enveloppe normée et aurait les conséquences suivantes sur les montants de l'enveloppe normée et de la DCTP :

Evolution du montant de l'enveloppe normée* entre 1999 et 2000

(en millions de francs)

	1999 LFI révisée	2000 (prise en compte de 25%)	2000 (prise en compte de 50%)	00/99 (prise en compte de 33%)	00/99 (prise en compte de 50%)
Enveloppe normée (hors DCTP)	152.304	155.102	155.102	+ 1,83	+ 1,83
DCTP	12.277	11.855	12.802	- 3,44	+ 4,702
Enveloppe normée	164.531	166.957	167.904	+ 1,475	+ 2,05

* à structure constante

Une prise en compte de 50 % du taux de croissance du PIB dans le calcul du taux de progression de l'enveloppe normée conduirait donc à **majorer de 575 millions de francs le montant du prélèvement sur recettes au profit de la DCTP.**

Une telle modification du contenu du contrat de croissance et de solidarité ne constituerait cependant **pas une remise en cause du principe de l'enveloppe normée**, qui continuerait à jouer son rôle de « plafond » pour l'évolution du montant des concours de l'Etat aux collectivités locales, donc d'instrument de maîtrise de l'évolution des dépenses publiques.

En revanche, ce plafond serait désormais plus adapté à la réalité des besoins des collectivités locales.

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

¹ Par exemple, les recettes fiscales nettes de l'Etat ont progressé de 5,8 % en 1999, et baissent de 0,3 % en 2000. La baisse de 0,3 % tient au fait que, pour calculer ce taux, le gouvernement ne tient pas compte des modifications de structures du budget général, en particulier du transfert de 40 milliards de francs vers la loi de financement de la sécurité sociale. A structure constante, le taux de progression réel des recettes fiscales de l'Etat nettes des remboursements et dégrèvements et des prélèvements sur recettes est d'environ 3,7 %.

ARTICLE 34

Abondement de la dotation globale de fonctionnement

Commentaire : le présent article a pour objet de majorer le montant de la dotation globale de fonctionnement (DGF) d'un montant permettant à cette dotation de prendre en compte les résultats du recensement général de 1999 sans que cette prise en compte ne se traduise par une baisse du montant des composantes de la DGF réservées aux communes défavorisées, la dotation de solidarité urbaine et la dotation de solidarité rurale.

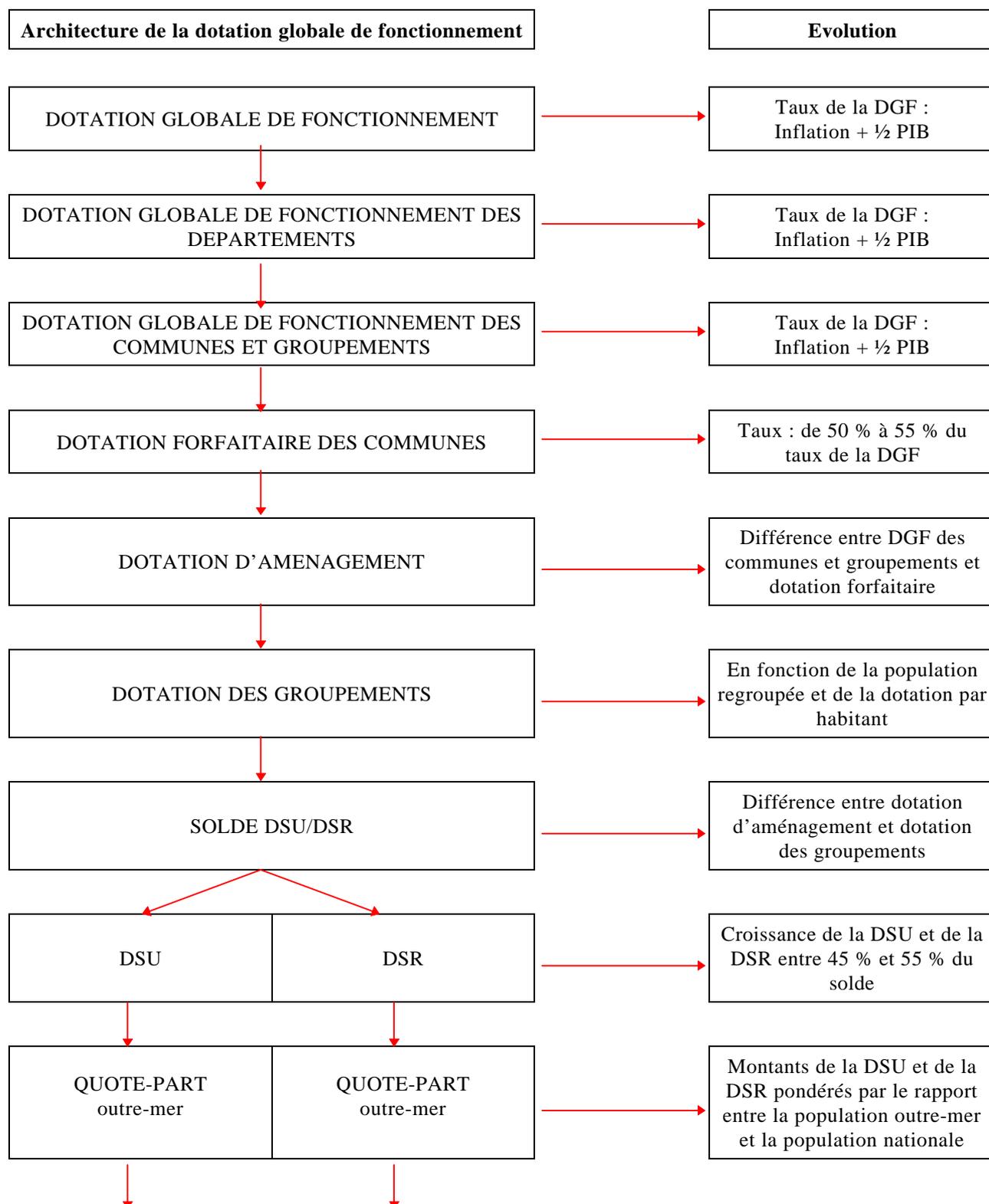
Le recensement général de 1999 fait apparaître une augmentation d'environ 1,5 million d'habitants de la population prise en compte pour le calcul des attributions de dotation globale de fonctionnement (DGF) aux communes. Cette population « DGF » est définie par l'article L. 2334-2 du code général des collectivités territoriales comme *« celle qui résulte des recensements généraux et complémentaires, majorée chaque année des accroissements de population dans des conditions définies en Conseil d'Etat. Cette population est la population totale majorée, sauf dispositions particulières, d'un habitant par résidence secondaire »*.

I. L'AUGMENTATION DE LA POPULATION A UN IMPACT SUR LA RÉPARTITION DES CRÉDITS DE LA DGF ENTRE LES DIFFÉRENTES DOTATIONS QUI LA COMPOSENT

A. LES COMPOSANTES DE LA DGF

La DGF est en effet composée de deux dotations, la dotation forfaitaire et la dotation d'aménagement. La dotation forfaitaire est répartie en priorité, les crédits disponibles après cette répartition constituant la dotation d'aménagement.

La dotation d'aménagement est elle-même composée de trois « sous-dotations » : la dotation d'intercommunalité, versée aux établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) à fiscalité propre ; la dotation de solidarité urbaine (DSU) ; la dotation de solidarité rurale (DSR).





Au sein de la dotation d'aménagement, la dotation d'intercommunalité est répartie en priorité, le solde constituant le montant de la DSU et de la DSR.

La DGF est une enveloppe fermée. Par conséquent :

- toute augmentation de la dotation forfaitaire réduit le montant de la dotation d'aménagement ;

- au sein de la dotation d'aménagement, toute augmentation de la dotation d'intercommunalité réduit le montant de la DSU et de la DSR.

B. LES CONSÉQUENCES POTENTIELLES DE L'APPLICATION DU DROIT ACTUEL

Les modalités de prise en compte des habitants nouveaux sont fixées par l'article L. 2334-9 du code général des collectivités territoriales, qui prévoit que, « *en cas d'augmentation de la population d'une commune constatée à l'occasion d'un recensement général ou complémentaire, la dotation forfaitaire revenant à cette commune est calculée en appliquant au montant antérieurement perçu un taux d'augmentation égal à 50 p. 100 du taux de croissance de la population telle qu'elle a été constatée* ».

