

N° 88

# SÉNAT

PREMIÈRE SESSION ORDINAIRE DE 1988-1989

---

Annexe au procès-verbal de la séance du 21 novembre 1988.

## 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 1989, ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE.*

Par M. Maurice BLIN,

Sénateur,

*Rapporteur général.*

TOME II

**LES CONDITIONS GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE FINANCIER**

**(Première partie de la loi de finances)**

---

(1) Cette commission est composée de : MM. Christian Poncelet, *président* ; Geoffroy de Montalembert, *vice-président d'honneur* ; Jean Cluzel, Jacques Descours Desacres, Tony Larue, Joseph Raybaud, *vice-présidents* ; Emmanuel Hamel, Modeste Legouez, Louis Perrein, Robert Vizet, *secrétaires* ; Maurice Blin, *rapporteur général* ; MM. René Ballayer, Stéphane Bonduel, Raymond Bourguine, Ernest Cartigny, Roger Chinaud, Maurice Couve de Murville, Pierre Croze, Gérard Delfau, Jacques Delong, Marcel Fortier, André Fosset, Mme Paulette Fost, MM. Jean Francou, Henri Goetschy, Georges Lombard, Paul Loridant, Roland du Luart, Michel Manet, Jean-Pierre Masseret, Josy Moïnet, René Monory, Lucien Neuwirth, Jacques Oudin, Bernard Pellarín, Jean-François Pintat, Mlle Irma Rapuzzi, MM. René Regnault, Henri Torre, André-Georges Voisin.

Voir les numéros :

Assemblée nationale (9<sup>e</sup> législ.) ; 160 et annexes, 294 (tome II) et T.A. 24.

Sénat : 87 (1988-1989).

---

Lois de finances.

## SOMMAIRE

	Pages
INTRODUCTION .....	3
I. — LES MODIFICATIONS APPORTÉES AU MONTANT DES RESSOURCES .....	5
II. — LES MODIFICATIONS APPORTÉES AU PLAFOND DES CHARGES .....	7
EXAMEN DES ARTICLES .....	15

### TITRE PREMIER DISPOSITIONS RELATIVES AUX RESSOURCES

#### I. — IMPÔTS ET REVENUS AUTORISÉS

##### A. — Dispositions antérieures.

<i>Article premier.</i> — Autorisation de percevoir les impôts existants .....	15
--	----

##### B. — Mesures fiscales.

###### a) Mesures en faveur des ménages.

<i>Article 2 A (nouveau).</i> — Suppression du droit d'inscription aux concours administratifs .....	17
<i>Article 2.</i> — Barème de l'impôt sur le revenu et mesures d'accompagnement. ....	18
<i>Article 3.</i> — Relèvement des limites de déduction des frais de garde et des sommes versées pour l'emploi d'une aide à domicile .....	22
<i>Article 4.</i> — Institution d'une réduction d'impôt en faveur des dons consentis aux associations d'aide alimentaire .....	27
<i>Article 5.</i> — Déduction des cotisations syndicales des salariés et des pensionnés .....	29
<i>Article 6.</i> — Réduction des taux de la taxe sur la valeur ajoutée .....	32
<i>Article 6 bis (nouveau).</i> — Suppression de la limitation du droit à déduction de T.V.A. relatif à l'exploitation des appareils automatiques .....	48
<i>Article 7.</i> — Allègement de la taxe d'habitation .....	51

###### b) Mesures en faveur de l'emploi et des entreprises.

<i>Article 8.</i> — Réduction du taux de l'impôt sur les sociétés applicable aux bénéfices non distribués .....	53
<i>Article 8 bis (nouveau).</i> — Aménagement des règles fiscales applicables en cas de donation de titres au personnel d'une entreprise .....	70
<i>Article 9.</i> — Mesures en faveur de la création et de la reprise d'entreprises .....	72
<i>Article 10.</i> — Amélioration du crédit d'impôt-formation .....	88
<i>Article 11.</i> — Mesures destinées à favoriser la mobilité économique et le développement des entreprises. ....	91
<i>Article 11 bis (nouveau).</i> — Renouvellement de l'agrément des centres de gestion agréés .....	100
<i>Article 11 ter (nouveau).</i> — Extension du rôle des centres de gestion agréés dans la tenue des documents comptables de leurs adhérents .....	105
<i>Article 12.</i> — Indexation du barème de la taxe sur les salaires .....	113

	Pages
<i>Article 13. — Allégement des taxes et participations assises sur les salaires</i> .....	117
<i>Article 13 bis (nouveau). — Indexation du plafond de la cotisation d'impôt conditionnant l'accès aux chèques-vacances</i> .....	121
<i>c) Aménagement de la fiscalité des activités financières dans la perspective du grand marché.</i>	
<i>Article 14. — Modalités de détermination du résultat net des organismes de placement collectif en valeurs mobilières</i> .....	123
<i>Article 15. — Suppression de la taxe sur les encours de crédits</i> .....	125
<i>Article 16. — Réduction de la taxe spéciale sur les conventions d'assurances</i> .....	132
<i>Article 17. — Aménagement du régime fiscal des opérations de transactions sur titres</i> .....	136
<i>d) Mesure de solidarité nationale.</i>	
<i>Article 18. — Instauration d'un impôt de solidarité sur la fortune</i> .....	142
<i>e) Fiscalité de l'énergie et des transports.</i>	
<i>Article 19. — Réduction du taux de la T.I.P.P. applicable au supercarburant sans plomb</i> ...	236
<i>Article 20. — Déduction de la T.V.A. sur les carburateurs utilisés par les compagnies de navigation aérienne</i> .....	241
<i>Article 21. — Reconstitution du prélèvement sur les entreprises pétrolières</i> .....	245
<i>f) Mesures diverses.</i>	
<i>Article 22. — Réduction des taux du droit d'enregistrement et des taxes locales additionnelles applicables aux ventes aux enchères publiques de meubles</i> .....	247
<i>Article 22 bis (nouveau). — Modifications du taux de plafonnement de la cotisation de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée</i> .....	251
<i>Article 23. — Mesures en faveur de l'agriculture</i> .....	254
<i>Article 24. — Mesures de reconduction, de simplification et dispositions diverses</i> .....	261
<i>Article 24 bis (nouveau). — Allègements de la taxe d'habitation</i> .....	269
<b>II. RESSOURCES AFFECTÉES</b>	
<i>Article 25. — Dispositions relatives aux affectations</i> .....	271
<i>Article 26. — Taxe sur les huiles perçue au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles</i> .....	272
<i>Article 27. — Fixation du taux de prélèvement sur les recettes de l'Etat au titre de la dotation globale de fonctionnement</i> .....	273
<b>TITRE II</b>	
<b>DISPOSITIONS RELATIVES AUX CHARGES</b>	
<i>Article 28. — Majoration des rentes viagères</i> .....	276
<b>TITRE III</b>	
<b>DISPOSITIONS RELATIVES</b>	
<b>A L'ÉQUILIBRE DES RESSOURCES ET DES CHARGES</b>	
<i>Article 29. — Equilibre général du budget</i> .....	280
<b>TABLEAU COMPARATIF</b> .....	285

## INTRODUCTION

MESDAMES, MESSIEURS,

Dans le premier tome du présent rapport, nous avons présenté le projet de loi de finances tel qu'il a été déposé par le Gouvernement sur le bureau de l'Assemblée nationale et ce n'est que par incidence qu'ont été évoquées quelques-unes des modifications apportées par l'Assemblée nationale en première lecture.

Ces modifications, nous allons les préciser en introduction du tome II, en préalable à l'examen des articles de la première partie, afin d'avoir une idée globale de leur impact sur les conditions de l'équilibre qui, dans le projet initial, se présentait de la manière suivante :

(En millions de francs.)

	Charges	Ressources
<b>I. — Opérations a caractère définitif :</b>		
Budget général .....	1 152 288	1 055 581
Budgets annexes .....	260 483	260 483
Comptes d'affectation spéciale .....	11 704	11 286
<b>Total I .....</b>	<b>1 424 475</b>	<b>1 327 890</b>
<b>II. — Opérations a caractère temporaire ....</b>	<b>202 552</b>	<b>198 795</b>
<b>III. — Découvert .....</b>	<b>»</b>	<b>100 342</b>
<b>Total général .....</b>	<b>1 627 027</b>	<b>1 627 027</b>

Comment a-t-il été modifié au terme des délibérations de l'Assemblée nationale ?

## I. — LES MODIFICATIONS APPORTÉES AU MONTANT DES RESSOURCES

Les répercussions financières des amendements présentés par le  
Gouvernement sont récapitulées dans le tableau ci-après :

(En millions de francs.)

Nature de la modification	Première délibération		Seconde délibération	
	En +	En -	En +	En -
<b>I. — BUDGET GÉNÉRAL</b>				
<b>A. — RECETTES FISCALES</b>				
<b>1. — PRODUIT DES IMPÔTS DIRECTS ET TAXES ASSIMILÉES</b>				
— Impôt sur le revenu .....		- 307		
Autres impôts directs perçus par voie d'émission de rôles .....	+ 240			
Impôt sur les sociétés .....	+ 12			
Impôt de solidarité sur la fortune .....	+ 125			
<b>2. — PRODUIT DE L'ENREGISTREMENT</b>				
Mutations à titre gratuit entre vifs (donations) .....		- 5		
<b>3. Produit du timbre et de l'impôt sur les opérations de Bourse :</b>				
— Timbre unique .....	+ 55			- 90
— Recettes diverses et pénalités .....	+ 135			
<b>5. Produit de la taxe sur la valeur ajoutée :</b>				
— Taxe sur la valeur ajoutée .....		- 2 800		
<b>6. Produits des contributions indirectes :</b>				
— Droits de consommation sur les tabacs et taxe sur les allumettes et les briquets .....	+ 1 080			
— Droits de consommation sur les alcools .....	+ 140			- 140
<b>B. — RECETTES NON FISCALES</b>				
<b>1. — EXPLOITATIONS INDUSTRIELLES ET COMMERCIALES ET ÉTABLISSEMENTS PUBLICS À CARACTÈRE FINANCIER</b>				
Produits des participations de l'Etat dans des entreprises financières .....	+ 100			
Produits des jeux exploités par la société de la loterie nationale et du loto national .....	+ 75			
Produits des participations de l'Etat dans des entreprises non financières et bénéfices des établissements publics non financiers .....	+ 300			
Produits divers .....	+ 400			
<b>3. — TAXES, REDEVANCES ET RECETTES ASSIMILÉES</b>				
Prélèvements sur le pari mutuel et sur les recettes des sociétés de courses parisiennes .....	+ 75			

Nature de la modification	Première délibération		Seconde délibération	
	En +	En -	En +	En -
<b>8. — DIVERS</b>				
Rémunération de la garantie accordée par l'Etat aux Caisses d'épargne .....	+ 550			
<b>D. — PRÉLÈVEMENTS SUR LES RECETTES DE L'ÉTAT</b>				
<b>1. — PRÉLÈVEMENTS SUR LES RECETTES DE L'ÉTAT AU PROFIT DES COLLECTIVITÉS LOCALES</b>				
Prélèvement sur les recettes de l'Etat au titre de la dotation globale de fonctionnement .....				- 41
Prélèvement sur les recettes de l'Etat au titre de la dotation spéciale pour le logement des instituteurs .....				- 2
Prélèvement sur les recettes de l'Etat au profit du fonds national de péréquation de la taxe professionnelle .....			+ 1	
Prélèvement sur les recettes de l'Etat au titre de la dotation de compensation de la taxe professionnelle .....			+ 31	
<b>Total .....</b>	<b>+ 3 287</b>	<b>- 3 112</b>	<b>+ 32</b>	<b>- 273</b>
	<b>+ 175</b>	<b>»</b>	<b>»</b>	<b>- 241</b>
<b>Total général .....</b>				<b>- 66</b>

Compte tenu d'une majoration des remboursements et dégrèvements d'impôts de 273 millions de francs, ces diverses modifications se traduisent par une diminution du montant des ressources nettes de 339 millions de francs.

## II. — LES MODIFICATIONS APPORTÉES AU PLAFOND DES CHARGES

Le Gouvernement a proposé et l'Assemblée nationale a retenu les dispositions suivantes

(En millions de francs.)

Nature de la modification	Crédits de paiement en +	Crédits de paiement en -
<b>PREMIÈRE DÉLIBÉRATION</b>		
<b>A. — BUDGET GÉNÉRAL</b>		
<b>I. — Dépenses ordinaires des services civils.</b>		
<b>Titre I</b>		
<b>Charges communes.</b>		
— Remboursements et dégrèvements d'impôt sur taxe d'habitation et taxe professionnelle .....	273	
— Cotisations d'allocations familiales, réduction de la charge de l'Etat ..		1 600
<b>Titre III.</b>		
<b>Industrie et aménagement du territoire.</b>		
— Etudes en matière de commerce .....	0,15	
<b>Justice.</b>		
— Majoration des crédits de personnel des services pénitentiaires .....	73,2	
— Indemnités des magistrats .....	18	
— Vacations des greffes .....	10	
— Frais de déplacement destinés à l'Education surveillée .....	1,5	
— Parc automobile de l'Education surveillée .....	1,5	
— Rééducation des mineurs et jeunes majeurs .....	2,5	
<b>Titre V.</b>		
<b>Industrie et aménagement du territoire.</b>		
— Etude d'un projet touristique .....	0,112	
<b>Titre VI.</b>		
<b>Education nationale, jeunesse et sports.</b>		
— Subventions d'équipement aux collectivités .....	6,76	

(En millions de francs.)

Nature de la modification	Crédits de paiement en +	Crédits de paiement en -
<b>Industrie et aménagement du territoire.</b>		
<b>I. — Industrie.</b>		
— Renforcement des moyens consacrés aux opérations de restructuration industrielle .....	4,5	
<b>II. — Aménagement du territoire.</b>		
— Interventions en faveur des zones rurales .....	100	
— Mise en place du fonds régionalisé d'aide aux initiatives locales pour l'emploi .....		75
— Mesures en faveur du fonds d'intervention pour l'aménagement du territoire .....	9,28	
<b>IV. — Tourisme.</b>		
— Renforcement des moyens d'intervention en faveur du tourisme social .....	5,5	
— Aménagement d'un plan d'eau .....	1	
— Renforcement des moyens du tourisme associatif .....	0,308	
<b>Titre IV.</b>		
<b>Anciens combattants.</b>		
— Revalorisation des pensions des veuves de guerre .....	75	
— Information historique .....	0,2	
<b>Education nationale, jeunesse et sports.</b>		
— Actions destinées aux jeunes .....	4,76	
— Actions en faveur de l'aménagement du rythme de vie des enfants ...	0,50	
<b>Industrie et aménagement du territoire.</b>		
— Actions diverses en faveur de l'emploi (Fonds régionalisé d'aide aux initiatives locales pour l'emploi) .....	115	
— Amélioration de l'environnement et de la compétitivité des entreprises .....		40
— Etudes relatives aux groupements d'entreprises du petit et moyen commerce .....	1,15	
— Actions d'intérêt touristique en faveur du tourisme associatif .....	0,9	
— Amélioration insertion sociale et professionnelle des jeunes .....	0,3	
<b>DEUXIÈME DÉLIBÉRATION</b>		
<b>A. — BUDGET GÉNÉRAL</b>		
<b>I. — Dépenses ordinaires des services civils.</b>		
<b>Titre III.</b>		
<b>Education nationale.</b>		
— Actions d'innovation initiées par les personnels techniques .....	4	
— Favoriser le libre accès aux bibliothèques universitaires .....	5	
— Informatiser la consultation des catalogues .....	5	

(En millions de francs.)