En cas de diminution de la population d'une commune, le montant de la dotation forfaitaire revenant à cette commune n'est pas modifié.

Selon les simulations réalisées par le ministère de l'intérieur au mois de septembre 1999, à partir d'une hypothèse d'augmentation de la population DGF de 1,5 millions d'habitants, l'application du droit actuel à la prise en compte des habitants nouveaux en 2000 se traduirait par une augmentation de la dotation forfaitaire de 1,746 milliard de francs (dont 1,415 milliards de francs dus à la prise en compte des résultats du recensement), alors que l'enveloppe totale de la DGF n'augmentera que de 745 millions de francs en 2000.

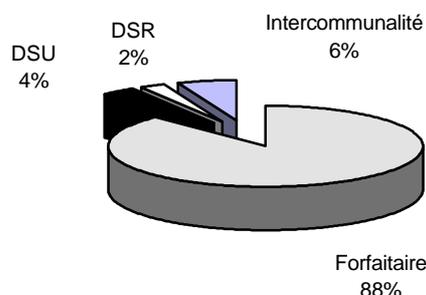
En conséquence, le droit actuel conduirait à une baisse d'environ 1 milliard de francs soit de 9,7 %, du montant de la dotation d'aménagement. Le montant de la dotation d'intercommunalité n'étant

pas compressible, la baisse serait entièrement répercutée sur la DSU et la DSR, dont le montant diminuerait respectivement de 23 et 28 %.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ POUR ABSORBER LE CHOC DU RECENSEMENT

L'application du droit actuel serait très défavorable aux deux dotations de solidarité, dont le montant est déjà faible au regard du montant total de la DGF, et constituerait un recul en matière de péréquation.

Les composantes de la DGF des communes en 1999



L'enjeu pour l'année 2000 consiste donc à limiter la progression de la dotation forfaitaire de manière à préserver les crédits de la dotation d'aménagement. Dans cette optique, deux solutions sont possibles :

- modifier le droit existant en mettant en place des modalités de prise en compte des nouveaux habitants moins favorables ;
- augmenter le montant total des crédits disponibles.

Le gouvernement a choisi de combiner ces deux solutions.

A. LA MODIFICATION DU DROIT ACTUEL

L'Assemblée nationale a examiné en première lecture, le 5 novembre 1999, un projet de loi relatif à la prise en compte des résultats du recensement général de 1999 dans la répartition des dotations de l'Etat aux collectivités locales, présenté par le ministre de l'intérieur.

Ce texte modifie le droit actuel dans un sens moins favorable aux communes :

- pour les communes qui gagnent des habitants, seuls 50 % des habitants nouveaux sont pris en compte (comme dans le droit actuel), mais cette prise en compte est étalée sur trois ans ;

- pour les communes qui perdent des habitants, la dotation forfaitaire leur revenant est gelée à son niveau de 1999 pendant trois ans (en 2000, 2001 et 2002). A compter de 2003, la dotation forfaitaire de ces communes recommencera à augmenter.

Selon les simulations réalisées par le ministère de l'intérieur, le lissage sur trois ans de la prise en compte des nouveaux habitants réduit l'augmentation de la dotation forfaitaire provoquée par le recensement en 2000 de 1.415 millions de francs à 437 millions de francs. Le gel sur trois ans de la dotation forfaitaire versée aux communes dont la population baisse porte le « coût » du recensement à 302 millions de francs.

En d'autres termes, la dotation forfaitaire qui, sans le recensement, aurait augmenté de 331 millions de francs en 2000, augmentera de 633 millions de francs.

Le tableau ci-dessous récapitule, en fonction d'une prévision de progression de la DGF de 745 millions de francs entre 1999 et 2000, les variations respectives de la dotation forfaitaire et de la dotation d'aménagement en fonction des différentes hypothèses :

Conséquences des résultats du recensement sur le montant des dotations composant la DGF

(en millions de francs)

	Evolution de la dotation forfaitaire en 2000	Evolution de la dotation d'aménagement en 2000
Sans prise en compte des résultats du recensement	+ 331	+ 414
En appliquant le droit actuel	+ 1746	- 1001
En lissant les hausses et gelant les baisses sur trois ans	+ 633	+ 112

B. L'AUGMENTATION DU MONTANT DE LA DGF

Les dispositions du projet de loi relatif aux conséquences des résultats du recensement sur la répartition des dotations de l'Etat (le lissage et le gel sur trois ans) permettent de limiter l'augmentation de la dotation forfaitaire à 633 millions de francs et, comme la DGF totale augmente de 745 millions de francs, aboutissent à une progression de 112 millions de francs de la dotation d'aménagement.

Elles ne permettront cependant pas de préserver les crédits de la DSU et de la DSR en 2000. En effet, ces crédits ne seront pas suffisants pour absorber l'augmentation prévue de la dotation d'intercommunalité, évaluée à 330 millions de francs. Les crédits réservés à la DSU et la DSR diminueraient donc de 218 millions de francs, soit une baisse de 4,78 %.

Afin de stabiliser en francs courants le montant de ces dotations, le gouvernement a choisi (premier alinéa du présent article) **de compléter les dispositions du projet de loi présenté par le ministre de l'intérieur par une majoration de 200 millions de francs du montant de la dotation d'aménagement de la DGF.** Le deuxième alinéa du présent article précise d'ailleurs que *« le montant des ressources attribuées respectivement à la dotation de solidarité urbaine et à la dotation de solidarité rurale, y compris l'abondement prévu à l'alinéa précédent est, en 2000, au moins égal au montant des ressources attribuées respectivement à la dotation de solidarité urbaine et à la dotation de solidarité rurale en 1999 »*. Le troisième alinéa du présent article précise que cet abondement n'est pas pris en compte dans « l'enveloppe normée » des concours de l'Etat aux collectivités locales. En conséquence, l'augmentation du montant de la DGF qui en découle ne pèsera pas sur celui de la variable d'ajustement de l'enveloppe normée, la dotation de compensation de la taxe professionnelle (DCTP).

Cette mesure a suscité la déception des élus locaux. Au cours de la séance du 14 septembre 1999 du comité des finances locales, leurs représentants ont fait valoir qu'une stabilisation en francs courants de la DSU et de la DSR, donc une diminution en francs constants, était, d'une part, manifestement contradictoire avec le discours du gouvernement en matière de politique de la ville et d'aménagement du territoire et, d'autre part, insupportable au regard des charges supportées par les collectivités locales.

En conséquence, lors de la discussion à l'Assemblée nationale de la première partie du présent projet de loi de finances, le gouvernement a proposé un amendement tendant à majorer de 500 millions de francs le montant de la DSU en 2000, que les députés ont complété par une augmentation de 150 millions de francs du montant de la DSR « bourgs-centres ». Compte tenu

de ces abondements, la DSU devrait progresser de 16 % en 2000, la DSR « bourgs-centres » de 26 % et la DSR « péréquation » de 1,3 %.

III. ACCROITRE L'EFFORT DE L'ETAT POUR MOINS PÉNALISER LES COLLECTIVITÉS LOCALES

A. LIMITER A DEUX ANS LA PRISE EN COMPTE DES RÉSULTATS DU RECENSEMENT

L'architecture du dispositif gouvernemental, basée sur un partage entre effort financier et modification des règles applicables, permet de concilier l'objectif de maîtrise des dépenses de l'Etat et la nécessité de prendre en compte l'augmentation de la population.

Toutefois, le dosage de ces deux instruments doit être revu. En effet, il apparaît que le lissage sur trois ans de la prise en compte des habitants supplémentaires, qui aboutit à ne prendre en compte que 16 % des habitants supplémentaires (un tiers de 50 %) la première année, pénalise les communes qui ont fait des efforts pour attirer des habitants, et en particulier les petites communes rurales qui luttent contre la désertification de leurs territoires.

En outre, une trop grande déconnexion entre l'évolution des attributions de DGF et les augmentations de population contribuerait à détourner la DGF de sa mission : financer les charges de fonctionnement des communes. Or, il est manifeste que l'évolution du nombre d'habitants pèse sur le niveau des charges d'une collectivité.

Pour ces raisons, le comité des finances locales a suggéré de limiter à deux ans l'étalement de la prise en compte des résultats du recensement. Cette proposition serait favorable tant aux collectivités dont la population augmente, qui profiteraient plus rapidement des conséquences financières de l'accroissement de leur population, qu'à celles dont la population diminue, qui verraient leurs attributions de DGF gelées moins longtemps.

L'étalement sur deux ans serait cependant susceptible d'avoir des conséquences négatives pour les collectivités locales :

- la population constitue un critère d'éligibilité à différentes dotations de l'Etat, telles que la DSU, la DSR, la dotation de développement rural (DDR), la dotation globale d'équipement (DGE) ou encore le fonds national de péréquation (FNP). Une prise en compte rapide des variations de

population pourrait accélérer la perte d'éligibilité de certaines collectivités à ces dotations ;

- le montant des attributions de certaines dotations (DSR, FNP) résulte de la comparaison du potentiel fiscal de cette collectivité au potentiel fiscal moyen de sa strate démographique. Là encore, une variation plus rapide du nombre d'habitants pourrait être source de bouleversements importants.

Si votre commission des finances, lors de l'examen du projet de loi relatif à la prise en compte des résultats du recensement dans la répartition des dotations de l'Etat, décidait de proposer au Sénat de limiter à deux ans l'étalement de la prise en compte des résultats du recensement, son rapporteur, notre collègue Michel Mercier, s'emploierait à atténuer l'impact de ces effets de seuils.

B. PERMETTRE UN ETALEMENT EN DEUX ANS QUI NE PÉNALISERAIT PAS LE MONTANT DES DOTATIONS DE SOLIDARITÉ

Dans l'hypothèse où le Sénat proposerait un étalement en deux ans, il convient dès l'examen du présent projet de loi de finances de créer les conditions financières de la viabilité d'une telle solution.

En effet, une prise en compte en deux ans des résultats du recensement conduirait à une augmentation de la dotation forfaitaire de 878 millions de francs, contre 633 millions de francs dans le dispositif actuel. En conséquence, la dotation d'aménagement baisserait de 133 millions de francs, tandis qu'elle augmenterait de 112 millions de francs dans le dispositif actuel. Compte tenu du caractère incompressible de l'augmentation du montant de la dotation d'intercommunalité en 2000, 330 millions de francs, le montant des crédits disponibles pour la DSU et la DSR baisserait de 467 millions de francs, contre 218 actuellement. **Le « coût » d'un étalement en deux ans serait donc, en 2000, supérieur de 250 millions de francs à l'étalement en trois ans.**

Dès lors, l'abondement de 200 millions de francs de la dotation d'aménagement prévu par le présent article ne suffirait plus à stabiliser en francs constant le montant de la DSU et de la DSR en 2000. En conséquence, il convient de majorer le montant de l'abondement d'un montant qui permette de préserver les augmentations de la DSU et de la DSR permises par les abondements de 500 millions de francs et de 150 millions de francs de leurs montants respectifs décidés lors de la première lecture par l'Assemblée nationale, soit + 16 % pour la DSU, + 26 % pour la DSR « bourgs-centres » et + 1,3 % pour la DSR « péréquation ».

Le tableau ci-dessous récapitule les opérations qui conduiront votre rapporteur général à vous proposer un **amendement portant de 200 millions de francs à 450 millions de francs le montant de la dotation d'aménagement de la DGF prévu par le présent article.**

Impacts respectifs sur la DSU et la DSR d'un étalement de la prise en compte des résultats du recensement en deux ou trois ans

(en millions de francs)

	Étalement en trois ans	Étalement en deux ans
1. Evolution en 2000 de la :		
DGF totale, dont :	+ 745	+ 745
Dotation forfaitaire	+ 633	+ 878
Dotation d'aménagement, dont :	+ 112	- 133
<i>DGF des groupements</i>	+ 330	+ 330
<u>Solde de la dotation</u>	<u>- 218</u>	<u>- 463</u>
<u>d'aménagement (DSU/DSR)</u>		
2. Abondement nécessaire pour préserver la progression des dotations de solidarité	+ 200	+ 450

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

*ARTICLE 34 bis (nouveau)***Reconduction du mécanisme compensant les diminutions de dotation de compensation de la taxe professionnelle subies par les collectivités défavorisées**

Commentaire : le présent article vise à compenser intégralement les baisses de dotation de compensation de la taxe professionnelle (DCTP) enregistrées en 2000 par les communes éligibles à la dotation de solidarité urbaine (DSU) ou à la dotation de solidarité rurale (DSR), ainsi que par les établissements publics de coopération intercommunale auxquels elles appartiennent.

I. LE PROLONGEMENT D'UN DISPOSITIF MIS EN PLACE PAR LA LOI DE FINANCES POUR 1999

Le contrat de croissance et de solidarité, dont les modalités ont été fixées par l'article 57 de la loi de finances pour 1999, repose sur le principe d'une enveloppe normée des concours financiers de l'Etat aux collectivités locales, qui regroupe treize dotations de l'Etat. L'une de ces dotations, la dotation de compensation de la taxe professionnelle (DCTP), joue le rôle de variable d'ajustement.

Une variable d'ajustement est nécessaire car le taux d'indexation retenu pour l'évolution de l'enveloppe normée est inférieur à celui des douze dotations autres que la DCTP. Ainsi, en 2000, l'enveloppe normée augmentera de 1,475 % alors que les douze dotations augmenteront, après recalage de la base de la DGF, de 1,8 %. L'écart entre ces deux taux de progression se traduit par une baisse de la DCTP. En 2000, cette baisse est de 3,44 %.

En 1999, le jeu de l'enveloppe normée conduisait la DCTP à baisser de 9,4 %. Pour tenir compte de l'ampleur de cette diminution, le contrat de croissance a prévu de moduler en 1999, en 2000 et en 2001, la baisse de DCTP enregistrée entre 1998 et 1999 par les collectivités les moins favorisées, c'est-à-dire les communes éligibles à la dotation de solidarité urbaine (DSU) ou à fraction « bourgs-centres » de la dotation de solidarité rurale (« DSR 1 »),

les départements éligibles à la dotation de fonctionnement minimale (DFM) et les régions éligibles au fonds de correction des déséquilibres régionaux (FCDR). L'article 57 de la loi de finances pour 1999 prévoit que ces collectivités ne supporteront, en 1999, en 2000 et en 2001, que la moitié de leur baisse théorique de DCTP.

Cette disposition avait été jugée insuffisante par les députés qui avaient considéré que les communes éligibles à la DSU et à la « DSR 1 » devaient être exonérées de la totalité des baisses de DCTP. Cependant, il est apparu qu'une exonération totale dans le cadre du contrat de croissance conduirait à pénaliser lourdement les communes qui ne sont pas éligibles à l'une des dotations de solidarité. En effet, la DCTP est une enveloppe fermée et, par conséquent, les exonérations de baisses de certaines collectivités se traduisent par des baisses plus importantes pour les autres. Ainsi, en 1999, les collectivités qui n'étaient pas éligibles à la DSU, la « DSR 1 », la DFM ou le FC DR ont supporté des baisses de DCTP de l'ordre de 24 %.

Afin de ne pas aggraver la baisse de DCTP des collectivités non éligibles à une dotation de solidarité, l'article 58 de la loi de finances pour 1999 a prévu que les communes éligibles à la DSU et à la DSR seraient intégralement compensées des baisses de DCTP enregistrées entre 1998 et 1999 par le biais d'attributions du fonds national de péréquation de la taxe professionnelle (FNPTP). Ce dispositif a été complété en cours de « navette » :

- au cours de la discussion au Sénat, il a été prévu que les baisses de DCTP enregistrées par les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) à fiscalité propre comprenant au moins une commune éligible à la DSU ou à la « DSR 1 » seraient également compensées par le FNPTP, à hauteur du pourcentage que représente la population de la ou des communes éligibles à une dotation de solidarité dans la population totale de l'EPCI ;

- en nouvelle lecture, les députés ont prévu que les pertes de DCTP des communes éligibles à la fraction « péréquation » de la DSR (« DSR 2 ») dont le potentiel fiscal par habitant est inférieur à 90 % du potentiel fiscal moyen de leur strate démographique seraient compensées par le FNPTP.