Nature de la modification	Crédits de paiement en +	Crédits de paiement en -
<b>Equipement et logement.</b>		
- Améliorer les moyens du ministère .....	1	
- Abonder les moyens de fonctionnement des C.A.V.E. ....	2	
<b>Intérieur.</b>		
- Dépenses informatiques .....	1,1	
- Frais de déplacement .....	5,3	
- Parc automobile .....	4,8	
- Matériel et fonctionnement courant .....	19,8	
<b>Recherche et technologie.</b>		
- Développement des conseillers technologiques .....	30	
<b>Services du Premier ministre.</b>		
<i>I. - Services généraux.</i>		
- Subventions à l'E.N.A. ....	0,6	
- Dépenses du service d'information .....	0,4	
- Activité du médiateur .....	0,36	
- Actions de prévention de la délinquance .....	1	
<i>II. - S.G.D.N.</i>		
- Frais de déplacement de l'I.H.E.D.N. ....	0,11	
<i>V. - Environnement.</i>		
- Protection de la nature (réserves naturelles) .....	0,50	
<b>Solidarité, santé et protection sociale.</b>		
- Moyens de l'institut de l'enfance et de la famille .....	2	
<b>Transports et mer.</b>		
- Moyens de fonctionnement de la sécurité routière .....	1,7	
<b>Travail, emploi et formation professionnelle.</b>		
- Moyens pour l'A.N.P.E. ....	12	
- Actions d'information pour la formation et l'insertion .....	10,07	
<b>Titre IV.</b>		
<b>Affaires étrangères.</b>		
- Fonctionnement de Radio-France Internationale .....	30	
- Coopération en matière de programmes audiovisuels francophones ..	3	
<b>Agriculture et forêt.</b>		
- Formation des femmes d'agriculteurs .....	3	
- Fonds d'action rurale .....	1	
<b>Culture et communication.</b>		
- Crédits spectacles - subventions .....	1,6	
- Crédits environnement culturel - subventions .....	5,63	

(En millions de francs.)

Nature de la modification	Crédits de paiement en +	Crédits de paiement en -
- Crédits fonds d'aide à la presse .....	20	
- Crédits commandes artistiques et achats d'œuvres d'art .....	0,54	
<b>Economie, finances, budget.</b>		
<b>I. - Charges communes.</b>		
- Alignement des régimes d'exonération de cotisation sociale des apprentis .....	50	
<b>Education nationale, enseignement scolaire et universitaire.</b>		
- Majoration du crédit des bourses .....	250	
- Subventions à diverses associations .....	5,6	
<b>Equipement et logement.</b>		
- Contributions de l'Etat au financement des aides à la personne .....	600,8	
<b>Intérieur.</b>		
- Subventions pour les services d'incendie et de secours .....	5	
<b>Recherche et technologie.</b>		
- Développement des actions de diffusion et informations .....	5,5	
<b>Services du Premier ministre.</b>		
<b>I. - Services généraux.</b>		
- Soutien à l'économie sociale .....	6,5	
<b>V. - Environnement.</b>		
- Soutien au mouvement associatif .....	5	
- Aide en faveur des parcs naturels .....	4	
<b>Solidarité, santé et protection sociale.</b>		
- Renforcement des moyens de lutte contre l'alcoolisme .....	2	
- Subventions à diverses associations .....	5,1	
- Action sociale en faveur des inadaptés et handicapés .....	4	
- Action sociale en faveur des personnes âgées .....	2	
- Services de voisinage en faveur des familles .....	2,9	
- Protection de l'enfance .....	6	
- Création de 130 places supplémentaires en C.A.T. ....	7,7	
<b>Transports et mer.</b>		
- Desserte des villes nouvelles .....	2	
- Actions de formation professionnelle maritime .....	4	
<b>Travail, emploi et formation professionnelle.</b>		
- Abondement au titre VI du fonds de formation professionnelle et de la promotion sociale .....		27,7

(En millions de francs.)

Nature de la modification	Crédits de paiement en +	Crédits de paiement en -
<b>II. — Dépenses en capital des services civils.</b>		
<b>Titre V</b>		
<b>Culture et communication.</b>		
— Abondement de la dotation allouée à la restauration des monuments historiques A.P., C.P. ....	2,5	
<b>Education nationale (A.P.) (C.P.).</b>		
— Rénovation du rectorat .....	0,25	
— Equipement technologique d'un lycée .....	0,43	
<b>Equipement et logement (A.P.), (C.P.).</b>		
— Développement du réseau routier des villes nouvelles .....	9,8	
<b>Intérieur (A.P.), (C.P.).</b>		
— Renouvellement du parc aérien de la sécurité civile .....	8,5	
— Travaux dans les locaux administratifs et ceux des tribunaux administratifs .....	2	
— Traitement informatisé de la lutte contre la toxicomanie .....	2,2	
<b>Services du Premier ministre (A.P.), (C.P.).</b>		
<b>V. — Environnement.</b>		
— Protection de la nature. Etudes, acquisitions et travaux d'équipement .	3	
<b>Titre VI.</b>		
<b>Affaires étrangères (A.P.), (C.P.).</b>		
— Transfert du budget des Affaires étrangères à l'aide à l'équipement de Radio-France Internationale .....		30
<b>Agriculture et forêt (A.P.), (C.P.).</b>		
— Construction et modernisation des abattoirs publics .....	0,3	
<b>Culture et communication (A.P.), (C.P.).</b>		
— Abondement des subventions aux collectivités locales dans le cadre des conventions culturelles conclues avec elles par l'Etat .....	2,9	
<b>D.O.M.-T.O.M. (A.P.), (C.P.).</b>		
— Subvention au fonds d'investissement des D.O.M. ....	12	
<b>Equipement et logement (A.P.), (C.P.).</b>		
— Opérations de rénovation des logements sociaux .....	11,5	
— Fonds social urbain .....	1,8	
<b>Intérieur (A.P.), (C.P.).</b>		
— Travaux de réfection d'édifices publics .....	5	
<b>Recherche et technologie (A.P.), (C.P.).</b>		
— Transfert du chapitre 66-04 au chapitre 37-02 .....		19,75

(En millions de francs.)

Nature de la modification	Crédits de paiement en +	Crédits de paiement en -
<b>Services du Premier ministre (A.P.), (C.P.).</b>		
<i>V. — Environnement.</i>		
— Subvention au Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres	2	
— Subvention aux parcs naturels régionaux .....	1	
— Subvention aux réserves naturelles .....	1	
— Subvention aux contrats de rivières .....	2,5	
<b>Solidarité, santé et protection sociale (A.P.), (C.P.).</b>		
— Humanisation des hôpitaux .....	3,5	
— Achats de matériel pour centres de polyhandicapés .....	1,5	
<b>Transports et mer (A.P.), (C.P.).</b>		
— Meilleure desserte de Strasbourg .....	1	
<b>Travail, emploi et formation professionnelle (A.P.), (C.P.).</b>		
— Modernisation des équipements de l'A.N.P.E. ....	6	
— Fonds de formation professionnelle et de promotion sociale .....	1,5	
— Développement de l'apprentissage industriel .....	35	
	1 962,91	1 792,45
Arrondi à	1 963	1 792
Total .....	171 (1)	

Au terme de la seconde délibération, le plafond des dépenses est majoré de 553 millions de francs (1) :

(En millions de francs)

— ordinaires civiles .....	553
— en capital .....	<u>20</u>
	553

(En millions de francs.)

	Ressources	Charges
Solde du projet initial .....		100 342
		(- 482)
		(+ 100)
Modifications introduites sur les articles de la première partie ...	- 66	- 382 (1)
Solde à l'issue de la première partie .....		100 026
Modifications introduites par l'Assemblée nationale sur les articles de la deuxième partie et sur les fascicules (y compris deuxième délibération) .....		+ 553 (2)
Solde après vote final de l'Assemblée nationale .....		100 579

(1) Lors du vote de l'article d'équilibre (article 29) à la fin de la première partie, le Gouvernement a diminué par anticipation le plafond des dépenses de 382 millions de francs (majoration de crédits de 1 118 millions de francs et minoration de crédits de 1 600 millions de francs en dépenses ordinaires, majoration de 100 millions de francs en dépenses civiles en capital). Ces modifications annonçaient des amendements à déposer lors de l'examen de la deuxième partie de la loi de finances, soit lors de l'examen initial des budgets, soit lors du nouvel examen des budgets réservés, soit encore lors de la seconde délibération.

(2) Ce chiffre fictif donné par le Gouvernement dans son article d'équilibre de fin de deuxième partie n'est que la décontraction de dépenses nettes supplémentaires de 171 millions de francs, votées au cours de la deuxième partie et de la modification par anticipation du plafond des dépenses à la fin de la première partie (- 382 millions de francs) (553 MF - 382 MF = 171 MF).

Le solde général se trouve donc ainsi porté à - 100 579 millions de francs.

## **EXAMEN DES ARTICLES**

### **TITRE PREMIER**

### **DISPOSITIONS RELATIVES AUX RESSOURCES**

#### **I.- IMPOTS ET REVENUS AUTORISES**

##### **A.- DISPOSITIONS ANTERIEURES**

#### **ARTICLE PREMIER**

##### **Autorisation de percevoir les impôts existants**

**Commentaires.-** Le présent article regroupe les dispositions traditionnelles dans la loi de finances concernant l'autorisation annuelle de percevoir non seulement les impôts de l'Etat et les impôts locaux, mais également les impositions diverses affectées aux établissements publics et organismes divers.

Afin d'améliorer l'information fournie au Parlement sur ces impositions diverses, l'article premier de la loi de finances pour 1986 a prévu "qu'à compter de 1986, le produit, pour la dernière année connue, de chacun des impôts autres que les taxes parafiscales visées par le 4° de l'article 32 de l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de

finances, affectés aux établissements publics et organismes divers habilités à les percevoir, fait l'objet d'une évaluation dans l'annexe des voies et moyens du projet de loi de finances de l'année.

Ce document présente également les conditions d'utilisation de chacun de ces produits."

Cette initiative a abouti à l'insertion d'une annexe au sein du fascicule "voies et moyens" du projet de loi de finances pour 1987.

Les indications fournies par cette annexe (page 85 et suivantes) traduisent une volonté de clarification dans un domaine où, dans le passé, les éléments qui étaient adressés à la commission des Finances étaient insuffisants.

Cette annexe représente donc une incontestable amélioration dans la connaissance des masses financières auxquelles ces impositions diverses correspondent. Cependant force est de constater que les conditions d'utilisation" des produits concernés ne sont pas explicitées et que, de ce fait, un des volets du texte voté fait défaut.

Votre Commission vous propose d'adopter cet article.

## ARTICLE 2 A (nouveau)

### **Suppression du droit d'inscription aux concours administratifs**

**Commentaires.-** L'Assemblée nationale a adopté un amendement présenté par sa Commission des finances tendant à abroger l'article 968 B du code général des impôts.

Cet article, qui a pour origine l'article 5 de la loi de finances rectificative n° 86-824 du 11 juillet 1986, prévoit que l'inscription aux concours de recrutement des fonctionnaires de l'Etat donne lieu à la perception au profit de l'Etat d'un droit de timbre de 150 francs.

Toutefois, les candidats bénéficiaires des allocations d'assurance chômage versées par les ASSEDIC ou des allocations de solidarité versées par l'Etat sont exonérés de ce droit.

La création de ce droit était justifiée par le souci de réduire les charges de l'administration en dissuadant les inscriptions multiples aux concours de l'Etat qui sont à l'origine de dépenses importantes.

Pour les seuls concours externes organisés en 1983, seulement 61 % des candidats s'étaient présentés aux épreuves sur 1 million de candidats.

Or, le coût pour l'administration d'une inscription à un concours était estimé, à l'époque, entre 600 et 1.000 francs selon les types de concours. Le droit de timbre représentait entre 15 % et 20 % du coût d'un dossier d'inscription pour l'administration.

Cette mesure qui s'appliquait à tous les concours de recrutement de fonctionnaires de l'Etat a été étendue par l'article 31 de la loi de finances pour 1987 aux concours de recrutement des agents des collectivités territoriales. Celles-ci peuvent donc user, ou non, de la faculté de créer ce droit dans la limite d'un montant de 150 francs.

\*

\* \*

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

## ARTICLE 2

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

#### **Commentaires.-**

##### **a) Indexation des tranches du barème**

Comme l'ont fait les précédentes lois de finances, le projet pour 1989 propose une indexation des tranches du barème sur l'inflation. Pour l'imposition des revenus de 1988, toutes les limites des tranches du barème seraient relevées de 2,6 %, proportion égale à la hausse prévisible des prix. L'objectif est d'éviter une pression fiscale supplémentaire qui ne serait due qu'à une hausse nominale des revenus.

##### **b) Actualisation du plafonnement du quotient familial**

Le plafond de l'avantage en impôt procuré par le quotient familial est réévalué de 2,6 %. La loi de finances pour 1982 a plafonné les effets du quotient familial. Il faut rappeler que l'impôt sur le revenu est calculé par part imposable, le revenu imposable de chaque contribuable étant divisé par le nombre de parts correspondant au quotient familial de ce contribuable. La réduction d'impôt procurée par le quotient familial est depuis 1982 plafonnée à partir d'un certain revenu pour chacune des demi-parts qui viennent en supplément des parts correspondantes au foyer, c'est-à-dire deux parts pour un couple, une part et demi pour les veufs et divorcés. C'est la limite de cette réduction qui est relevée de 2,6 %; elle est portée de 11.130 à 11.420 F pour chaque demi-part.

**c) Actualisation de l'abattement pour enfant à charge ayant fondé un foyer distinct**

Lorsque l'enfant est marié, il doit être imposé séparément. Toutefois, le rattachement est possible dans certains cas, notamment pour les enfants de 21 à 25 ans poursuivant leurs études, ou ceux qui effectuent leur service national et, dans ce cas, sans limite d'âge. Le rattachement entraîne un abattement sur le revenu du contribuable, abattement actualisé depuis 1982 dans des conditions distinctes de l'actualisation du barème. Ainsi, le projet de loi porte le montant de l'abattement de 19.600 à 20.110 F.

**d) Modification apportée par l'Assemblée nationale**

Lors de l'examen du texte, l'Assemblée nationale a adopté un paragraphe additionnel à l'article 2, paragraphe III bis, qui a pour objet d'apporter une aide aux familles modestes dont les enfants effectuent des études supérieures.

Actuellement, l'avantage maximum conféré par l'article 156 est plafonné à 20.110 F. Cela signifie qu'un couple qui verse 20.110 F de pension alimentaire à un enfant majeur peut, au maximum, déduire cette somme de son revenu imposable. S'il verse plus, il est plafonné à 20.110 F.