Au total, le dispositif prévu en 1999 pour compenser les baisses de DCTP des collectivités défavorisées est le suivant :

- pour les départements éligibles à la DFM et les régions éligibles au FC DR, les pertes de DCTP sont réduites de moitié dans le cadre du contrat de croissance et de solidarité ;

- pour les communes éligibles à la DSU ou la « DSR 1 », les pertes de DCTP sont réduites de moitié dans le cadre du contrat de croissance et de solidarité, l'autre moitié étant intégralement compensée par le FNPTP ;

- pour les ECPI à fiscalité propre comprenant au moins une commune éligible à la DSU ou la « DSR 1 » et les communes éligibles à la « DSR 2 » dont le potentiel fiscal est inférieur à 90 % du potentiel fiscal moyen de leur strate démographique, les pertes de DCTP sont intégralement compensées par le FNPTP.

L'article 58 de la loi de finances pour 1999 prévoit que les attributions du FNPTP seront versées en 1999, 2000 et 2001, mais ne compenseront que la seule baisse de DCTP enregistrée entre 1998 et 1999.

Le présent article a pour objet de compenser par le FNPTP, en 2000 et en 2001, les pertes de DCTP enregistrées entre 1999 et 2000 par les collectivités bénéficiaires du dispositif mis en place l'année dernière.

Votre rapporteur général a déjà eu l'occasion de **déplorer la méthode qui consiste à apporter au contrat de croissance et de solidarité, dont le caractère restrictif pénalise les ressources des collectivités locales, des assouplissements au coup par coup**. Cette pratique est contraire à l'objectif des enveloppes normées pluriannuelles, qui consiste à apporter aux collectivités locales une prévisibilité de l'évolution de leurs ressources.

Le présent article n'a pour objet que de compenser les pertes de DCTP enregistrées entre 1999 et 2000. Il faut donc s'attendre, l'année prochaine, à une disposition qui compensera les baisses de DCTP enregistrées entre 2000 et 2001. Votre rapporteur général vous proposera donc un amendement tendant à prévoir cette compensation dès cette année.

II. LES COLLECTIVITÉS LOCALES NE DOIVENT PAS FINANCER SEULES LES COMPENSATIONS DE BAISSSES DE DCTP

Actuellement, la compensation intégrale ou partielle des baisses de DCTP enregistrées par les collectivités locales éligibles à une dotation de solidarité est financée par les autres collectivités locales, et non par un effort de l'Etat.

Dans le cadre du contrat de croissance, l'exonération de la moitié de leurs baisses de DCTP se traduit par une baisse plus prononcée de la DCTP des autres collectivités. En 2000, la DCTP baissera de 3,4 %, mais les attributions de DCTP des collectivités non éligibles à une dotation de

solidarité baisseront d'environ 7 %. A enveloppe constante, les exonérations des unes sont donc financées par la baisse des attributions des autres.

S'agissant des compensations de baisses de DCTP financées par le FNPTP, le lien est plus indirect puisque **l'augmentation des dépenses du FNPTP n'est pas « financée » par les autres collectivités éligibles au FNPTP, mais les communes qui bénéficient du fonds national de péréquation, le FNP.**

En effet, les recettes du FNPTP sont très supérieures à ses dépenses. Le solde est versé au FNP, dont il constitue près de 80 % des crédits.

En 1999, la prise en charge des exonérations de DCTP par le FNPTP a entraîné une augmentation de 569 millions de francs de ses dépenses, et donc une réduction du même montant du solde qui aurait du être versé au FNP.

Le fonds national de péréquation de la taxe professionnelle (FNPTP) en 1999

(en millions de francs)

Recettes		Dépenses	
- 1 ^{ère} dotation de l'Etat	938,814	- Contribution aux compensations d'exonération de taxe professionnelle (pacte de relance pour la ville)	397,428
- 2 ^{ème} dotation de l'Etat issue du gel de la DCTP en 1992	710,856	- Dotation de développement rural (DDR)	765,252
- Contribution de France Télécom et La Poste	1.733,420	- Compensation des pertes de bases	948,854
- Produit de la cotisation de péréquation (environ 60 % *)	2.283,488	- Compensation (en 1999, 2000 et 2001) des pertes de DCTP entre 1998 et 1999 de certaines communes ;	569,480
		- Soutien des communes qui connaissent des difficultés financières en raison d'une chute des bases	3
		- Réserve - reliquat 1998	4,941
Total des recettes	5.666,578	Total des dépenses	2.688,978
		<u>Versement du solde au FNP</u>	<u>2.977,623</u>

* Avant l'adoption de la loi de finances pour 1999, qui prévoit une augmentation de la cotisation de péréquation au profit du budget général. Cette réforme devrait conduire à minorer le pourcentage du produit de la cotisation de péréquation qui est versé au FNPTP.

En contrepartie de la réduction de 569 millions de francs des crédits versés par le FNPTP au FNP, l'article 129 de la loi de finances pour 1999 a

prévu que, pendant les trois années du contrat de croissance et de solidarité, la dotation de l'Etat au FNP serait majorée de 150 millions de francs.

En 2000, le coût des nouvelles compensations de baisse de DCTP est estimé, selon les informations recueillies par votre rapporteur général auprès du ministère de l'intérieur, à 116 millions de francs. En conséquence, **les ressources du FNP seront diminuées de 685 millions de francs, et majorées de seulement 150 millions de francs, soit une « perte » nette de 535 millions de francs.**

Cette situation est préjudiciable aux communes qui bénéficient des attributions du FNP, c'est-à-dire celles qui ont à la fois un potentiel fiscal inférieur de 5 % à la moyenne de leur strate démographique et un effort fiscal supérieur à la moyenne de leur strate démographique, ainsi que les communes de plus de 10.000 habitants qui ont à la fois un potentiel fiscal inférieur aux deux tiers de la moyenne de leur strate démographique et un effort fiscal supérieur à 80 % de la moyenne de leur strate démographique, pour plusieurs raisons :

- contrairement au FNPTP, dont le montant des attributions versées aux communes qui perdent des bases de taxe professionnelle est automatique et ne dépend pas du montant total des crédits disponibles, **les attributions du FNP sont très directement liées au volume des crédits disponibles.** Leur montant, combiné à la population des communes éligibles, sert en effet à déterminer la « valeur du point », donc le montant des attributions versées. Si la valeur du point baisse, les versements aux communes baissent également ;

- **la progression en 2000 des crédits du FNP n'est pas assurée**, pour plusieurs raisons. D'une part, les dotations de l'Etat au FNPTP et au FNP diminueront de 0,316 % en 2000. En effet, ces dotations sont indexées sur les recettes fiscales nettes de l'Etat. Or, en raison des changements de périmètre du budget de l'Etat en 2000, qui conduisent à « sortir » 36,6 milliards de francs de recettes totales du budget général, les recettes fiscales nettes de l'Etat diminuent¹.

D'autre part, l'augmentation de la fraction du produit de la fiscalité locale de France Télécom qui alimente le FNPTP, évaluée à 300 millions de francs n'aura pas d'impact sur le volume total des ressources puisqu'elle sera pratiquement absorbée par le prélèvement de 150 millions de francs sur son montant au profit de la fraction « bourgs-centres » de la dotation de solidarité rurale (prévue à l'article 34 quater du présent projet de loi de finances) et

¹ Une revalorisation de l'indexation de ces dotations serait neutre pour les collectivités locales puisque, compte tenu des mécanismes de l'enveloppe normée des concours de l'Etat aux collectivités locales, une augmentation des dotations au FNP et au FNPTP se traduirait par une baisse du montant de la DCTP.

l'augmentation de 116 millions de francs des compensations de baisses de DCTP (en application des dispositions du présent article).

Le fonds national de péréquation (FNP) en 1999

(en millions de francs)

Recettes		Dépenses	
- solde du FNPTP	2.977,623	23 compensations des exonérations de taxe professionnelle dans les ZRR	39,404
- dotation de l'Etat issue du gel de la progression de la DCTP en 1995	677,318	- FNP Outre-mer	101,901
- majoration (en 1999, 2000 et 2001) en compensation de la prise en charge par le FNPTP des baisses de DCTP entre 1998 et 1999	150	- dotation aux communes dont le potentiel fiscal est faible et l'effort fiscal important	3.617,272
		- FDPTP qui ont subi le départ d'un établissement exceptionnel	46,363
Total des recettes	3.804,94	Total des dépenses	3.804,94

Afin de ne pas pénaliser les crédits du FNP, qui est l'un des rares instruments de péréquation au profit des communes rurales (en 1999, la population médiane des communes éligibles au FNP est de 477 habitants), il faudrait donc, sur le modèle du dispositif adopté l'année dernière, majorer la dotation de l'Etat au FNP afin de tenir compte de l'augmentation de baisses de DCTP versées par le FNPTP en 2000 et en 2001. Cette nouvelle majoration pourrait s'élever à 150 millions de francs en 2000 et à 250 millions de francs en 2001¹. Toutefois, l'initiative parlementaire ne peut majorer le montant de la dotation de l'Etat au FNP, qui figure au chapitre 41-23 du budget des charges communes. En revanche, elle peut majorer le montant de la dotation de l'Etat au FNPTP, qui est un prélèvement sur recettes.

Votre rapporteur général vous présentera en conséquence un amendement majorant la dotation de l'Etat au FNPTP, de manière à préserver le montant du solde de ce fond versé au FNP, dont il représente plus des deux tiers des ressources.

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

¹ En raison de la meilleure indexation du contrat de croissance en 2001, les baisses de DCTP seront sans doute moins importantes.

*ARTICLE 34 ter (nouveau)***Majoration de 500 millions de francs de la dotation de solidarité urbaine**

Commentaire : le présent article a pour objet de majorer de 500 millions de francs le montant de la dotation de solidarité urbaine qui sera répartie entre les communes éligibles en 2000.

Le présent article résulte d'un amendement présenté par le gouvernement lors de la première lecture du présent projet de loi de finances par l'Assemblée nationale.

La majoration de 500 millions de francs du montant de la dotation de solidarité urbaine (DSU) proposée par le présent article s'inscrit dans le dispositif global mis en place par le gouvernement pour prendre en compte les résultats du recensement général de 1999 pour la répartition des dotations de l'Etat aux collectivités locales¹.

Initialement, le gouvernement avait décidé de stabiliser en francs constants le montant de la DSU en 2000, donc de le diminuer en francs courants.

Confronté au mécontentement des élus locaux, de toutes tendances, le Premier ministre a annoncé, lors d'une réunion à Strasbourg des parlementaires socialistes, que la DSU augmenterait de 500 millions de francs en 2000. Le présent article est la conséquence de l'engagement pris par le Premier ministre.

En conséquence, le montant de la DSU qui devra être réparti par le comité des finances locales au début de l'année 2000 devrait s'élever à 3,82 milliards de francs, contre 3,32 milliards de francs en 1999. La majoration de 500 millions de francs ne sera pas prise en compte pour le calcul de l'enveloppe normée des concours de l'Etat aux collectivités locales. L'augmentation de la DGF qui en résulte (la DSU est une composante de la DGF) ne conduira donc pas à une diminution du montant de la variable d'ajustement du contrat de croissance et de solidarité, la dotation de compensation de la taxe professionnelle.

¹ Ce dispositif est présenté en détail dans le commentaire de l'article 34 du présent projet de loi de finances.

Votre rapporteur général approuve l'effort consenti par le gouvernement en faveur des communes urbaines défavorisées. Il **déplore cependant la méthode consistant à sous-dimensionner volontairement le montant initial des enveloppes réservées aux collectivités locales, obligeant les élus à quémander des « rallonges », que le gouvernement octroie par la suite.**

Cette pratique fait perdre tout son sens à la notion d'enveloppe normée pluriannuelle, dont l'objectif initial était de garantir aux collectivités locales à la fois une évolution de leurs ressources suffisante pour couvrir leurs charges, et une prévisibilité de l'évolution de ces ressources. Ces deux objectifs sont aujourd'hui battus en brèche par la pratique gouvernementale.

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

*ARTICLE 34 quater (nouveau)***Majoration de la dotation de solidarité rurale**

Commentaire : le présent article a pour objet de majorer de 150 millions de francs en 2000 le montant de la fraction « bourgs-centres » de la dotation de solidarité rurale (DSR) par un prélèvement sur le produit de la fiscalité locale de France Télécom versé au fonds national de péréquation de la taxe professionnelle.

En raison de la faible progression du montant total de la DGF en 2000 et, surtout, de la nécessité de prendre en compte les conséquences du recensement général dans sa répartition, le taux de progression de la dotation de solidarité rurale (DSR) en 2000 ne devrait pas atteindre son niveau de 1999, qui s'est établi à 24,5 %.

En conséquence, et compte tenu des mesures en faveur de la dotation de solidarité urbaine (DSU), qui bénéficiera en 2000 de deux abondements de 500 millions de francs chacun, l'Assemblée nationale, à l'initiative du président et du rapporteur général de la commission des finances, a souhaité majorer le montant de la DSR de 150 millions de francs.

Cet abondement, dont le principe est justifié, bénéficiera à la fraction « bourgs-centres » de cette dotation, qui est réservée aux communes dont la population représente au moins 15 % de la population de leur canton, aux chefs-lieux de canton et à certains chefs-lieux de canton dont la population est comprise entre 10.000 et 20.000 habitants. 4.077 communes ont bénéficié de la première fraction de la DSR en 1999.

Si le principe de la majoration de 150 millions de francs de la DSR est justifié, le mode de financement du dispositif issu de l'Assemblée nationale l'est moins. Il consiste en effet à prélever cette somme sur la fraction du produit de la fiscalité locale de France Télécom qui alimente le fonds national de péréquation de la taxe professionnelle (FNPTP).

Le rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale estime que ce prélèvement n'est pas de nature à pénaliser les ressources du FNPTP car le montant de la fraction du produit de la fiscalité locale de France Télécom qui alimentera le fonds en 2000 augmente fortement par rapport à 1999 (2,07 milliards de francs contre 1,73 milliard de francs).

Toutefois, en privant le FNPTP du supplément de recettes de la fiscalité locale de France Télécom, **le dispositif proposé reprend d'une main aux collectivités locales en général, et aux communes rurales en difficulté en particulier, ce qu'il leur donne de l'autre.**

Rappelons que, si le montant des compensations versées par le FNPTP au titre des pertes de bases ne dépend pas du volume des crédits disponibles mais de la réalité de l'évolution des bases des communes, et ne sera par conséquent pas pénalisé par le prélèvement de 150 millions de francs au profit de la DSR, le solde du FNPTP sert à alimenter le fonds national de péréquation (FNP). Or, les attributions du FNP dépendent du volume de crédits disponibles. **Le prélèvement de 150 millions de francs au profit de la DSR pénalisera donc les 18.000 communes défavorisées, principalement rurales¹, qui bénéficient des attributions du FNP.**

L'article 1948 B bis du code général des impôts prévoit en effet que les communes éligibles au FNP sont celles qui ont à la fois un potentiel fiscal inférieur de 5 % à la moyenne de leur strate démographique et un effort fiscal supérieur à la moyenne de leur strate démographique, ainsi que les communes de plus de 10.000 habitants qui ont à la fois un potentiel fiscal inférieur aux deux tiers de la moyenne de leur strate démographique et un effort fiscal supérieur à 80 % de la moyenne de leur strate démographique.

Rappelons également que, en 1999, les crédits du FNPTP² s'élevaient à 5,2 milliards de francs, tandis que le montant de la DSU était de 3,2 milliards de francs et celui de la DSR de 2,2 milliards de francs. Ces montants, qui correspondent à l'effort de l'Etat en matière de péréquation, sont à mettre en relation avec le montant total des concours financiers de l'Etat aux collectivités locales, qui s'élevait à environ 165 milliards de francs.

Compte tenu des besoins en matière de péréquation et de la faible proportion des crédits qui lui sont consacrés au sein des dotations de l'Etat, il ne paraît pas opportun de mettre les mécanismes existants en concurrence.

En conséquence, votre rapporteur général vous proposera un amendement tendant à :

¹ En 1999, la population médiane des 18.122 communes bénéficiaires de la part principale du FNP s'établit à 477 habitants.

² En 2000, la progression des crédits du FNPTP sera pénalisée par les modifications du périmètre de la loi de finances, qui minorent de 40 milliards de francs les recettes du budget général, et conduisent à une indexation négative (- 0,3 %) des concours de l'Etat aux collectivités locales, indexées sur les recettes fiscales nettes de l'Etat.