Sur cette situation vient se greffer le dispositif adopté par l'Assemblée nationale qui consiste à donner au minimum un avantage en impôt égal à 3.500 F. Ceci doit s'apprécier dans le cas d'un enfant majeur, qui suit des études supérieures. Ses parents peuvent lui verser au plus 20.110 F. Mais s'ils versent moins, le dispositif conduit à les faire bénéficier d'un avantage en impôt au moins égal à 3.500 F. Une autre condition a été posée : l'avantage minimal accordé ne doit pas excéder 35 % des sommes versées.

**e) Actualisation de la décote**

La loi de finances pour 1987 a institué une décote pour l'ensemble des contribuables lorsque la cotisation brute est inférieure à 4.400 F. La décote qui vient en diminution de l'impôt dû est égale à la différence entre 4.400 F et le montant de l'impôt dû. La décote est revalorisée de 2,6 % et portée de 4.400 à 4.520 F. Le coût de cette augmentation est évalué à 380 millions de francs.

**f) Actualisation des minorations de l'impôt sur le revenu**

Le paragraphe V de l'article 2 actualise les minorations instituées à partir de 1987. Le seuil d'application de chaque taux de minoration est réévalué de 2,6 %. En 1987, la minoration instituée avait pour objet d'accorder une diminution d'au moins 3 % par rapport à la législation en vigueur l'année précédente.

La minoration était différente selon les montants dus et des seuils d'application étaient définis. Le dispositif s'appliquait lorsque le revenu imposable par part ne dépassait pas 295.000 F (seuil porté à 304.740 F pour 1988).

Pour 1989, les différents seuils d'application sont relevés de 2,6 % et le plafond de revenu imposable passe à 312.660 F.

Le coût de cette mesure est évalué à 160 millions de francs.

**g) Relèvement du seuil à partir duquel les versements d'acomptes sont exigés**

Les contribuables, qui au titre d'une année, ont dû verser de l'impôt sur le revenu, pour une somme d'au moins 1.300 F, doivent verser des acomptes les 31 janvier et 30 avril de l'année suivante. Le paragraphe VI de l'article 2 propose de porter à 1.500 F le montant de l'impôt sur le revenu à partir duquel des tiers prévisionnels sont dus. Il est également proposé de réviser ce seuil dans la même proportion que la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu. L'indexation sera désormais automatique.

Le coût de la mesure est évalué en trésorerie à 2,9 millions de francs.

**h) L'Assemblée nationale a ajouté un paragraphe VII nouveau tendant à étaler dans le temps l'imposition de l'indemnité reçue lors de la retraite.**

Cette disposition résulte d'un amendement adopté par la Commission des finances. Elle permet d'étaler l'imposition par parts égales sur l'année au cours de laquelle le contribuable en a disposé et les trois années suivantes.

Un paragraphe VIII nouveau impose au contribuable l'obligation de déclarer chaque année la fraction des indemnités qui doit être ajoutée à ses revenus de l'année d'imposition. Il s'agit de la conséquence de la disposition précédente.

**i) Coût du dégrèvement sur la taxe d'habitation**

L'Assemblée nationale a apporté un amendement à l'article 2 sous la forme d'un paragraphe IX nouveau. Il porte sur les dispositions de l'article 1641 du code général des impôts qui donne à l'Etat la faculté de prélever 3,60 % sur le montant de la taxe d'habitation en contrepartie des frais de dégrèvements et de non-valeurs qu'il prend à sa charge. Chaque année, la loi de finances dispose que l'Etat renonce à cette faculté. L'article 7 du projet de loi de finances dispose que cette renonciation deviendra définitive. Le paragraphe IX nouveau de l'article 2 limite cette renonciation à la résidence principale et exclut de ce fait toutes les autres résidences.

Cet article a été adopté sans modification. MM. du Luart et Chinaud ont souhaité que les salariés d'une entreprise désireux de racheter leur société puissent créer un fonds spécial alimenté par des retenues sur leurs salaires. Il serait souhaitable que ces retenues soient déductibles de leur revenu imposable. M. Fosset a regretté que les travaux économisant l'énergie ne soient plus déductibles du revenu imposable.

**Votre Commission vous propose l'adoption de cet article.**

### ARTICLE 3

#### **Relèvement des limites de déduction des frais de garde et des sommes versées pour l'emploi d'une aide à domicile**

**Commentaires.** L'objet de l'article 3 est de relever les limites de déduction des frais de garde des enfants et d'aide à domicile pour les personnes âgées, handicapées, ou parents d'un enfant gravement handicapé.

Le projet du gouvernement relevait le plafond des dépenses déductibles résultant, pour les frais de garde des enfants, de l'article 154 ter du C.G.I., pour l'aide à domicile, de l'article 156 II 12°). Ce plafond était porté de 10 à 12.000 F.

Le coût de ces deux mesures était estimé respectivement à 160 et 140 M.F.

L'Assemblée nationale a modifié cette mesure :

- en transformant l'avantage fiscal en réduction d'impôt égale à 25 % des dépenses,
- en relevant le plafond des dépenses prises en compte de 10.000 à 13.000 F.

#### **I. Les frais de garde des enfants**

##### Le régime actuel :

L'article 154 ter du C.G.I. définit le régime actuel de déduction des frais de garde des enfants qui est issu de plusieurs mesures successives.

**Le champ d'application** de la possibilité de déduction a été progressivement élargi :

- de 1975 à 1981, les contribuables célibataires, veufs ou divorcés, dont le revenu imposable était inférieur au plafond de la neuvième tranche du barème de l'impôt sur le revenu, pouvaient déduire de leurs revenus professionnels les dépenses

nécessitées par la garde des enfants de moins de trois ans à leur charge ;

- la loi de finances pour 1983 a étendu la possibilité de déduction, dans les mêmes conditions, aux contribuables mariés justifiant chacun occuper un emploi à plein temps, pour les revenus perçus à partir de 1982 ;

- la loi de finances pour 1984 a encore étendu le champ d'application aux contribuables mariés qui justifient chacun d'un emploi à mi-temps, ou qui ne peuvent exercer leur emploi du fait d'une longue maladie ou d'une infirmité.

La possibilité de déduction est accordée quel que soit le montant du revenu imposable.

- L'âge limite des enfants ouvrant droit à déduction a été porté de trois à quatre ans.

Enfin, la loi de finances pour 1988 a porté cet âge limite à six ans (c'est-à-dire ayant moins de sept ans au 31 décembre de l'année d'imposition).

#### **Le plafonnement de la déduction :**

Ce plafond a été porté de 3.000 à 4.000 F par enfant par la loi de finances pour 1984.

Les lois de finances pour 1985, 1986 et 1987 ont porté ce plafond respectivement à 4.310, 5.000 puis 10.000 F.

#### **Les dépenses déductibles sont :**

- les frais de crèches ou garderies,
- les sommes versées aux nourrices et gardiennes à domicile, ou à des gens de maison à temps partiel ou complet qui gardent l'enfant au foyer. Les cotisations sociales sont alors prises en charge.

#### **Les bénéficiaires :**

D'après les informations transmises à votre rapporteur général, les bénéficiaires de la déduction se répartissaient de la manière suivante en 1986 :

**CONTRIBUABLES BÉNÉFICIAIRES DE LA DÉDUCTION POUR FRAIS DE GARDE**  
(Imposition des revenus 1986.)

Tranches de revenus imposables (en francs)	Nombre de contribuables bénéficiaires de la déduction pour frais de garde		
	Non imposables	Imposables	Total
0 à 40 000 .....	29 417	234	29 651
40 010 à 50 000 .....	14 446	56	14 502
50 010 à 60 000 .....	15 747	6 867	22 614
60 010 à 70 000 .....	12 649	12 586	25 235
70 010 à 80 000 .....	11 270	17 664	28 934
80 010 à 90 000 .....	10 476	24 136	34 612
90 010 à 100 000 .....	5 628	30 920	36 548
100 010 à 150 000 .....	4 046	110 302	114 348
150 010 <sup>70</sup> à 200 000 .....	73	30 053	30 126
200 010 à 300 000 .....	8	15 125	15 133
300 010 à 400 000 .....	0	4 032	4 032
400 010 à 1 000 000 .....	0	3 654	3 654
Plus de 1 000 000 .....	0	315	315
<b>Total .....</b>	<b>103 760</b>	<b>255 944</b>	<b>359 704</b>

*Nota :* Il n'existe pas de statistiques disponibles sur la ventilation par tranches du barème et par nombre d'enfants des contribuables bénéficiant de la déduction des frais de garde.

Source : Service de la législation fiscale.

Ce sont donc les contribuables à revenus moyens qui sont principalement bénéficiaires de la déduction.

Le régime proposé initialement par le gouvernement dans le projet de loi de finances pour 1989 portait le plafond de déduction à 12.000 F par enfant et par an, mesure s'adressant à 280.000 foyers.

Compte tenu du fait que la garde des enfants s'effectue la plupart du temps pendant onze mois de l'année, la mesure proposée consistait à porter de 909 à 1.091 F le montant mensuel du plafond de déductibilité des frais de garde. Pour mieux mesurer l'impact de cette mesure, on peut rappeler qu'à Paris la dépense moyenne annuelle de garde des enfants est estimée à 11.000 F pour 1989.

L'Assemblée nationale a modifié le système proposé :

- en supprimant le mécanisme des déductions, qui serait remplacé par une réduction de l'impôt sur le revenu de 25 % du montant des dépenses nécessitées par la garde des enfants à charge âgés de moins de six ans ;

- en portant le plafonnement de la déductibilité à 13.000 F ;

- la réduction d'impôt serait plus avantageuse que la déduction des frais pour les revenus moyens et faibles, dans la mesure où ceux-ci sont supérieurs au minimum imposable.

Le taux de 25 % a été considéré comme un point d'équilibre entre les coûts de la déduction du revenu imposable et de la réduction d'impôt.

Le plafonnement à 13.000 F est justifié par le coût réel des frais de garde engagés. Il correspond à un plafond mensuel de 1.182 F.

Cette réduction d'impôt serait appliquée dans les conditions prévues au II de l'article 199 sexies A, c'est-à-dire après application du barème de l'impôt sur le revenu, du quotient familial, et avant calcul de la décote, imputation de l'avoir fiscal et des crédits d'impôt.

Le coût de la mesure ainsi modifiée par l'Assemblée nationale serait de 240 millions de francs.

## **II. Les sommes versées pour l'emploi d'une aide à domicile.**

### **- Le régime actuel :**

**Le champ d'application :** l'article 15-6 II 12°) du C.G.I., tel qu'il résulte de la loi n° 86-1317 du 30 décembre 1986, définit les conditions de déductibilité des sommes versées pour l'emploi d'une aide à domicile en ce qui concerne ;

- les contribuables âgés de plus de 70 ans au 31 décembre de l'année d'imposition, vivant seuls, ou s'il s'agit de couples, vivant sous leur propre toit -il s'agit alors que l'un des conjoints ait 70 ans,

. ou bien titulaires de la carte d'invalidité prévue à l'article 173 du code de la famille et de l'aide sociale,

. ou bien ayant à charge un enfant ouvrant droit au complément de l'allocation spéciale mentionnée à

l'article L 541-1 du code de la sécurité sociale, c'est-à-dire un enfant atteint d'un handicap dont la nature ou la gravité exige des dépenses particulièrement coûteuses ou nécessite le recours fréquent à l'aide d'une tierce personne.

- Un cumul est alors possible avec la déduction des frais de garde pour le surplus de ces frais par rapport au plafond défini au I.

- Les dépenses déductibles.

Il s'agit des sommes versées pour l'emploi d'une personne à domicile et apportant une aide à l'accomplissement des actes de la vie quotidienne. Il peut s'agir de gens de maison, d'une aide ménagère ou d'une tierce personne en cas de surveillance particulière.

A cet égard, il faut rappeler que la loi n° 87-329 du 27 janvier 1987, portant diverses mesures d'ordre social, a permis aux personnes âgées ou handicapées de bénéficier d'une exonération des cotisations de sécurité sociale dues pour l'emploi d'aides à domicile dans la limite d'un plafond de 2.000 F. L'article 13 de la loi n° 88-16 du 16 janvier 1988 a supprimé ce plafond.

- La mesure proposée par le gouvernement était un relèvement du plafond des sommes déductibles de 10.000 à 12.000 F. L'Assemblée nationale a modifié cette mesure, en remplaçant la déduction des sommes par une réduction d'impôt de 25 %, et en portant le plafond à 13.000 F.

Le taux de 25 %, là aussi, est réputé réaliser l'équilibre des coûts respectifs du mécanisme de la réduction d'impôt et de la déduction du revenu imposable. De même, le relèvement du plafond à 13.000 F est justifié par l'importance des frais engagés.

Cette réduction d'impôt serait appliquée dans les mêmes conditions que celles prévues pour les frais de garde des enfants.

Le coût de cette mesure modifiée par l'Assemblée nationale serait de 210 millions de francs.

Votre Commission des finances vous propose d'adopter cet article.

## ARTICLE 4

### **Institution d'une réduction d'impôt en faveur des dons consentis aux associations d'aide alimentaire**

**Commentaires.-** L'objet de l'article 4 est d'instituer, dès 1988, une réduction d'impôt spécifique pour les dons effectués en faveur de l'aide alimentaire en France.

Le cadre de cette mesure est l'article 238 bis du code général des impôts qui définit les possibilités et les modalités de déduction du revenu imposable des versements faits au profit d'oeuvres ou d'organismes d'intérêt général.

La limite de déduction de ce type de versement est fixée à 1,25 % du revenu imposable, portée à 5 % pour les dons aux associations ou fondations reconnues d'utilité publique.

La réduction d'impôt instituée par l'article 4 du projet de loi de finances :

- porte sur 50 % des dons effectués dans la limite de 400 F,
- est ouverte au choix du contribuable.

Elle est compatible avec le régime de droit commun institué par l'article 238 bis alinéa 2 du code général des impôts.

Elle s'insère dans ce régime : en particulier les versements doivent être faits au bénéfice des organismes mentionnés plus haut, mais en faveur d'actions d'aide alimentaire.

Les justificatifs à produire sont ceux qui sont prévus à l'alinéa 5 de l'article 238 bis du code général des impôts et définis par l'arrêté du 21 janvier 1982.

La réduction d'impôt serait appliquée dans les conditions prévues au II de l'article 199 sexies A, c'est-à-dire après application du barème de l'impôt sur le revenu du quotient familial, et avant calcul de la décote, imputation de l'avoir fiscal et des crédits d'impôt.

**La portée :**

La mesure est prévue pour avantager les contribuables à revenus modestes dont le taux marginal d'imposition est inférieur à 50 %.

. Pour le surplus d'efforts consentis au-delà de 400 F, le régime de droit commun est applicable.

. Pour les autres contribuables, le régime de droit commun se révélera plus avantageux.

Actuellement, la dépense fiscale effectuée au titre des dons des particuliers aux oeuvres et organismes d'intérêt général est de 590 millions de francs (prévue en 1988).

Le coût de la mesure proposée serait de 100 millions de francs en 1989.

Après un débat où MM. Cluzel, Moinet, Masseret et Fosset ont fait valoir l'intérêt d'étendre le champ d'application de cette mesure, votre Commission des finances a décidé de vous proposer l'adoption de cet article.

## ARTICLE 5

### **Déduction des cotisations syndicales des salariés et des pensionnés**

**Commentaires.-** L'article 5 a pour objet d'instituer un allègement d'impôt sur le revenu lié au versement des cotisations syndicales pour les salariés et les pensionnés.

. Le texte du gouvernement prévoyait une déduction du montant des cotisations du revenu imposable, dans la limite de 1 % du revenu brut annuel pris après déduction des diverses contributions sociales obligatoires.

. L'Assemblée nationale a modifié ce dispositif et s'est prononcée pour une possibilité de réduction d'impôt sur le revenu, de 20 % du montant des cotisations versées aux organisations syndicales.

### **Le champ d'application**

La réduction d'impôt est ouverte aux contribuables qui ne justifient pas du montant de leurs frais réels, c'est-à-dire à ceux qui appliquent la déduction de 10 % du revenu prévu au 3°) de l'article 83 du C.G.I. Les contribuables déclarant leurs frais réels peuvent déduire leurs cotisations syndicales au titre de frais professionnels.

Les cotisations retenues sont celles qui sont versées aux organisations syndicales représentatives de salariés et de fonctionnaires, au sens de l'article L 133-2 du code du travail, c'est-à-dire d'après les critères suivants :

- les effectifs,
- l'indépendance,
- les cotisations,
- l'expérience et l'ancienneté,

- l'attitude patriotique pendant l'Occupation.

Les cinq grandes centrales syndicales ouvrières répondent à cette définition, ce qui implique la représentativité des organisations qui leur sont affiliées. Dans le secteur public, la F.E.N. et la Fédération générale autonome des fonctionnaires sont également représentatives au plan national.

Ceci n'exclut pas la représentativité d'autres syndicats, qui s'apprécie dans tous les cas à travers les critères précités : ainsi, la Fédération générale des salariés de l'organisation agricole ou la Fédération de la métallurgie C.S.L.

### Le calcul de l'avantage fiscal

Alors que le texte proposé par le gouvernement inscrivait une déduction du montant des cotisations, l'article 5 modifié par l'Assemblée nationale propose une réduction d'impôt de 20 %, sur l'impôt calculé avant application de la décote : cette disposition est réputée être plus avantageuse pour les contribuables dont le revenu subit un taux d'imposition marginal inférieur à 20 %, soit : moins de 85.640 F de revenu annuel imposable.

La réduction d'impôt serait appliquée dans les conditions prévues au II de l'article 199 sexies A, c'est-à-dire après application du barème de l'impôt sur le revenu, du quotient familial, et avant calcul de la décote, imputation de l'avoir fiscal et des crédits d'impôt. Il est précisé par ailleurs que la réduction d'impôt ainsi calculée ne pourra dépasser 1 % du revenu brut imposable.

Un doute subsiste sur le bien fondé du montant de ce plafond : d'après les informations obtenues par votre rapporteur général, il apparaît très délicat d'apprécier le montant moyen représenté par les cotisations syndicales par rapport au revenu : en effet, le tarif de ces cotisations varie selon les syndicats. S'il est vrai que la C.F.D.T. propose, dans la fonction publique, une fourchette de tarifs allant de 0,5 % à 1,3 % du traitement mensuel, et qu'il semble que la C.G.T. se réfère à 1 % du revenu brut, il n'est pas établi que le système soit le même pour F.O. ou la C.F.T.C.

**Il faut souligner enfin que le dispositif prévu :**

- **ne s'appliquerait qu'à partir de l'imposition sur les revenus de 1989,**
- **aurait un coût évalué à 250 millions de francs.**

**Votre Commission des finances vous propose d'adopter cet article.**

## ARTICLE 6

### Réduction des taux de la taxe sur la valeur ajoutée

**Commentaires.-** Le présent article propose, dans la perspective de l'harmonisation des fiscalités européennes, de réduire de quatre à deux le nombre des taux principaux de la T.V.A.

La réforme proposée s'articule en six mesures :

- Les taux réduit (7 %) et super-réduit (5,5 %) de la T.V.A. sont unifiés (taux unique de 5,5 %) - Paragraphe I.

- Les abonnements d'électricité, de gaz et d'énergie calorifique distribués par un réseau public sont soumis au taux de T.V.A. de 5,5 % - Paragraphe II.

- Les appareillages légers pour handicapés sont soumis au taux de 5,5 % - Paragraphe III.

- Le taux majoré de T.V.A. de 33 1/3 % est ramené à 28 % - Paragraphe V nouveau.

- Les droits de timbre applicables aux tickets de P.M.U. et aux bulletins du Loto national et sportif sont fixés au taux de 3,4 % - Paragraphe VI nouveau.

- Les bénéfices imposables réalisés par des établissements interdits aux mineurs en raison de leur caractère licencieux ou pornographique ainsi que ceux résultant d'opérations de ventes ou de location portant sur des publications ou oeuvres pornographiques ou d'incitation à la violence diffusées sur supports vidéographiques sont soumis au prélèvement spécial de 20 % - Paragraphe VII nouveau.

## **I. UNIFICATION DES TAUX REDUIT ET SUPER-REDUIT DE T.V.A. - PARAGRAPHE I**

**Le paragraphe I propose de ramener à 5,5 % le taux réduit de T.V.A., actuellement de 7 %.**

**Ainsi, la structure de notre système de T.V.A. ne laisserait plus subsister qu'un seul taux d'imposition "allégée" de 5,5 %, le taux réduit de 7 % étant confondu avec le taux super-réduit de 5,5 %. Cette mesure emporte comme conséquence l'alignement du champ d'application des taux réduit et super-réduit.**

**L'article 279 du code général des Impôts définit le champ d'application du taux actuel de T.V.A. fixé à 7 %. Ce champ d'application s'applique, d'une part, à certaines prestations de services, d'autre part, aux opérations d'achat, d'importation, de vente, de livraison, de commission, de courtage ou de façon portant sur un certain nombre de produits.**

**Au titre des prestations de services actuellement soumises au taux de 7 %, il convient de noter :**

- les opérations de logement et de pension (hôtels ou relais de tourisme jusqu'à quatre étoiles inclus, villages de vacances, maisons de retraite, les locations de chambres, appartements, studios meublés) ;**
- les opérations de fournitures de repas dans les cantines publiques ou privées et établissements spéciaux (hôpitaux, maisons de retraite, etc...) ;**
- les prestations relatives à la fourniture ou à l'évacuation de l'eau effectuées dans le cadre de la gestion municipale du service public municipal de l'eau ;**
- les spectacles de théâtre, de cirque, les concerts, les séances cinématographiques à caractère non pornographique ou non incitatif à la violence ;**
- les droits d'entrée dans les parcs zoologiques, jardins botaniques ou parcs à décors animés ;**
- les opérations de transport de voyageurs ;**
- les prestations de service réalisées par les agences de voyages et organisateurs de circuits touristiques ;**

- la redevance aux abonnements pour droit d'usage des téléviseurs.

Parmi les produits actuellement imposables au taux réduit, il convient de relever :

- les produits alimentaires utilisés pour l'alimentation animale (bétail, animaux de basse-cours, etc.) et ayant fait l'objet de transformations (les produits alimentaires non transformés, qu'ils soient destinés à l'homme ou à l'animal sont soumis au taux super-réduit). A noter que les produits alimentaires transformés destinés aux animaux domestiques restent soumis au taux intermédiaire de 18,60 % ;

- les produits à usage agricole (amendements calcaires, engrais, produits antiparasitaires homologués ou autorisés par le ministère de l'agriculture) ;

- les livres et ouvrages, à l'exception des publications ayant fait l'objet d'au moins deux interdictions, ainsi que les opérations de locations ou les cessions de droits portant sur ces livres.

Les 2ème et 3ème alinéas du paragraphe I tirent les conséquences de cette réduction en ce qui concerne les régimes spéciaux applicables à la Corse et aux départements de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion.

Afin de compenser le handicap de l'insularité et de promouvoir son développement économique, un régime de taxation réduite de certaines opérations réalisées en Corse, a été institué.

Ainsi, les produits et prestations soumis au taux réduit de 7 % sur le continent, sont imposables au taux de 3,5 % en Corse. Les produits et prestations soumis en France continentale au taux super-réduit de 5,5 % sont imposables au taux de 2,1 % en Corse.

L'unification des taux super-réduit et réduit proposée par le présent article conduit à la fusion de ces deux taux spécifiques en un taux unique de 2,1 %.

Le régime spécial de T.V.A. applicable aux départements de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion ne comporte qu'un seul taux réduit de 3,5 %. Soucieux de faire bénéficier ces départements de la mesure générale d'allègement, le gouvernement propose de ramener de 3,5 % à 2,1 % le taux réduit qui leur est applicable.

Le coût de la mesure proposée par le paragraphe I du présent article est estimé à 2.380 millions de francs.

**II. ALLEGEMENT DE LA T.V.A. APPLICABLE  
AUX ABONNEMENTS  
D'ELECTRICITE, DE GAZ ET D'ENERGIE DISTRIBUES  
PAR UN RESEAU DE CHAUFFAGE URBAIN  
PARAGRAPHE II**

**Le paragraphe II propose de ramener de 18,6 % à 5,5 % le taux de la T.V.A. applicable aux abonnements d'électricité, de gaz et d'énergie calorifique à usage domestique distribués par réseaux publics.**

**Dans les départements de la Corse, de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion, le taux applicable est fixé, par mesure d'harmonisation, à 2,1 %.**

**Le champ d'application de la mesure concerne les abonnements relatifs aux livraisons d'électricité, de gaz combustible et d'énergie calorifique, à usage domestique, distribuées par un réseau public.**

**Il s'agit :**

**- Des réseaux concédés par les collectivités locales à E.D.F.-G.D.F. à ses sociétés d'économie mixte (S.E.M.), à des sociétés d'intérêt collectif agricole d'électricité (SICAE) ou à des entreprises privées.**

**- Des réseaux exploités par les services municipaux ou des régies communales ou intercommunales de gaz ou d'électricité.**

**- Des réseaux de chaleur destinés au chauffage urbain, qu'ils soient concédés par les collectivités à des sociétés d'économie mixte ou à des entreprises privées, ou qu'ils soient exploités en régie.**

**La baisse du taux de T.V.A. ne s'applique qu'aux abonnements souscrits pour des usages domestiques, à l'exclusion d'autres usages (professionnel, administratif, industriel...).**

**Seul le coût des abonnements proprement dits bénéficie de l'allègement de taxation, à l'exclusion des frais de raccordement, petites interventions etc...**

**L'entrée en vigueur du dispositif est fixée, par décision du gouvernement, au 10 octobre 1988 en ce qui concerne l'électricité et le gaz combustible ; mais il est curieusement repoussé au 1er novembre 1988 en ce qui concerne l'énergie calorifique. Il conviendrait, par souci de coordination, d'aligner cette seconde date sur celle du 10 octobre.**

**Le coût de cette mesure est estimé à 2.375 millions de francs auxquels il convient d'ajouter 140 millions de francs au titre de l'extension du dispositif aux réseaux de chauffage urbain.**

### **III. REDUCTION DE LA T.V.A. APPLICABLE A CERTAINS APPAREILLAGES POUR HANDICAPES PARAGRAPHE III**

**Le paragraphe III propose de ramener de 18,60 % à 5,5 % le taux de la T.V.A. applicable aux opérations d'achat, d'importation, de vente, de courtage ou de façon portant sur les appareillages pour handicapés visé aux chapitres 3 et 4 du titre V du tarif interministériel des prestations sanitaires (T.I.P.S.). Ce taux est applicable en France métropolitaine (continent + Corse).**

**Par mesure d'harmonisation, le taux correspondant est fixé à 2,10 % en ce qui concerne la Guadeloupe, la Martinique et la Réunion.**

**Il est rappelé que l'article 24 de la loi de finances pour 1988 avait abaissé de 18,6 % à 5,5 % le taux de la T.V.A. applicable à certains appareillages "lourds" et prothèses. Etaient ainsi concernés les appareillages figurant aux chapitres 1er, 2, 5, 6 du titre V du T.I.P.S. (prothèses oculaires et faciales à l'exception des lunettes ou lentilles, objets de gros appareillages tels que prothèses des membres inférieurs et supérieurs, appareillages du tronc, orthèses, fauteuils roulants, prothèses utilisées dans les interventions chirurgicales).**

**En revanche, cette mesure avait laissé hors du champ d'application de l'allègement, les appareillages visés dans les autres chapitres du T.I.P.S.**

**Le présent paragraphe vient, à cet égard, compléter le dispositif initial. Le bénéfice de l'allègement de 13,1 points de T.V.A. est étendu aux "appareillages légers" visés aux chapitres 3 et 4 du T.I.P.S. Il s'agit notamment :**

- des prothèses orthopédiques (chaussures) et leurs accessoires,**
- des petits appareillages (bandes herniaires, genouillères, ceintures, corsets, semelles).**

**Le coût de cette extension est estimé à 200 millions de francs.**

#### **IV. REDUCTION A 28 % DU TAUX MAJORE DE LA T.V.A. PARAGRAPHE V (NOUVEAU)**

Le paragraphe V constitue, après la suppression du taux de 7 %, la seconde modification portant sur la structure de notre système de taxe sur la valeur ajoutée. Il supprime le taux majoré de 33 1/3 % qui constituait une particularité de notre régime de T.V.A. (seule l'Italie, avec un taux de 38 %, possédait un niveau de taxation plus élevé).

Le taux majoré de T.V.A. est ainsi ramené à 28 % soit une réduction de 5 point 1/3.

Dans la législation actuelle, les articles 281 à 281 bis K du code général des Impôts, soumettent au taux majoré d'imposition à la T.V.A. (33 1/3 %) les opérations de ventes, livraisons, importations, façons, commissions et courtages portant sur certains biens neufs ou d'occasions.

Au nombre de ces biens ou prestations, outre les publications, droits, spectacles ou établissements à caractère licencieux ou pornographique, figurent notamment :

- les matériels de prise de vue et de vision : diapositives, films cinématographiques inférieurs à 16 mm, appareils de prise de vue photographique ou cinématographique, caméras, projecteurs ;

- les appareils d'enregistrement et de reproduction du son et de l'image (électrophones, tourne disques, magnétophones, magnétoscopes) ;

- les fourrures à l'exception de celles provenant de lapins, de lièvres ou de moutons ;

- les perles, pierres précieuses, ouvrages composés de pierres, perles ou métaux précieux ;

- le caviar ;

- les tabacs ;

- les produits de parfumerie à base d'alcool ;

- les rémunérations perçues par les organisateurs et les intermédiaires de la loterie nationale, du loto national et du pari mutuel.