- supprimer le « tuyau » entre le FNPTP et la DSR, de manière à ce que la majoration de la DSR soit financée par l'Etat et non par les ressources de la péréquation entre collectivités locales ;

- préciser que la majoration de la DSR n'est pas comprise dans le montant de la DSR retenu pour le calcul de l'enveloppe normée aux collectivités locales, de manière à ne pas pénaliser le montant de la variable d'ajustement de l'enveloppe, la dotation de compensation de la taxe professionnelle (DCTP).

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

*ARTICLE 35***Evaluation du prélèvement opéré sur les recettes de l'Etat
au titre de la participation de la France au budget
des Communautés européennes**

Commentaire : le présent article vise à préciser l'évaluation de la contribution française au budget des Communautés européennes, fixée à 98,5 milliards de francs.

Le prélèvement sur recettes représentatif de la contribution française au budget européen est évalué à 98,5 milliards de francs en 2000. Il s'accroîtrait de près de 3,7 % par rapport à l'estimation de la loi de finances initiale pour 1999.

L'analyse détaillée de cette contribution fait l'objet du fascicule 2 du présent tome II du rapport général, intitulé : « *Participation de la France au budget des Communautés européennes (article 35 du projet de loi de finances)* ». Ce rapport est établi par **M. Denis Badré**, rapporteur spécial.

Décision de la commission : sous le bénéfice des observations de son rapporteur spécial, votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

TITRE II

DISPOSITIONS RELATIVES A L'EQUILIBRE DES RESSOURCES

ET DES CHARGES

ARTICLE 36

Équilibre général du budget

Commentaire : le présent article fixe l'équilibre général du budget en évaluant d'abord les recettes en fonction de leur évolution spontanée et des aménagements de droits proposés, en fixant ensuite un plafond de dépenses autorisées, en déduisant enfin le solde budgétaire. Tout en ayant voté des modifications à la première partie, l'Assemblée nationale a maintenu le déficit à son niveau initialement proposé de 215,4 milliards de francs.

I. L'ÉQUILIBRE RÉSULTANT DES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE EN PREMIÈRE PARTIE

L'équilibre proposé par le gouvernement fait l'objet du tome I du présent rapport. Comme à l'accoutumée, il a été modifié par l'Assemblée nationale.

L'effet des mesures adoptées par l'Assemblée nationale en première partie sur le solde budgétaire est quasiment nul, puisque le déficit n'a été réduit que de 3 millions de francs :

- les ressources nettes du budget général sont accrues de 3,948 milliards de francs et les dépenses ordinaires civiles sont rehaussées de 4,020 milliards de francs ;

- les comptes d'affectation spéciale sont accrus en recettes de 75 millions de francs ;

- les opérations des budgets annexes (par définition équilibrées) sont réévaluées à la hausse de 1 milliard de francs en recettes et dépenses.

Le tableau ci-après retrace les principales modifications apportées par l'Assemblée nationale.

ARTICLE	OBJET	Gain / Coût en francs
Art 2	indexation des seuils de plafonnement du quotient familial	- 20 millions de francs
Art 2 bis	régime fiscal des indemnités de rupture de contrat de travail ou de mandat social	+ 40 millions de francs
Art 2 ter	aménagement des réductions d'impôts accordées pour les dons aux associations	- 60 millions de francs
Art 3 bis	modification régime simplifié d'imposition pour la TVA	pas d'impact en 2000
Art 5 bis	abattement sur l'assiette des droits de mutation à titre gratuit	pas d'impact en 2000
Art 6	relèvement du plafond d'exonération par local (de 30.000 à 36.000 francs)	- 300 millions de francs
Art 7 bis	suppression condition d'âge pour réduction d'impôt au titre de frais d'hospitalisation et de cure	- 70 millions de francs
Art 8 bis	relèvement abattement taxe sur les salaires au profit des associations	- 100 millions de francs
Art 12 bis	réduction du taux de l'avoir fiscal de 45 à 40 %	+ 1.500 millions de francs
Art 13 bis	suppression du crédit d'impôt pour créations d'emplois	+ 1.100 millions de francs
Art 14 bis	réduction du montant maximal de taxe d'habitation pour les contribuables modestes	- 500 millions de francs
Art 14 ter	indexation de la compensation de TP accordée aux collectivités locales	- 250 millions de francs
Art 15	suppression indexation barème ISF	+ 60 millions de francs
Art 15 bis	extension de l'assiette de l'ISF aux droits d'auteur	+ 50 millions de francs
Art 17	suppression du droit de timbre sur la carte de séjour	- 70 millions de francs
Art 18	rejet de la suppression de l'impôt sur les spectacles	+ 85 millions de francs
Art 19 bis	exonération de la taxe d'habitation pour les contribuables qui retrouvent un emploi	- 400 millions de francs
Art 22	diminution de la TIPP pour l'aquazole	- 20 millions de francs
Art 22 bis	relèvement du taux d'exonération pour les véhicules de sociétés en bicarburant	- 50 millions de francs
Art 24 bis	non déductibilité de certaines pénalités fiscales	+150 millions de francs
Art 24 quater	exonération des dons et legs à des associations défendant les animaux et l'environnement	- 40 millions de francs
Art 24 sexies	alourdissement taxe sur les véhicules de sociétés	+300 millions de francs

Art 28 bis	relèvement des retraites agricoles	+1.000 millions de francs (en recettes et dépenses)
Art 31 bis	taxe sur les droits de retransmissions télévisées au profit du FNDS	+ 75 millions de francs (en recettes et dépenses)
Art 34 ter	majoration de la DSU	- 500 millions de francs

II. L'ÉQUILIBRE PROPOSÉ PAR VOTRE COMMISSION

Les amendements proposés par votre commission aux articles précédents de la première partie vont affecter le niveau des recettes du budget général. Ils visent en effet, dans le respect des dispositions de l'ordonnance organique de 1959, à oeuvrer en faveur de la réduction du poids de la pression fiscale et partant, des prélèvements obligatoires. Ils auront également par delà leur contenu « politique » des conséquences plus « techniques ». Ainsi, en refusant le transfert de la partie du droit de consommation sur les tabacs affectée au « Fonds de financement de la réforme des cotisations patronales de sécurité sociale » prévu par l'article 29 du présent projet de loi de finances, ce sont 39,5 milliards de francs de recettes qui seront à ré-intégrer au sein du budget général afin de financer la « ristourne dégressive » que, par coordination, votre commission vous proposera lors de l'examen de la seconde partie de maintenir au sein du budget de l'Etat.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article et l'état A qui lui est annexé compte tenu des modifications qu'elle a apportées aux articles de la première partie.

EXAMEN EN COMMISSION

Réunie le mercredi 17 novembre sous la présidence de M. Alain Lambert, la commission a procédé **sur le rapport de M. Philippe Marini, rapporteur général. à l'examen des articles de la première partie du projet de loi de finances pour 2000.**

La commission a adopté sans modification l'article premier, relatif à l'autorisation de percevoir les impôts existants.

A l'article 2, relatif au barème de l'impôt sur le revenu, la commission a adopté un amendement tendant à modifier les modalités d'actualisation du barème de l'impôt sur le revenu, ainsi qu'un amendement de coordination.

Elle a adopté deux amendements portant article additionnel avant l'article 2 bis, tendant à la mise en place d'aménagements de l'impôt sur le revenu favorables à la famille, ou à l'actualisation des abattements relatifs au régime d'imposition des plus values.

A l'article 2 bis (nouveau) relatif au régime fiscal des indemnités de licenciement, elle a adopté un amendement visant à supprimer le plancher d'imposition de 2,35 millions de francs et la rétroactivité du dispositif. A M. Michel Charasse, qui suggérait au rapporteur général d'enquêter sur l'interprétation, par l'administration, de certaines conventions collectives ou de certains contrats individuels, M. Philippe Marini, rapporteur général, a répondu que les contribuables qui s'estimaient lésés disposaient de la faculté de saisir le Comité de répression des abus de droit. Puis, à M. Yann Gaillard, qui estimait qu'une suppression de l'article serait un signal plus clair donné au Gouvernement, il a indiqué que le dispositif, tel qu'il proposait de l'amender, renforçait la sécurité juridique des citoyens en élevant, au niveau législatif, le principe jurisprudentiel selon lequel la fraction des indemnités de rupture du contrat de travail représentative de dommages-intérêts n'était pas un revenu imposable. La commission a ensuite adopté l'article ainsi amendé.

A l'article 2 ter (nouveau), relatif à la simplification des réductions d'impôt sur le revenu au titre des dons et subventions versés par les particuliers, la commission a adopté un amendement rédactionnel.