La loi de finances pour 1988 avait amorcé le mouvement de réduction du taux majoré de la T.V.A., peu compatible avec les objectifs de l'harmonisation des fiscalités européennes, en ce qui concerne certains produits tels que :

- les automobiles et motocyclettes : réduction de 33 1/3 à 28 % du taux de la T.V.A. Réduction de 25 % à 21 % du taux de T.V.A. applicable aux automobiles en Corse (articles 17 et 18 de la loi de finances pour 1988) ;

- les disques, bandes et cassettes préenregistrées : la taxe à la valeur ajoutée frappant ces produits (à l'exception des supports préenregistrés à caractère pornographique ou violent) a été ramenée de 33 1/3 % à 18,60 % (article 20 I de la loi de finances pour 1988). Cette mesure ne concernait pas les supports du son vierge et les cassettes vidéo et supports d'images ou mixtes.

**Le paragraphe V harmonise l'ensemble de ce régime de taxation en fixant un taux unique de 28 %.**

Toutefois, afin de maintenir le différentiel de taxation à la valeur ajoutée applicable, en matière de tabac, entre la Corse et la France continentale (en Corse, le tabac est soumis à la T.V.A. au taux de 25 % au lieu de 33 1/3 %), le deuxième alinéa du paragraphe V nouveau propose de ramener de 25 % à 21 % (soit - 4 points) le taux applicable au tabac dans l'île.

Par ailleurs, l'unification des taux majorés de T.V.A. a emporté comme conséquence la suppression du paragraphe V de l'article qui proposait de ramener de 33 1/3 % à 18,60 % le taux de la T.V.A. applicable aux supports du son ou de l'image (c'est-à-dire à l'ensemble des supports du son et de l'image, y compris les supports vierges et les vidéo-cassettes qui avaient été exclus du champ d'application de l'article 20 I de la loi de finances pour 1988).

En effet, sur proposition de sa commission des finances, l'Assemblée nationale, considérant que l'adoption préalable, sur proposition du gouvernement, du paragraphe V (nouveau) emportait unification du régime d'imposition au taux majoré à la T.V.A., a adopté un amendement fixant à 28 % le taux de la T.V.A. applicable aux opérations ou prestations portant sur la totalité des supports du son ou de l'image autres que ceux à caractère pornographique ou comportant une incitation à la violence. Au cours de la seconde délibération, un amendement de coordination, proposé par le gouvernement, a supprimé le paragraphe IV du présent article qui n'avait plus de raison d'être.

L'entrée en vigueur du nouveau taux majoré de T.V.A. est fixée au 1er décembre 1988, sauf en ce qui concerne le tabac.

Le coût de l'ensemble du dispositif exposé au paragraphe V nouveau du présent article est estimé à 3.500 millions de francs. Ce coût est compensé :

- pour 30 millions de francs par l'extension du prélèvement spécial de 20 % aux établissements interdits aux mineurs ou à caractère licencieux ou pornographique ainsi qu'aux supports vidéographiques de même nature (paragraphe VII nouveau),
- pour 190 M.F. au relèvement du droit de timbre sur le loto et le pari mutuel (paragraphe VI nouveau),
- pour 1.080 M.F. par le relèvement des droits de consommation sur le tabac (article 24 du P.L.F.),
- pour 260 M.F. par la T.V.A. induite du relèvement qui précède, »
- pour 150 M.F. par des recettes non fiscales.

Au total, le coût net de la mesure d'allègement du taux majoré de T.V.A. s'établit à 1.790 M.F.

**V. RELEVEMENT DU TAUX DES DROITS DE TIMBRE  
APPLICABLES AUX TICKETS DE P.M.U.  
ET AUX BULLETINS  
DU LOTO NATIONAL ET DU LOTO SPORTIF  
(PARAGRAPHE VINOUEAU)**

Le paragraphe VI propose de porter de 3 à 3,4 % le droit de timbre portant sur les tickets de P.M.U. et sur les bulletins du loto national et sportif.

Il est précisé, qu'en application de l'article 919 du C.G.I., les tickets du pari mutuel sont soumis à un droit de timbre fixé à 3 % du montant des sommes engagées dans la même course.

Au début de chaque saison de courses, la société fait connaître à l'administration, dans un état spécial, les dates des réunions prévues pour la saison, ainsi que les hippodromes ou cynodromes sur lesquels elles doivent avoir lieu.

Le montant des droits de timbre afférents aux tickets du pari mutuel est retenu par les sociétés de course de chevaux ou de lévriers et versé par elles, à l'expiration de chaque mois et dans les vingt jours du mois suivant, à la recette des impôts désignée à cet effet.

L'article 919 A du code général des impôts assujettit les bulletins du loto national à un droit de timbre proportionnel égal à 3 % du montant des sommes engagées.

Ce droit de timbre n'est pas supporté par les joueurs mais compensé par une modification du taux du prélèvement sur les mises, destiné à couvrir les frais de gestion du lot.

Les sommes engagées au titre du loto sportif sont également soumises à un droit de timbre proportionnel de 3 % prévu à l'article 919 A du C.G.I.

Il est rappelé que le montant du droit de timbre sur les bulletins du loto national et du loto sportif avait été porté à 3,5 % par la loi du 23 juillet 1987 sur le mécénat.

La loi de finances rectificative pour 1987 a ramené de 3,5 % à 3 % le taux du droit de timbre proportionnel sur le loto et le loto sportif en alignant ainsi la situation des joueurs du loto et du loto sportif sur celle des joueurs du pari mutuel. Cette mesure visait

également à alléger, au profit des joueurs, le poids des prélèvements qui pèsent sur les enjeux.

Le relèvement de 3 % à 3,4 % du taux du droit de timbre sur le pari mutuel, le loto et le loto sportif, proposé par le présent paragraphe, est destiné à compenser l'abaissement à 28 % du taux majoré de la T.V.A. applicable aux rémunérations perçues par les organisateurs et les intermédiaires.

Le montant des recettes affectées supplémentaires attendues de cette mesure est évalué à 190 millions de francs.

L'entrée en vigueur de cette disposition est fixée au 1er décembre 1988.

**VI. INSTITUTION D'UN PRELEVEMENT SPECIAL  
DE 20 % SUR LES BENEFICES  
DE CERTAINS ETABLISSEMENTS  
ET LES PUBLICATIONS  
A CARACTERE PORNOGRAPHIQUE OU COMPORTANT  
UNE INCITATION  
A LA VIOLENCE, DIFFUSEES SUR SUPPORTS  
VIDEOGRAPHIQUES  
(PARAGRAPHE VII NOUVEAU)**

La mesure visée au paragraphe V nouveau ci-dessus, en proposant de ramener de 33 1/3 % à 28 % le taux majoré de la T.V.A., institue une mesure de caractère général applicable à l'ensemble des biens ou opérations actuellement soumis au taux majoré de T.V.A. de 33 1/3 %. Tel est le cas des biens ou opérations à caractère licencieux, pornographique ou comportant une incitation à la violence, qui bénéficie ainsi, bien involontairement, d'un allègement mécanique de 5 points 1/3.

Or, parmi ces biens ou opérations, certains sont par ailleurs soumis à un prélèvement spécial de 20 %, perçu sur la fraction des bénéfices industriels et commerciaux, tirés de leur exploitation et soumis à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu. Il s'agit :

- du prélèvement, visé à l'article 235 ter L du C.G.I., applicable aux bénéfices imposables tirés de la production, de la distribution ou de la représentation de films pornographiques ou d'incitation à la violence (article 11 de la loi de finances pour 1976) ;
- du prélèvement, défini à l'article 235 ter M du C.G.I., applicable aux bénéfices imposables tirés des représentations théâtrales à caractère pornographique (article 14 de la loi de finances pour 1979) ;
- du prélèvement, défini à l'article 235 ter MA du C.G.I., applicable aux bénéfices imposables tirés de la production, la distribution ou de la représentation

**publique d'oeuvres pornographiques ou d'incitation à la violence diffusées sur support vidéographique (article 18 de la loi de finances pour 1984).**

En contrepartie de l'abaissement général de 33 1/3 % à 28 % du taux majoré de la T.V.A., le présent paragraphe étend ces droits d'accises :

- aux bénéfices imposables réalisés par les établissements interdits aux mineurs en raison de leur caractère licencieux ou pornographique, visés à l'article 281 bis K du C.G.I. ;
- aux opérations de vente ou de location portant sur des publications ou oeuvres pornographiques ou d'incitation à la violence diffusées sur support vidéographique.

Le présent paragraphe propose d'insérer, à cet effet, deux articles nouveaux, 235 ter MB et 235 ter MC, dans le C.G.I. Un décret en Conseil d'Etat déterminera les conditions de classement des oeuvres qui sont diffusées sur support vidéographique.

L'entrée en vigueur de ce nouveau dispositif est fixé au 1er décembre 1988.

Les recettes supplémentaires attendues des dispositions du paragraphe VII nouveau sont évaluées à 30 millions de francs.

La réforme de structure de notre système de T.V.A. proposée par le présent article appelle certaines observations d'ordre général.

L'objectif recherché par le gouvernement vise simultanément à prendre en compte les nécessités de l'harmonisation européenne des fiscalités indirectes et à alléger le poids de la fiscalité indirecte pesant sur les ménages.

Certes, sur ce second aspect, l'allègement de la charge fiscale pesant sur les ménages est patent si l'on considère la ventilation du produit du taux réduit de 7 % entre les principaux biens et services assujettis :

- produits à usage agricole : .....	9 %
- transports de voyageurs : .....	42 %
- édition : .....	8 %
- fourniture de repas aux cantines .....	4 %
- fourniture de logement : .....	20 %
- spectacles/redevance T.V. ....	10 %

En outre, il n'est pas contestable que la suppression du taux réduit de 7 % et son alignement sur le taux super-réduit de 5,5 % présente, au plan de la "vertu" économique, l'avantage de ne pas entraîner de dégradation de la balance commerciale, la quasi-totalité des biens et services concernés étant de source française.

En revanche, l'inscription de la démarche dans le processus d'harmonisation européenne des fiscalités indirectes manque davantage de pertinence.

Certes, la proposition de directive présentée par la Commission des communautés européennes prescrit, en matière d'assiette de la T.V.A., d'appliquer le taux réduit aux opérations portant notamment sur les produits énergétiques pour le chauffage et l'éclairage, les livres, journaux et périodiques et les transports de personnes.

Mais l'on observera que les propositions de cette même Commission, en matière de taux précise que le taux réduit doit se situer dans une fourchette allant de 4 % minimum à 9 % maximum.

Le taux actuel de 7 % est d'ores et déjà conforme aux prescriptions de la Commission européenne.

Par contre, la structure de notre système de T.V.A. se caractérise à la fois par son niveau élevé, voire même atypique (taux majoré de 33 1/3 %) et par le poids considérable (près de 50 %) de son produit dans les recettes fiscales de l'Etat.

Cette double rigidité structurelle implique que l'objectif d'harmonisation européenne soit amorcé en agissant prioritairement sur les taux les plus élevés, et en premier lieu sur

le taux majoré, situé hors de la fourchette de 14 % à 20 % préconisée par la Commission pour la fixation du taux normal de T.V.A.

A cet égard, la mesure proposée par le paragraphe V nouveau du présent article ne peut qu'être accueillie favorablement.

La seconde contrainte qu'impose à la France l'objectif d'harmonisation européenne de la T.V.A., à savoir le coût budgétaire induit des mesures d'ajustement, nécessite d'aligner la structure de nos taux de T.V.A. sur le haut des fourchettes préconisées par le projet de directive européenne. Cette stratégie s'impose d'autant plus que l'objectif de l'harmonisation ne porte pas seulement sur les taux, mais aussi sur l'assiette. Or, de ce point de vue, le système de T.V.A. français comporte encore de lourdes rigidités si l'on songe aux problèmes des rémanences de T.V.A., de la règle du décalage d'un mois, des modifications qui devront s'opérer dans la nomenclature des taxes (exemple : les produits énergétiques et non plus seulement les abonnements portant sur ces produits sont toujours taxés à 18,60 % y compris ceux destinés au chauffage domestique ou à l'éclairage).

Au regard de ces enjeux, l'ajustement du taux réduit de T.V.A. sur le taux super-réduit, s'il amorce la réduction du nombre des taux conformément aux propositions européennes (la C.E.E. préconise deux taux de T.V.A.), n'apparaît pas comme une priorité dans la voie de l'harmonisation européenne.

\*

\* \*

A l'occasion de l'examen de cet article par votre Commission des finances, un débat auquel ont successivement pris part MM. Maurice Couve de Murville, Roger Chinaud, André Fosset et Maurice Blin, rapporteur général, s'est instauré au sujet de la stratégie à adopter par la France dans le cadre du processus d'harmonisation de la fiscalité indirecte européenne.

M. Maurice Couve de Murville a, notamment, fait valoir que la démarche adoptée jusqu'à présent avait privilégié la réduction unilatérale des taux. Il s'est interrogé sur le point de savoir s'il ne convenait pas d'engager préalablement des

**négociations avec les partenaires en vue d'aboutir à un compromis.**

**MM. Roger Chinaud, Maurice Blin, rapporteur général, et André Fosset ont simultanément souligné que la disparité de taux et d'assiette du système français de T.V.A. par rapport à nos partenaires implique un ajustement inévitable de notre structure fiscale afin de la rapprocher de la moyenne européenne et d'amorcer un mouvement d'harmonisation conformément aux directives préconisées par la Commission européenne.**

**Votre Commission des finances a ensuite adopté un amendement qui étend l'application du taux réduit de T.V.A. à la consommation de charbon à usage domestique.**

**Cette réduction de T.V.A. s'inscrit dans le même ligne que la réduction proposée sur l'abonnement E.D.F.-G.D.F., tout en comportant un aspect social.**

**Le charbon constitue en effet un produit de première nécessité pour la majeure partie des consommateurs qui l'utilisent comme énergie de chauffage. Il est traditionnellement utilisé par une clientèle à faible ou très faible revenu, souvent âgée. Les études montrent que les retraités et inactifs représentent 50 % de cette clientèle, les ouvriers, ouvriers agricoles ou employés près de 37 %.**

**La disposition adoptée permet, en outre, de supprimer les distorsions de concurrence que l'on observe actuellement dans le Nord, première région consommatrice de charbon domestique. En effet, la Belgique et le Luxembourg appliquent déjà un taux de T.V.A. de 6 % sur le charbon, ce qui facilite la pénétration du charbon originaire de ces pays, au détriment des productions nationales. Du fait de la franchise douanière de 2.400 F, de nombreux consommateurs vont s'approvisionner auprès de détaillants belges. Enfin, cette mesure, dont le coût budgétaire est estimé à 270 MF, va dans le sens des objectifs d'harmonisation de la fiscalité européenne, la Commission ayant recommandé l'application du taux réduit de T.V.A. à l'énergie utilisée pour le chauffage et l'éclairage à partir de 1992.**

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

**ARTICLE 6 bis (nouveau)**

**Suppression de la limitation du droit à déduction  
de T.V.A. relatif à l'exploitation  
des appareils automatiques**

**Commentaires.-** Cet article présenté par amendement gouvernemental au projet de loi de finances pour 1989 vise à supprimer l'article 273 quater du code général des impôts qui apporte des limitations aux droits à déduction de T.V.A. sur l'exploitation des appareils automatiques.