A l'article 3, relatif à l'application du taux réduit de 5,5 % de la taxe sur la valeur ajoutée aux travaux, elle a adopté un amendement visant à clarifier ce régime pour les travaux effectués dans les copropriétés.

Puis elle a adopté un amendement portant article additionnel après l'article 3, tendant à l'application du taux réduit de la TVA aux services funéraires.

Elle a ensuite adopté sans modification l'article 3 bis (nouveau), relatif à la modification du régime simplifié d'imposition, l'article 4, relatif à l'application du taux réduit de 5,5 % de la taxe sur la valeur ajoutée aux services d'aide à la personne, et l'article 4 bis (nouveau), relatif à l'exonération de taxe sur la valeur ajoutée pour les opérations réalisées par les SAFER.

A l'article 5, relatif à la réduction des droits de mutation à titre onéreux, la commission a adopté deux amendements, l'un tendant à prendre en compte l'évolution des bases dans le calcul de la baisse des droits de mutation, l'autre relatif à l'absence de prise en compte de la compensation des pertes de produit fiscal dans le montant de la dotation générale de décentralisation retenu pour le calcul de l'enveloppe normée des concours de l'Etat aux collectivités locales. Puis elle a examiné quatre amendements portant article additionnel après l'article 5.

Pour le premier, tendant à l'amélioration du régime successoral des frères et soeurs isolés domiciliés avec le défunt, elle a porté l'abattement sur la part de chaque frère ou sœur à 375.000 francs. Elle a alors adopté l'amendement.

Elle a ensuite adopté le deuxième amendement, tendant à l'assouplissement du régime de la « tontine », ainsi que le troisième amendement tendant à l'extension des modalités d'évaluation de la résidence principale, et le quatrième amendement tendant à prolonger le régime instaurant une réduction de 30 % sur les donations sans limite d'âge.

A l'article 5 bis (nouveau) relatif à l'incitation à la constitution et au maintien à long terme d'un actionnariat stratégique dans l'entreprise, elle a adopté un amendement tendant à ramener de seize à dix ans la durée pendant laquelle la fraction du capital de l'entreprise transmise sous des conditions préférentielles ne peut pas changer de propriétaire. M. Philippe Marini, rapporteur général, a estimé que cet amendement tendait à remédier à la rigidité excessive d'un dispositif aux intentions par ailleurs justifiées.

Puis elle a adopté un article additionnel après l'article 5 bis, tendant à l'exonération partielle de droits de mutation à titre gratuit pour les immeubles anciens donnés en location dans le cadre du nouveau régime fiscal en faveur de l'investissement locatif, créé par la loi de finances pour 1999.

A l'article 6, relatif à la suppression de la contribution annuelle représentative du droit de bail, elle a adopté un amendement tendant, d'une

part, à supprimer les plafonds introduits dans le dispositif et d'autre part, à supprimer progressivement la contribution additionnelle au droit de bail.

Puis elle a adopté sans modification l'article 7, relatif à l'extension du régime simplifié d'imposition des revenus fonciers.

Elle a ensuite adopté quatre amendements portant article additionnel après l'article 7, le premier tendant à prendre en compte l'inflation pour la détermination des plus-values résultant de la cession d'un fonds de commerce, le second tendant à abaisser le taux d'imposition des plus-values de cession à 15 %, le troisième tendant à actualiser le barème de conversion de l'usufruit et de la nue-propriété qui datait de 1901, le quatrième tendant à la suppression de l'interdiction de louer à un ascendant ou un descendant dans le nouveau régime fiscal en faveur de l'investissement locatif.

Elle a adopté sans modification l'article 7 bis (nouveau) relatif à la suppression de toute condition d'âge pour la réduction d'impôt au titre des frais d'hospitalisation et de cure, l'article 8, relatif à l'institution d'une exonération d'impôts commerciaux en faveur des associations, fondations et congrégations qui exercent des activités lucratives accessoires, l'article 8 bis (nouveau) relatif au relèvement de l'abattement de taxe sur les salaires au profit des associations, et l'article 9, prévoyant des mesures en faveur des versements effectués par les entreprises dans le cadre du mécénat.

A l'article 10, prévoyant des mesures en faveur de la création d'entreprises, elle a adopté un amendement, tendant à rétablir le dispositif initial du Gouvernement sur les bons de souscription de parts de créateur d'entreprise (BSPCE), qui avait été supprimé par l'Assemblée nationale.

A l'article 11, relatif à la suppression de l'imposition forfaitaire annuelle pour les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés dont le chiffre d'affaires est inférieur à 500.000 francs, elle a adopté un amendement tendant à doubler la durée du délai de déductibilité, de l'impôt sur les sociétés, de l'imposition forfaitaire.

A l'article 12, qui augmente le taux de la quote-part de frais et charges pour l'application du régime mère-fille, elle a adopté un amendement, tendant à diminuer l'assiette de cette quote-part pour aligner le droit français sur la directive communautaire du 23 juillet 1990, et à en augmenter le taux afin que la charge que représente cette quote-part, en pourcentage des dividendes distribués par une société fille à sa mère, demeure inchangée par rapport à l'état actuel du droit.

A l'article 12 bis (nouveau), relatif à la réduction du taux de l'avoir fiscal, la commission a adopté un amendement tendant à maintenir le taux de l'avoir fiscal à son niveau actuel de 45 %.

Après l'article 12 bis, la commission a adopté un amendement tendant à supprimer l'exigibilité du précompte pour les distributions opérées sur les bénéfices d'exercices clos depuis plus de cinq ans.

Ensuite, la commission a adopté, sans modification, l'article 13 relatif à la réduction du délai de conservation des titres prévu en cas d'opérations d'apports partiels d'actifs et l'article 13 bis (nouveau) relatif à la suppression du crédit d'impôt pour création d'emplois.

A l'article 14 relatif aux modalités de plafonnement de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée, la commission a adopté quatre amendements : un premier amendement tendant à transposer le dispositif proposé par l'article 14 aux établissements publics de coopération intercommunale ayant fait application de la taxe professionnelle unique entre 1996 et 1999, un deuxième amendement, d'ordre rédactionnel, un troisième amendement visant à éviter de pénaliser les entreprises s'installant dans les zones rurales, et un quatrième amendement de précision.

Puis la commission a adopté un amendement portant article additionnel après l'article 14 qui vise à diminuer l'assiette de la taxe professionnelle pour les titulaires de bénéfices non commerciaux.

La commission a adopté, sans modification, l'article 14 bis (nouveau) relatif à la réduction du montant maximum de taxe d'habitation supporté par les contribuables disposant de faibles revenus, l'article 14 ter (nouveau) relatif à l'indexation de la compensation accordée aux collectivités locales au titre de la réforme de la taxe professionnelle et l'article 14 quater (nouveau), relatif à la demande d'un rapport sur la réforme de la taxe d'habitation.

A l'article 15, relatif à l'actualisation du barème de l'impôt de solidarité sur la fortune, la commission a rétabli l'actualisation en fonction de l'évolution des prix, telle qu'elle figurait dans le projet de loi initial.

Puis, la commission a examiné un amendement portant article additionnel après l'article 15, visant à rétablir le plafonnement de la cotisation de l'impôt de solidarité sur la fortune.

M. Roland du Luart a souligné la nécessité de tenir compte de la contribution sociale généralisée dans la fixation du plafonnement. La commission a alors adopté l'amendement présenté par son rapporteur général.

La commission a ensuite adopté, sans modification, l'article 15 bis (nouveau) relatif à l'extension de l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune des ayants droit des auteurs aux droits de la propriété littéraire et artistique, ainsi que l'article 16 relatif à la suppression de diverses taxes.

A l'article 17 relatif à la suppression de certains droits de timbre et taxes assimilés à ces droits, la commission a adopté un amendement visant à rétablir le droit de timbre sur la délivrance de la carte de séjour des étrangers.

La commission a alors adopté, sans modification, l'article 17 bis, relatif à l'exonération de droits de timbre pour la conversion en euros du capital des sociétés.

Par ailleurs, la commission a adopté un amendement visant à supprimer l'article 17 ter (nouveau) relatif à la dispense du droit de timbre pour les requêtes engagées contre une décision de refus de visa.

En outre, la commission a adopté l'article 18 relatif à la suppression de l'impôt sur les spectacles applicables aux réunions sportives.