**1. Rappel du droit actuel**

Le produit de l'exploitation des appareils automatiques installés dans les lieux publics et qui procurent un service de spectacle, d'audition et de jeu est soumis à la T.V.A. depuis le 1er juillet 1985.

La perception de la T.V.A. se cumule en outre avec la perception de la taxe communale prévue à l'article 1559 du code général des impôts.

La T.V.A. est due sur les encaissements et le taux applicable est le taux normal de 18,6 %.

Des dispositions spécifiques sont néanmoins prévues en matière de droits à déduction par l'article 273 quater du code général des impôts.

En premier lieu, les droits à déduction de T.V.A. se rapportant à l'exploitation des appareils automatiques et aux services y afférents ne peuvent s'exercer que par imputation sur la taxe due au titre des recettes correspondantes. **Aucun droit à remboursement ne leur est donc reconnu.**

En second lieu, l'activité liée à l'exploitation des appareils automatiques doit faire l'objet d'un secteur d'activité distinct si

elle est exercée avec une autre activité afin de permettre la mise en oeuvre efficace de la limitation prévue ci-dessus.

Cette limitation des droits à déduction tient à des raisons historiques.

En effet, lorsque l'exploitation des appareils automatiques a été, à la demande de la Commission de la C.E.E., assujettie à la T.V.A., il n'a pas été jugé souhaitable de faire bénéficier les exploitants de ces appareils du remboursement immédiat du "crédit de départ" correspondant à la déduction de la taxe se rapportant aux activités antérieures au 1er juillet 1985, date de mise en oeuvre de la réforme. Le coût de cette mesure était en effet évalué à 179 millions de francs pour le budget de 1985.

Aussi a-t-il été décidé d'appliquer aux exploitants la règle du "butoir" les autorisant à déduire ce crédit de départ par imputation sur la taxe d'aval due ultérieurement.

Une autorisation du Conseil européen en date du 23 octobre 1984 a été accordée pour une durée limitée à quatre ans, et vient donc à échéance le 23 octobre 1988.

Le présent article vise ainsi à supprimer cette limitation du droit à déduction pour l'exploitation des appareils automatiques qui fait l'objet de l'article 273 quater du code général des impôts dans des conditions d'ailleurs imparfaites puisque la limitation à quatre ans de cette mesure n'y est pas prévue pas plus que l'application de cette mesure n'y est limitée, comme le prévoyait la décision de la Commission de la C.E.E., aux seuls appareils dont les recettes ne peuvent pas être déterminées de manière sûre.

Le coût de la mesure est évalué à 3 millions de francs.

### Observations

Cette mesure est nécessaire au plan juridique car elle évitera une condamnation par les instances communautaires.

Il faut néanmoins observer qu'elle interviendra au mieux qu'au 1er janvier 1989, soit plus de deux mois après la date butoir du 23 octobre 1988 fixée par le Conseil européen.

Cette mesure ne présente néanmoins, s'agissant de ce secteur d'activité, aucun caractère d'équité fiscale ni d'intérêt économique.

**Son coût est désormais minime (3 millions de francs) dans la mesure où le crédit de départ initialement fixé à 179 millions de francs a été progressivement récupéré durant les quatre années écoulées par imputation sur la T.V.A. versée au Trésor. Autrement dit, l'assujettissement des appareils automatiques à la T.V.A. n'a procuré aucun gain net à l'Etat depuis sa mise en application.**

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

## ARTICLE 7

### Allègement de la taxe d'habitation

**Commentaires.-** Le présent article vise à pérenniser une mesure qui faisait régulièrement l'objet depuis 1982 d'une reconduction annuelle dans le cadre de la loi de finances.

Il s'agit de la suppression du prélèvement de 3,60 % perçu, au profit de l'Etat, sur les recettes de la taxe d'habitation.

L'article 1641-I du C.G.I. indique, en effet, qu'en contrepartie des frais de dégrèvement et de non-valeurs qu'il prend à sa charge, l'Etat perçoit 3,60 % des taxes suivantes :

- taxe foncière sur les propriétés bâties ;
- taxe foncière sur les propriétés non bâties ;
- taxe d'habitation ;
- taxe d'enlèvement des ordures ménagères ;
- taxe de balayage ;
- taxe pour frais de chambre d'agriculture ;
- taxe perçue au profit du B.A.P.S.A. ;
- taxe pour frais de chambre de commerce et d'industrie ;
- taxe pour frais de chambre de métiers.

Le même article précise également que "sauf dispositions contraires", le prélèvement s'applique aux "contributions et taxes qui sont établies et recouvrées comme en matière de contributions directes au profit de toutes collectivités, fonds ou organismes divers (exemple : taxes spéciales d'équipement, etc...).

Cette suppression du prélèvement de 3,60 % devient donc définitive.

En revanche, l'Etat continuera à percevoir le prélèvement de 5 % pour frais d'assiette et de recouvrement, taux fixé à 4 % pour les impositions perçues au profit des collectivités locales et de leurs groupements (article 1641 II du C.G.I.).

La disposition du paragraphe II de l'article 1641 du C.G.I., ainsi maintenue, se référant aux taxes visées dans le paragraphe I, il convient, par coordination avec la mesure de pérennisation supprimant la référence à la taxe d'habitation, de compléter expressément ce paragraphe II par la mention "ainsi que de la taxe d'habitation". Tel est l'objet du II du présent article.

Au cours de l'examen de cette mesure, l'Assemblée nationale a adopté un amendement de coordination du gouvernement qui modifie la rédaction du paragraphe II du présent article. Cet amendement de simple coordination prend en compte la modification introduite à l'article 2 du présent projet de loi de finances et qui vise à réserver la suppression définitive de la cotisation pour frais de dégrèvement et non-valeurs de 3,6 % perçue au profit de l'Etat, aux habitations principales et par conséquent à exclure les résidences secondaires du bénéfice de l'allègement de taxe d'habitation proposé par le présent article.

Le coût initial de la mesure proposée par le présent article est évalué à 1.500 millions de francs pour 1989.

Le tableau qui suit précise l'évaluation pour 1987 et 1988 du produit du prélèvement de 3,60 % pour frais de dégrèvement et non-valeurs :

**PRODUIT DU PRÉLÈVEMENT DE 3,60 %  
POUR FRAIS DE DÉGRÈVEMENT ET NON-VALEURS**

(En millions de francs.)

	1987	1988 (prévisions)
Taxe foncière sur les propriétés bâties et taxes annexes .....	1 563	1 696
Taxe foncière sur les propriétés non bâties et taxes annexes .....	326	327
Taxe professionnelle et taxes annexes .....	2 519	2 717
Total .....	4 408	4 740

Source : ministère de l'Economie et des Finances.

Votre Commission vous propose l'adoption de cet article.

## ARTICLE 8

### **Réduction du taux de l'impôt sur les sociétés applicable aux bénéfices non distribués.**

**Commentaires.-** Le présent article reprend une idée déjà avancée dans la loi de finances initiale pour 1986 et propose de réduire le taux de l'impôt sur les sociétés pour les seuls bénéfices conservés par l'entreprise.

Si dans son principe ce dispositif s'avère donc très proche de celui retenu en 1986, en revanche, il en est techniquement très différent.

- le texte de 1986 proposait de taxer tous les bénéfices de l'exercice au taux le plus élevé, puis d'accorder à l'entreprise une réduction d'impôt sur la fraction du résultat non distribuée aux actionnaires. On se souvient que ce mécanisme n'a d'ailleurs jamais été appliqué. Il a été supprimé par la première loi de finances rectificative pour 1986 et remplacé par une réduction générale du taux de l'impôt sur les sociétés.

Le présent article retient un mécanisme radicalement inverse. L'ensemble des bénéfices de l'exercice serait, en effet, taxé au taux le plus bas, qu'il est proposé de fixer à 39 %. Par la suite, toute somme distribuée par l'entreprise sera soumise à un supplément d'impôt sur les sociétés, permettant de porter à 42 % le taux d'imposition effectif des sommes non conservées par la société.

Un tel régime, applicable aux résultats des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1988, devrait se révéler plus simple à gérer que celui envisagé en 1986. En effet, de par sa construction, il évite la création d'une "réserve spéciale" regroupant les bénéfices non distribués comme cela devrait être le cas dans le dispositif de 1986. En revanche, il nécessite un suivi précis des résultats annuels dégagés par l'entreprise avant d'éviter deux écueils :

- d'une part, que la distribution opérée sur plusieurs exercices après la réalisation du bénéfice ne se trouve de fait exonérée de supplément d'impôt;

- d'autre part, que la distribution, après le 1er janvier 1989, de bénéfices ou réserves constatés au titre d'exercices clos avant cette même date ne soit assujettie à la nouvelle législation.

## **I. ECONOMIE GENERALE DU DISPOSITIF PROPOSE**

Les paragraphes I et II du présent article ont pour objet de préciser les règles retenues pour mettre en oeuvre cette imposition différenciée des bénéfices. Ils s'articulent donc autour de deux grandes dispositions : une réduction du taux normal de l'impôt sur les sociétés et la création d'un supplément d'impôt exigible en cas de distribution.

### **A. REDUCTION DU TAUX NORMAL DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES**

Dans un premier temps, le paragraphe I propose donc de ramener à 39 % le taux normal de l'impôt sur les sociétés qui, aujourd'hui, s'établit à 42 %. Cette disposition sera applicable pour le calcul de l'impôt dû au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1989. Dans la pratique, pour une société dont l'exercice coïncide avec l'année civile, ce sont les résultats dégagés au titre de 1989 qui supporteront de plein droit le nouveau taux d'impôt sur les sociétés.

### **B. CREATION D'UN SUPPLEMENT D'IMPOT SUR LES SOCIETES EXIGIBLE EN CAS DE DISTRIBUTION**

Cette règle, qui résulte du paragraphe II du présent article, apparaît comme l'élément central du dispositif proposé. En effet, c'est par son intermédiaire qu'est instauré un régime d'imposition différencié selon l'affectation du résultat.

On notera dès maintenant que ce régime est applicable aux distributions et non au seul bénéfice distribué. Cette distinction est loin d'être neutre et permet en fait d'assurer la

cohérence du dispositif. En l'absence d'une telle référence, il suffirait en effet à l'entreprise de porter, dans un premier temps, son bénéfice en réserve, pour pouvoir le distribuer un ou deux exercices plus tard, en franchise de supplément d'impôt.

En revanche, il est clair que l'application stricte de cette règle - qui doit en principe jouer pour les distributions effectuées au cours des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1989 - pourrait conduire à soumettre au prélèvement supplémentaire des bénéfices ou résultats provenant d'exercices antérieurs et mis en distribution après l'entrée en vigueur de la nouvelle législation. Le présent texte prévoit donc également un mécanisme permettant d'éviter une telle rétroactivité.

Aussi, avant d'indiquer quel peut être le mode de calcul du supplément d'impôt, il paraît nécessaire de présenter de manière plus précise son champ d'application.

### **1. Champ d'application du supplément d'impôt**

Compte tenu des remarques précédentes, il est nécessaire d'examiner successivement :

- les distributions soumises au prélèvement supplémentaire;
- les distributions exonérées, soit parce qu'elles concourent également au renforcement des fonds propres de l'entreprise, soit parce qu'elles portent sur des bénéfices mis en réserve avant la mise en oeuvre de la présente loi.

#### **a) Les distributions soumises au prélèvement supplémentaire.**

Le texte précise qu'il s'agit des distributions au sens du Code général des impôts. Sont donc visées les distributions comptables, mais également les sommes "réputées distribuées" en application des dispositions des articles 109 à 115 quinquies du C.G.I. Il convient alors de distinguer trois situations :

**a1) les sommes distribuées au cours de l'existence de la société, sans modification du pacte social.**

Entrent dans cette catégorie :

- le produit des parts ou actions de la société, versé aux actionnaires (ou associés) sous forme de dividende. On notera que ces sommes peuvent être prélevées sur le bénéfice de l'exercice, sur des résultats antérieurs jusqu'alors mis en réserve ou sur les réserves spéciales constituées au titre des plus-values à long terme ou des profits de construction. Ces distributions s'accompagnent d'un avoir fiscal, ce qui suppose dans certaines situations que la société acquitte un précompte mobilier;

- les sommes mises à la disposition des associés, directement, ou par personne interposée, à titre de prêt, d'avance ou d'acompte;

- les rémunérations et avantages occultes;

- la fraction des rémunérations considérée comme "excessive" (article 39-1 du Code général des impôts) ainsi que les dépenses ou charges présentant un caractère somptuaire et qui, de ce fait, ne sont pas déductibles de l'assiette de l'impôt sur les sociétés en application des dispositions de l'article 39-4 du C.G.I. (dépenses ayant trait à la chasse, aux résidences de plaisance, aux yachts et aux bateaux de plaisance).

**a2) Les sommes versées ou réputées distribuées à la suite d'une modification du pacte social.**

Sont passibles du supplément d'impôt sur les sociétés :

- les sommes versées au titre d'une opération d'amortissement du capital. Dans cette situation, la société rembourse le montant des actions ou parts sociales au moyen de fonds prélevés sur les bénéfices sociaux, et donc sans entraîner de réduction du capital figurant au bilan;

- les bénéfices et réserves, capitalisés ou non, comptabilisés par une personne morale qui cesse d'être soumise à l'impôt sur les sociétés.

**a3) une partie des sommes restituées aux actionnaires lors de la liquidation de la société.**

Dans une telle situation, le boni de liquidation, c'est-à-dire la différence entre l'actif net social et le montant des apports,

constitue également un revenu distribué, passible du supplément d'impôt sur les sociétés institué par le présent article.

**b) Les distributions exonérées du prélèvement supplémentaire**

Par construction, toutes les opérations qui ne sont pas fiscalement considérées comme des distributions sont exonérées du supplément d'impôt sur les sociétés. Il en est donc ainsi notamment pour les sommes versées aux actionnaires au titre de remboursement des apports ou des attributions gratuites de titres consécutives à une fusion.

En outre, le texte comporte deux dispositions particulières permettant d'exonérer certaines distributions :

- soit parce qu'elles vont dans le sens du renforcement des fonds propres de l'entreprise (cas des dividendes payés sous forme d'action);
- soit parce qu'elles sont effectuées grâce à des résultats dégagés avant le 1er janvier 1989 et qui ont donc supporté un taux d'impôt sur les sociétés supérieur à 39 %.

**b1) exonération des distributions effectuées sous forme d'actions**

L'article 13 de la loi du 3 janvier 1983 relative au développement des entreprises et à la protection de l'épargne a prévu que, dans certaines conditions, une société pouvait proposer à ses actionnaires de leur payer un dividende sous forme d'actions nouvelles. Chaque actionnaire dispose d'un délai de trois mois pour faire connaître son option, et donc choisir entre le versement d'un dividende en numéraire ou l'attribution d'actions nouvelles.

A l'évidence, un tel dispositif concourt, lui aussi, au renforcement des fonds propres des sociétés. En conséquence, il serait anormal d'exiger un supplément d'impôt sur les sociétés lors du paiement d'un dividende sous forme d'action. Il est donc prévu d'exonérer de supplément d'impôt ce type de distribution.

**b2) exonération de la fraction des distributions excédant le montant global des résultats comptables constatés au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1989.**

Par construction, le supplément d'impôt est exigible sur les distributions effectuées au cours des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1989.

Toutefois, ces distributions peuvent, en pratique, être effectuées à partir de bénéfices ou résultats :

- dégagés durant ces mêmes exercices ou
- inscrits en réserves au cours d'exercices clos avant le 1er janvier 1989.

Dans le premier cas, et dans la logique du texte, il est normal que le supplément d'impôt trouve à s'appliquer, puisque le bénéfice initial aura été taxé à l'impôt sur les sociétés au taux de 39 %. En revanche, dans la seconde situation, une imposition supplémentaire ne saurait se justifier dès lors que ces résultats ont été constatés avant l'entrée en vigueur de la présente loi et de surcroît, soumis à l'I.S. à un taux nettement supérieur (42 %, 45 % ou même 50 %).

Un exemple simple permettra d'illustrer ce décalage.

Soit une société A, disposant au 1er janvier 1989, d'un capital de 1.000 et de réserves à hauteur de 500.

L'exercice 1989 se soldant par un bénéfice comptable - après impôt - de 50, elle décide de distribuer 60 à ces actionnaires, soit l'intégralité du bénéfice 1989 et 10 prélevés sur les réserves.

En l'absence de mécanisme correcteur, elle serait donc conduite à acquitter le supplément d'impôt sur l'ensemble des sommes distribuées - soit 60 - alors que le seul bénéfice de 1989 a été soumis à l'I.S. au taux de 39 %.

Pour éviter ce décalage, le présent article prévoit donc un dispositif global permettant de cerner le montant des distributions effectuées par prélèvement sur les résultats des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1989, seul assujetti au prélèvement supplémentaire. A contrario, le reste des sommes distribuées sera réputé provenir de résultats ou réserves antérieurs à l'entrée en vigueur de la présente loi, et donc exonéré de supplément d'impôt.

On notera dès maintenant que ce dispositif ne vise que les distributions comptables, et non les sommes réputées distribuées. Une telle restriction est d'ailleurs logique puisque ces dernières sont par définition rattachées à un exercice précis.

D'un point de vue technique, il est donc prévu que les distributions effectuées à compter du 1er janvier 1989 seront soumises au prélèvement supplémentaire, dans la limite des résultats comptables dégagés au titre des exercices ouverts à partir de cette même date, et sous réserve des distributions antérieures soumises au prélèvement d'impôt.

Ce schéma permet donc de constituer une sorte d'enveloppe, évolutive, et retraçant la somme des résultats "potentiellement distribuables" dégagés à partir du premier exercice ouvert à compter du 1er janvier 1989. Le montant de cette "enveloppe" évolue alors en fonction de deux éléments :

- il est majoré par les résultats comptables dégagés au titre de chaque exercice. On notera d'ailleurs que la référence au bénéfice comptable, et non au bénéfice fiscal, est logique puisque c'est lui qui détermine la possibilité de distribution de la société;

- il est réduit des distributions soumises au prélèvement supplémentaire, puisque par définition celles-ci sont réputées provenir de résultats dégagés après le 1er janvier 1989.

Le montant net de "l'enveloppe" retrace la somme des résultats comptables afférents aux exercices ouverts après le 1er janvier 1989 et qui n'ont pas été distribués.

Ainsi, lorsqu'une entreprise décide d'effectuer une nouvelle distribution, elle en compare le montant avec celui de "l'enveloppe".

Si les sommes distribuées sont inférieures au montant de "l'enveloppe", la distribution est réputée effectuée à partir de bénéfices ou réserves dégagés depuis le 1er janvier 1988. Elle est donc assujettie au prélèvement supplémentaire.

Si les sommes distribuées sont supérieures au montant de "l'enveloppe", la fraction excédentaire est censée provenir des résultats ou bénéfices dégagés avant le 1er janvier 1989. Le supplément d'impôt n'est pas exigible sur cette fraction.

L'exemple suivant permet d'illustrer cet enchaînement.

	Exercices		
	1989	1990	1991
Résultat comptable .....	100	100	100
Distribution .....	0	160	200

A la clôture de l'exercice 1990, la société décide de distribuer 160. Cette somme est inférieure au total des résultats comptables dégagés depuis le 1er janvier 1989 (200). Le supplément d'impôt est donc exigible sur la totalité de la distribution.

A la clôture de l'exercice 1991, la même société procède à une nouvelle distribution d'un montant de 200. Cette somme est toutefois supérieure à "l'enveloppe nette" (150) dont le montant est égal aux résultats comptables dégagés depuis 1989 (300) diminués des distributions antérieures soumises au prélèvement d'impôt (160), ce qui au cas particulier représente 140.

Ainsi, sur 200 distribués à la fin de l'exercice 1991,

- . 140 seront réputés provenir de résultats dégagés depuis 1989 et supporteront donc le prélèvement supplémentaire;
- . 60 seront réputés prélevés sur les réserves constituées avant cette même date et pour lesquelles le supplément d'I.S. n'est pas exigible.

On constate que ce dispositif repose sur un postulat: les distributions sont opérées en priorité sur les résultats des derniers exercices connus. En fait, cette présomption est conforme à la pratique des entreprises et s'accorde pleinement avec les dispositions de la loi du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales qui, dans son article 346, prévoit que "les dividendes sont prélevés par priorité sur le bénéfice distribuable de l'exercice".

**b3) une exonération des distributions soumises au précompte.**

On rappelle, en effet, qu'en vertu des dispositions de l'article 223 sexies du C.G.I. le précompte mobilier, qui représente la contrepartie de l'avoir fiscal s'attachant à la distribution, est exigible lorsque :

- les sommes distribuées sont prélevées sur des résultats qui n'ont pas été soumis à l'impôt sur les sociétés au taux normal. C'est en particulier le cas des plus-values à long terme (taxées à l'I.S. au taux de 15 %) et des plus-values sur cession de terrain à bâtir (taux de 25 %);

- les sommes distribuées proviennent des résultats d'un exercice clos depuis plus de cinq ans. On notera d'ailleurs que cette "pénalisation" avait été instituée afin d'inciter les sociétés à répartir rapidement leurs bénéfices.

Le précompte mobilier étant par définition la contrepartie de l'avoir fiscal, son montant est égal à la moitié des sommes effectivement distribuées aux actionnaires. Pour la société qui verse ce dividende, il représente donc un tiers de la somme qu'elle doit prélever sur ses réserves ou bénéfices.

Dans ces conditions, il est évident qu'une superposition d'imposition ne saurait se justifier. Aussi, et bien que cette disposition ne figure pas de manière explicite dans le texte, est-il prévu que les distributions soumises au précompte mobilier ne seront pas soumises au supplément d'impôt sur les sociétés.

## **2. Calcul du supplément d'impôt sur les sociétés**

Dès lors que les distributions précédemment définies entrent dans le champ d'application, le prélèvement supplémentaire devient exigible. Celui-ci a pour but de porter à 42 % l'imposition effective, au titre de l'impôt sur les sociétés, des sommes distribuées par l'entreprise.

Il convient de rappeler que, par définition, lesdites sommes ont déjà supporté l'impôt, au taux de 39 %.

Leur mise en distribution déclenche donc une imposition complémentaire représentant 3 points d'impôt sur les sociétés.

A cet effet, le présent article prévoit un mode de calcul. Le **supplément d'impôt sera en effet égal au  $\frac{3}{58}$ è du montant net distribué, c'est-à-dire des sommes effectivement mises à la disposition des actionnaires.**

Un exemple simple permettra d'illustrer ce passage.

Après avoir acquitté l'I.S. au taux normal pour les résultats de son dernier exercice, une société décide de distribuer une somme de 58 à ses actionnaires. Par convention, on retiendra que cette distribution entre totalement dans le champ d'application du supplément d'impôt.

Ce dernier sera donc égal, aux termes du texte qui nous est proposé, à 3, soit  $(58 \times \frac{3}{58})$

Pour réaliser cette opération, la société doit donc prélever sur ses résultats une somme totale de 61, soit 58 au titre de la distribution nette et 3 pour acquitter l'imposition complémentaire.

Or, cette même somme de 61 provient de bénéfices ayant déjà supporté l'impôt au taux de 39 %. Le bénéfice global - avant I.S. au taux normal - nécessaire pour réaliser l'intégralité de l'opération s'établit donc à 100 et se répartit de la manière suivante :

- . 39 acquittés antérieurement sous forme d'I.S. au taux normal,
- . 3 versés sous forme de supplément d'I.S. au titre de la distribution,
- . 58 affectés à la distribution nette.

Le taux global de l'impôt sur les sociétés exigible en cas de distribution atteint donc bien  $42\% \frac{(39 + 3)}{100}$ .

## II. CAS PARTICULIERS

Les paragraphes III et IV précisent les conditions d'application du dispositif général dans deux cas particuliers :

- les distributions entre sociétés membres d'un groupe au sens fiscal du terme (paragraphe III);

- les sommes non conservées par un établissement français dépendant d'une société étrangère (paragraphe IV)

### **1. Le cas des distributions internes à un groupe de sociétés**

Le paragraphe III dispose que les sommes distribuées par une société membre d'un groupe à une autre société du même groupe ne sont pas soumises au supplément d'impôt dans la limite des résultats comptables des exercices au cours desquels la société est membre du groupe, diminués des distributions antérieures de même nature.

Dès lors que le groupe constitue une entité fiscale unique au regard de l'impôt sur les sociétés, il est logique d'exclure du champ d'application du supplément d'impôt sur les sociétés les distributions de dividende internes à ce groupe.

Cette exonération comporte elle-même une limite parfaitement justifiée. Le supplément d'impôt devient exigible sur la fraction des distributions internes qui excède la somme des résultats comptables dégagés par la société depuis qu'elle est membre du groupe. Une telle restriction tend à éviter que le groupe bénéficie, en franchise d'imposition complémentaire, de distributions effectuées à partir de résultats dégagés par ses membres avant leur intégration.

En revanche, le supplément d'impôt demeure exigible pour les distributions effectuées par une société membre d'un groupe à une société extérieure au groupe. Dans une telle situation, c'est la société mère qui doit acquitter l'impôt complémentaire, conformément aux règles générales retenues dans le cadre de la fiscalité de groupe.

## **2. Le cas des établissements français de sociétés étrangères**

Lorsqu'une société réalise des bénéfices en France, par l'intermédiaire d'un établissement stable, ceux-ci sont assujettis à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun.

En outre, l'article 115 quinquies du C.G.I. dispose que ces mêmes bénéfices sont "réputés distribués, au titre de chaque exercice, à des associés n'ayant pas leur domicile fiscal ou leur siège social en France".

Dans ces conditions, les bénéfices réalisés dans ce type de situation devraient être - de droit - intégralement soumis au supplément d'impôt dû au titre des distributions.

Le paragraphe IV du présent article propose cependant d'atténuer la rigueur de cette règle.

En pratique, le supplément d'impôt deviendra exigible sur les sommes qui ne seront pas laissées à la disposition de l'exploitation française, et dans la limite des bénéfices réputés distribués afférents aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 1989.

### **III. PAIEMENT DU SUPPLEMENT D'IMPOT**

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

- quatre acomptes sont liquidés en cours d'exercice, aux mois de février, mai, août et novembre;
- le solde est acquitté lors du dépôt de la déclaration annuelle de résultat.

Dans ce cadre général, le paragraphe V du présent article prévoit que le supplément d'impôt, exigible en cas de distribution, devra être acquitté en même temps que le premier acompte ou solde dû à compter de la distribution.



Ainsi, à titre d'exemple, une société qui déciderait, au mois d'octobre, de verser un dividende à ses actionnaires, serait conduite à acquitter le supplément d'impôt en même temps que son acompte d'impôt sur les sociétés du mois de novembre.

**Parallèlement, les paragraphes VI et VII précisent dans quelle mesure une société disposant d'avoirs fiscaux ou de crédits d'impôt peut les utiliser pour acquitter l'imposition complémentaire due en cas de distribution.**

Lorsque des revenus de capitaux mobiliers, assortis d'avoirs fiscaux ou de crédits d'impôt, se trouvent compris dans le bénéfice imposable d'une société passible de l'I.S., cette société est alors en droit d'imputer ces avoirs fiscaux ou crédits d'impôt sur l'I.S. qu'elle doit acquitter au titre de l'exercice durant lequel elle a perçu ces mêmes revenus. Toutefois, si l'imputation ne peut être totale, les avoirs fiscaux et crédits d'impôt non utilisés ne sont, ni restituables, ni reportables sur les exercices suivants. Ils tombent donc en non valeur.

En théorie, une société bénéficiant de revenus de capitaux mobiliers devrait dans un premier temps, les intégrer dans sa base imposable pour leur montant brut, c'est-à-dire compte tenu des avoirs fiscaux et crédits d'impôt qui s'y rattachent. Après application du taux de l'I.S., elle pourrait alors imputer la totalité de ses créances sur le Trésor. Toutefois, cette approche théorique pose des problèmes redoutables dans certaines situations.

En pratique, les entreprises procèdent donc de manière différente. Elles ne retiennent dans leur base imposable que le montant net de leurs revenus de capitaux mobiliers. En contrepartie, elles ne déduisent de leur impôt sur les sociétés qu'une fraction des avoirs fiscaux et des crédits d'impôt dont elles disposent. Cette fraction est égale à 58 % lorsque le taux de l'I.S. est fixé à 42 %.

Les paragraphes VI et VII proposent donc de retenir une règle identique pour le supplément d'impôt exigible en cas de distribution. Les avoirs fiscaux et crédits d'impôt encore à la disposition de l'entreprise pourront venir s'imputer, à hauteur de 58 %, sur l'impôt complémentaire dû à la suite d'une distribution.

Il est cependant prévu que cette imputation ne pourra avoir lieu pour le supplément d'impôt résultant de distributions prenant la forme d'acompte sur dividende. En effet, de telles opérations ont lieu en cours d'exercice et non à la suite de la clôture d'un exercice. En conséquence, la société ne dispose plus

de crédits d'impôt ou d'avoirs fiscaux, ceux-ci étant tombés en non valeur en application des règles générales prévues aux articles 209 bis et 220 du Code général des impôts.

#### **IV. MODIFICATION DU REGIME DES ACOMPTEES D'IMPOT SUR LES SOCIETES**

On rappelle que, suivant les dispositions de l'article 1668 du C.G.I., l'impôt sur les sociétés dû par une entreprise au titre d'un exercice donné est acquitté en cinq fractions :

- quatre acomptes doivent être versés en cours d'année. Calculés par rapport au dernier résultat connu, ils sont exigibles respectivement au mois de février, mai, août et novembre;

- le solde est acquitté lors du dépôt de la déclaration de résultat afférente à l'exercice considéré.

En l'état actuel de la législation, le premier et le quatrième acomptes représentent chacun 10 % du bénéfice de référence. En revanche, les deuxième et troisième atteignent 11 % de ce même bénéfice. Ainsi, l'entreprise verse en cours d'exercice sous forme d'acomptes, 42 % du bénéfice de référence, soit pratiquement le montant de l'impôt sur les sociétés acquitté au titre de l'exercice précédent.

Dans ce schéma général, le paragraphe VII du présent article propose donc d'introduire deux modifications.