A l'article 19 relatif à la suppression de la majoration de 3 % applicable aux contribuables ayant opté pour le paiement mensuel de la taxe d'habitation et des taxes forestières, la commission a adopté un amendement visant à supprimer un article désuet du code général des impôts.

La commission a également adopté, sans modification, l'article 19 bis (nouveau) relatif à l'exonération de taxe d'habitation au profit d'un bénéficiaire du revenu minimum d'insertion ayant retrouvé un emploi, l'article 20 relatif à la suppression du droit d'inscription au baccalauréat, l'article 21 relatif à la modification de taxes afférentes à l'exercice d'une activité dans le secteur des télécommunications, et l'article 22 relatif à la modification des tarifs et à l'aménagement de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers et sur le gaz naturel.

La commission a également adopté, sans modification, l'article 22 bis relatif au relèvement de l'exonération de la taxe sur les véhicules de société pour les moteurs à bi-carburant, et l'article 23 relatif à l'alignement à 4,5 % du taux de la taxe forfaitaire sur les bijoux, objets d'art, de collections ou d'antiquité.

A l'article 24 relatif à la taxe sur les installations nucléaires de base, la commission a adopté un amendement tendant à rétablir un abattement de 80 % pour les installations nucléaires dont la mise à l'arrêt a été validée par les autorités de sûreté.

Par ailleurs, la commission a adopté un amendement visant à supprimer l'article 24 bis (nouveau) relatif à la suppression de la déductibilité du revenu imposable des pénalités de recouvrement sanctionnant le versement tardif des impôts.

Ensuite, la commission a adopté, sans modification, l'article 24 ter (nouveau) relatif à l'option pour la comptabilisation des stocks de spiritueux, et l'article 24 quater (nouveau) relatif à l'exonération de droits de mutation à titre gratuit des dons et legs faits aux associations de protection de l'environnement et des animaux.

En revanche, la commission a adopté un amendement visant à supprimer l'article 24 quinquies (nouveau) demandant au Gouvernement de déposer un rapport sur la concurrence fiscale dommageable et la régulation internationale des mouvements de capitaux et un amendement visant à supprimer l'article 24 sexies (nouveau) relatif au relèvement des tarifs de la taxe sur les véhicules des sociétés.

Puis la commission a adopté un amendement portant article additionnel après l'article 24 sexies relatif au crédit d'impôt imputé sur la contribution des institutions financières.

Par ailleurs, à l'article 25 relatif aux recettes des missions d'ingénierie publique, la commission a adopté un amendement rédactionnel et un amendement tendant à l'extension de l'intégration au budget général de ces comptes extra-budgétaires.

En outre, la commission a adopté, sans modification, l'article 26 relatif à la contribution des organismes collecteurs du 1 % logement, et l'article 27 contenant des dispositions relatives aux affectations.

La commission a examiné un amendement visant à supprimer l'article 27 bis (nouveau) relatif à l'affectation de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP).

M. Jacques Oudin a fait remarquer qu'il serait nécessaire d'établir un premier bilan du fonctionnement de la TGAP, avant de proposer son élargissement à d'autres catégories. La commission a alors adopté l'amendement proposé par son rapporteur général.

A l'article 28, relatif à l'actualisation des taux de la taxe sur les huiles perçue au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles, la commission a adopté un amendement rétablissant la possibilité d'une correction des taux au titre de l'année en cours.

A l'article 28 bis (nouveau) relatif au financement de la revalorisation des petites retraites agricoles, la commission a adopté un amendement proposant un financement, la revalorisation des petites retraites agricoles, et d'autre part, les exonérations de charges sociales des jeunes agriculteurs.

A l'article 29 relatif à l'affectation du droit de consommation sur les tabacs manufacturés, la commission a adopté un amendement tendant à supprimer l'affectation du produit du droit de consommation sur les tabacs au fonds de financement de la réforme des cotisations patronales de sécurité sociale.

A l'article 30 relatif aux modifications d'affectations et à la suppression de ressources liées à la clôture de comptes d'affectation spéciale, la commission a adopté deux amendements, l'un supprimant l'affectation directe des produits de la redevance sur l'édition et sur l'emploi de la reprographie au Centre national du livre et l'autre relatif à la suppression de l'affectation directe, à la région Ile-de-France, d'une quotité plafonnée de la taxe sur les locaux à usage de bureaux.

Puis la commission a examiné un amendement visant à supprimer l'article 31 relatif à l'institution du prélèvement de solidarité pour l'eau et aux modifications du compte d'affectation spéciale n° 902-00.

M. Jacques Oudin a décrit la réforme du dispositif général des agences de l'eau en distinguant la réforme des redevances en 2001 et l'instauration, dès 2000, d'un fonds national de solidarité pour l'eau (FNSE) visant à donner à ministère de l'environnement les moyens nécessaires à l'accomplissement de sa mission. Il s'est par ailleurs inquiété des conséquences de la création de ce fonds sur la pérennité du fonds national de développement des adductions d'eau (FNDAE) géré par le ministère de l'agriculture.

M. Henri Torre a précisé qu'au sein du nouveau compte d'affectation spéciale coexisteraient deux fonds : le FNSE et le FNDAE gérés respectivement par le ministère de l'environnement et le ministère de l'agriculture.

M. Paul Loridant a souligné qu'il évoquerait ce sujet dans son rapport sur les comptes spéciaux du Trésor.

M. Denis Badré a insisté sur le maintien de l'esprit de solidarité qui sous-tend le dispositif des agences de l'eau.

M. Philippe Adnot a manifesté son soutien à l'amendement présenté par le rapporteur général.

M. Philippe Marini, rapporteur général, a fait remarquer que cet amendement constituait un signal en direction du Gouvernement afin d'une part, d'obtenir des renseignements supplémentaires sur les modalités de mise

en place du dispositif proposé et d'autre part, de s'interroger sur la pertinence d'un compte d'affectation spéciale divisé en deux sous-comptes.

La commission a alors adopté l'amendement proposé par son rapporteur général.

Par ailleurs, la commission a examiné un amendement à l'article 31 bis (nouveau) relatif aux prélèvements sur les droits de retransmission télévisuels des manifestations sportives.

MM. Paul Loridant et Michel Moreigne ont fait part de leur opposition à l'amendement de suppression proposé par le rapporteur général, que la commission a adopté.

La commission a alors adopté, sans modification, l'article 32 relatif à la modification des quotités de répartition de la taxe d'aviation civile.

Puis la commission a adopté un amendement visant à supprimer l'article 33 relatif au relèvement du taux de la taxe due par les concessionnaires d'autoroutes.

La commission a également adopté un amendement portant article additionnel avant l'article 34 visant à majorer la fraction du taux de croissance pris en compte dans le calcul de l'enveloppe normée.

A l'article 34 relatif à l'abondement de la dotation globale de fonctionnement (DGF), la commission a adopté un amendement portant à 450 millions de francs le montant de cet abondement.

A l'article 34 bis (nouveau) relatif à la reconduction du mécanisme compensant les diminutions des dotations de compensation de la taxe professionnelle subies par les collectivités défavorisées, la commission a adopté deux amendements, l'un compensant en 2001 les pertes de dotation de compensation de la taxe professionnelle (DCTP) enregistrées entre 2000 et 2001, et l'autre tendant à majorer de 150 millions de francs la dotation de l'Etat au fonds national de péréquation de la taxe professionnelle (FNPTP).

Puis la commission a adopté un article 34 ter (nouveau) relatif à la majoration de 500 millions de francs de la dotation de solidarité urbaine.

A l'article 34 quater (nouveau) relatif à la majoration de 150 millions de francs de la première fraction de la dotation de solidarité rurale, la commission a adopté un amendement tendant à prévoir que cette majoration est financée par l'Etat et non par le FNPTP.

Le président a ensuite rappelé que l'article 35, relatif à l'évaluation du prélèvement opéré sur les recettes de l'Etat, au titre de la participation de la

France au budget des communautés européennes, avait été examiné et adopté la veille sur le rapport de M. Denis Badré, rapporteur spécial.

Enfin, la commission a adopté, sans modification, l'article 36 relatif à l'équilibre général du budget.

A l'issue de cet examen, la commission a décidé de proposer au Sénat d'adopter l'ensemble de la première partie du projet de loi de finances pour 2000 ainsi modifiée.