- En premier lieu, il adapte le montant global des acomptes payés en cours d'année pour tenir compte de la baisse différenciée du taux de l'impôt sur les sociétés. Les versements anticipés ne représenteront plus que 40,5 % du bénéfice de référence au lieu de 42 % actuellement. A cet égard, on notera que ce nouveau taux de 40,5 % est égal à la moyenne des deux taux (39 % et ~~42~~ %) qui seront alors en vigueur.

Tout à fait logiquement, cette mesure permanente prendra effet pour les acomptes échus en cours d'exercice ouvert après le 31 décembre 1988, c'est-à-dire ceux pour lesquels le taux de l'impôt sur les sociétés applicable aux bénéfices non distribués aura été ramené à 39 %.

- Dans un deuxième temps, il propose, à titre exceptionnel, de réduire l'acompte exigible le 20 novembre prochain d'un montant égal à 1,5 % du bénéfice de référence.

Ainsi, les entreprises ne devront verser à cette date qu'une somme représentant 8,5 % du bénéfice de référence (au lieu de 10 %). Sur l'ensemble de l'année 1988, le montant global des acomptes sera donc ramené à 40,5 % de cette même base.

Une telle mesure, identique à celle adoptée lors de la réduction de 45 à 42 % du taux de l'impôt sur les sociétés, permet donc d'alléger immédiatement d'environ 3,6 milliards de francs les charges des entreprises. Toutefois, cette disposition constitue une facilité de trésorerie. En effet, le taux de l'impôt sur les sociétés reste fixé à 42 % pour l'exercice 1988. Les sociétés devront donc, le cas échéant, procéder à une régularisation de leur situation lors du paiement du solde de l'impôt en avril 1989. Mais, à cette époque, les acomptes normalement exigibles pour l'exercice en cours seront calculés sur la base d'un taux moyen de l'impôt fixé à 40,5 %, ce qui devrait atténuer d'autant l'effet négatif dû à la régularisation.

Dans l'ensemble, le dispositif proposé à l'article 8 comporte deux phases : un "effet de levier" permis par l'allègement de la trésorerie des entreprises, et relayé par une mesure structurelle : l'abaissement de taux de l'impôt sur les sociétés applicable aux bénéfices non distribués. Par construction, il permet aux sociétés d'anticiper dès maintenant l'impact d'une mesure définitive qui n'entrera en application qu'en cours de l'année 1989.

Parallèlement, cet effet d'anticipation permet à l'Etat de transférer sur l'exercice budgétaire 1988 l'essentiel du coût immédiat de ce nouveau dispositif.

(En milliards de francs.)

	1988	1989
Réduction du dernier acompte de 1988 . . . .	- 3,6	+ 3,6
Modification du mode de calcul des acomptes exigibles en 1989 . . . . .	»	- 3,9
Coût net . . . . .	- 3,6	- 0,3

Ainsi, le coût immédiat, soit 3,9 milliards<sup>2</sup> de francs, se répercutera à hauteur de 3,6 milliards sur 1988 et de 0,3 milliard sur 1989.

\*

\* \*

Si l'on ne peut qu'approuver toute nouvelle mesure tendant à réduire le taux de l'impôt sur les sociétés, il convient cependant de s'interroger sur l'opportunité de créer un régime d'imposition différencié suivant l'affectation du bénéfice.

Pour le gouvernement, un tel choix se justifie par la faiblesse relative des fonds propres des entreprises françaises. Certes, une telle donnée est incontestable. Mais il faut également reconnaître que, pour corriger ce handicap, les sociétés françaises disposent de deux moyens complémentaires : la capitalisation de leur bénéfice et le recours au marché financier grâce à l'émission d'actions nouvelles.

Dans son principe, le présent article privilégie, par l'intermédiaire de la fiscalité, la première de ces solutions. Il veut donc avoir un aspect "pédagogique" en indiquant clairement aux entreprises quelle est la démarche qu'il convient de suivre. Mais cette orientation comporte une contrepartie mécanique. Elle revient à pénaliser fiscalement la société qui distribue des dividendes, alors que de telles opérations sont nécessaires pour fidéliser son actionariat et attirer, le cas échéant, de nouveaux investisseurs.

On est alors en droit de se demander s'il revient à la fiscalité d'influencer le choix des entreprises dans un tel domaine, ou s'il n'est pas opportun de les laisser arbitrer librement leur décision dans un cadre fiscal neutre.

\*

\* \*

11  
Lors de l'examen en commission, M. Roger Chinaud a regretté que le taux de l'impôt sur les sociétés ne soit pas réduit de manière uniforme, estimant que les entreprises devaient disposer des moyens leur permettant de développer leur actionariat.

**M. Christian Poncelet, président, a rappelé que la République fédérale d'Allemagne, seul pays européen à pratiquer des taux différenciés, envisageait de s'orienter dans la voie de l'uniformisation.**

**M. René Monory a estimé que le nécessaire effort d'investissement que doit réaliser l'industrie française passe par un appel à l'épargne privée et donc qu'il était inopportun de dissuader les distributions de dividendes au moment où la hausse des taux d'intérêts rendait plus attractifs les placements monétaires.**

**A l'issue d'un large débat auquel ont participé notamment MM. Josy Moinet, Roger Chinaud et Maurice Blin, rapporteur général, votre Commission des finances a adopté cet article sans modification.**

## ARTICLE 8 bis

### **Aménagement des règles fiscales applicables en cas de donation de titres au personnel d'une entreprise**

**Commentaires.-** Le présent article introduit par l'Assemblée nationale, tend à améliorer et étendre l'avantage fiscal spécifique prévu en cas de donation de titres consentie par un chef d'entreprise au personnel de sa société.

En effet, lorsqu'un chef d'entreprise décide de donner à ses salariés tout ou partie de la participation au capital qu'il détient, les droits de mutation à titre gratuit deviennent exigibles dans les conditions prévues en cas de donation.

L'application stricte de la législation conduirait donc chaque bénéficiaire non-parent du chef d'entreprise, à acquitter un impôt représentant généralement 60 % de la valeur des titres qui lui sont transmis.

En pratique, un tel régime fiscal s'avère particulièrement dissuasif. Aussi dès 1976, a-t-il été décidé d'instituer un avantage spécifique en faveur de certaines de ces opérations.

Codifié à l'article 790 A du Code général des impôts, ce régime dérogatoire a cependant un champ d'application limité. En effet, il peut être obtenu :

- si la donation est consentie à l'ensemble du personnel de l'entreprise
- et sur agrément préalable du ministère des finances.

Dès lors que ces deux conditions sont réunies, le calcul des droits de mutation dus par chaque donataire est opéré après application d'un abattement de 30.000 francs (1) sur la part qui lui revient.

---

(1) Initialement fixé à 10.000 francs, cet abattement a été porté à 30.000 francs par la loi de finances pour 1984.

Le présent article propose aujourd'hui d'assouplir ce régime afin de le rendre plus attractif. A cet effet, il introduit deux modifications dans l'article 790 A du C.G.I., afin :

- d'étendre ce dispositif aux donations de titres consenties à seulement une partie du personnel de l'entreprise,
- de porter à 100.000 francs le montant de l'abattement opéré sur la part de chaque bénéficiaire.

De tels aménagements devraient sans doute rendre le régime de l'article 790 A un peu plus attractif qu'il n'est actuellement. On notera cependant que l'accès à ce dispositif reste subordonné à un agrément ministériel et lors du débat devant l'Assemblée nationale, le Ministre chargé du budget a d'ailleurs précisé que celui-ci ne serait accordé qu'aux donations consenties à une fraction significative du personnel.

\*

\* \*

Votre commission des finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

## ARTICLE 9

### Mesures en faveur de la création et de la reprise d'entreprises

**Commentaires.-** Le présent article représente la traduction législative de certaines mesures annoncées dans le cadre du plan pour l'emploi arrêté par le gouvernement le 14 septembre dernier. A cet effet, il regroupe plusieurs dispositions qui, à l'origine, avaient toutes un même objectif : faciliter la création ou la reprise d'entreprise.

Ainsi, le texte initial du gouvernement comportait cinq mesures, à savoir :

- une exonération d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés en faveur des entreprises nouvelles ;
- une exonération d'impôt pour les sociétés créées en vue de reprendre une entreprise en difficulté, la mise en oeuvre de ce nouveau régime s'accompagnant de l'abrogation du dispositif antérieur ;
- une exonération d'imposition forfaitaire annuelle pour les sociétés nouvelles ;
- la reconduction du dispositif permettant aux collectivités locales d'exonérer les entreprises nouvelles de taxes locales ;
- le plafonnement des droits d'apport exigibles sur les apports en numéraire constatés lors de la création d'une société.

Ce projet a d'ailleurs été largement amendé par l'Assemblée nationale qui, dans l'ensemble, a apporté deux types de modifications :

- d'une part, elle a complété le texte initial afin de préciser les conditions d'application de certaines des mesures proposées ;
- d'autre part, elle a introduit un dispositif supplémentaire visant à restreindre les avantages fiscaux que peut

obtenir le bénéficiaire d'une donation partage lorsque cette même personne participe à une opération de R.E.S. sur l'entreprise de ses ascendants.

Le texte qui vous est soumis aujourd'hui comporte donc six mesures distinctes, dont la dernière appelle quelques réserves.

## **I. EXONERATION D'IMPOT SUR LES BENEFICES REALISES PAR LES ENTREPRISES NOUVELLES**

Dans un premier temps, il est proposé d'insérer dans le code général des impôts un nouvel article 44 sexies qui institue un mécanisme d'exonération d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés pour les bénéfices dégagés par les entreprises nouvelles.

Un tel régime n'est pas sans rappeler l'ancien dispositif de l'article 44 quater du C.G.I. et qui n'avait pas été reconduit au-delà du 31 décembre 1986. Toutefois, si la mesure proposée s'inspire d'un principe identique, elle s'avère relativement différente dans ses modalités d'application.

### **1. Champ d'application du nouveau régime d'exonération prévu en faveur des entreprises nouvelles**

Sont concernées par ce nouveau dispositif les entreprises qui remplissent simultanément quatre conditions.

a) *Il doit s'agir d'une entreprise créée à compter du 1er octobre 1988.* On notera que dans le projet initial du gouvernement, le dispositif était réservé aux entreprises dont la création intervenait à partir du 1er janvier 1989. Toutefois, pour éviter que l'annonce de cette mesure conduise à retarder l'apparition de nouvelles entités économiques, l'Assemblée nationale a décidé d'avancer de trois mois la date d'entrée en vigueur de ce dispositif.

b) *L'entreprise doit être réellement nouvelle, et donc ne pas résulter de la poursuite ou de l'extension d'une activité déjà existante.* A cet effet, le texte prévoit deux dispositions désormais traditionnelles afin d'exclure du champ d'application de l'article :

- les entreprises, quelle que soit leur forme juridique, créées dans le cadre d'une concentration, d'une restructuration, ou d'une extension d'activités préexistantes, ainsi que celles ayant pour objet la reprise de telles activités ;
- les sociétés nouvelles dont le capital est détenu - directement ou indirectement - pour plus de 50 % par d'autres sociétés.

S'agissant de ce dernier point, la notion de participation directe, à hauteur de 50 %, ne pose pas de problème particulier. D'une manière générale, elle s'apprécie en effet par référence au volume des droits de vote détenus par l'autre société. En revanche, la notion de participation indirecte est plus difficile à cerner et, dans son projet initial, le gouvernement envisageait de la préciser par décret.

L'Assemblée nationale a cependant estimé qu'une telle définition relevait du domaine de la loi. Elle a donc adopté un amendement allant dans ce sens. Aux termes du texte qui nous est proposé, le capital d'une société nouvelle sera considéré comme étant détenu indirectement par une autre société, si l'un des associés possédant plus de 50 % des droits de vote de la société nouvelle se trouve par ailleurs dans l'une des situations suivantes :

- il exerce, en droit ou fait, la fonction de gérant, président directeur général, président du conseil de surveillance ou membre du directoire d'une autre société,
- il détient, avec les membres de son foyer fiscal, 25 % au moins des droits sociaux dans une autre entreprise,
- il exerce des fonctions dans une entreprise ayant une activité similaire ou complémentaire de celle de la société nouvelle.

c) *L'entreprise nouvelle doit exercer une activité industrielle, commerciale ou artisanale* au sens de l'article 34 du C.G.I. En conséquence, l'exercice d'une profession relevant de la catégorie des bénéficiaires non commerciaux (activités libérales en particulier) ou agricoles ne pourra ouvrir droit au bénéfice du régime institué par le présent article.

De même, le texte précise de façon expresse que les entreprises ayant une activité bancaire, financière, d'assurance de gestion ou de location, sont exclues du champ d'application de cette mesure.

Malgré ces restrictions, il convient de souligner que la condition portant sur la nature de l'activité exercée s'avère plus souple que celle retenue dans l'ancien dispositif de l'article 44 quater du C.G.I. En effet, ce dernier imposait en outre à l'entreprise de détenir des biens d'équipement amortissables selon le mode dégressif représentant au moins les deux tiers de l'ensemble de ces biens d'équipement. Du fait de cette règle, seules les entreprises industrielles pouvaient bénéficier du régime d'exonération. Or, le présent article ne prévoit aucune condition de ce genre.

d) *L'entreprise doit être soumise -de plein droit ou sur option- à un régime réel d'imposition de ses résultats.* De ce fait, les entreprises bénéficiant du régime du forfait ne peuvent prétendre à ce régime d'exonération. En revanche, il n'est fait aucune distinction entre les entreprises dont les résultats sont passibles de l'impôt sur le revenu au nom de l'exploitant ou des associés et celles qui sont assujetties au régime fiscal des sociétés de capitaux. En d'autres termes, l'exonération peut être obtenue quels que soient la forme juridique de l'entreprise et le mode de taxation de ses bénéfices, dès lors que l'entreprise considérée est soumise à un régime réel d'imposition.

Ce principe connaît cependant une limite. En effet, pour être exonérés d'impôt, les résultats de l'entreprise doivent être déclarés dans les conditions et les délais de droit commun. Il serait en effet anormal d'accorder un régime fiscal favorable à une entreprise qui ne respecte pas ses obligations déclaratives ou pour des bénéfices qui n'ont pas été déclarés.

## 2. Modalités de l'exonération

Dès lors que l'entreprise nouvelle répond aux conditions précédentes, les résultats qu'elle dégage au cours des cinq premières années d'activité ne seront que partiellement soumis à l'impôt. En fait, le dispositif proposé s'organise en quatre étapes :

- les bénéfices réalisés au cours des vingt-quatre premiers mois seront totalement exonérés, selon les cas, d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés ;
- les résultats dégagés au cours de la troisième année suivant celle de la création seront imposés à hauteur du quart de leur montant ;

- les bénéfices réalisés durant la quatrième année seront imposés sur la moitié de leur montant ;
- les résultats de la cinquième année seront taxés pour les trois quarts de leur montant.

Par la suite, l'entreprise retombera dans le régime de droit commun et ses résultats seront intégralement soumis à l'impôt.

En faisant référence à des périodes de douze mois, et non à des exercices ou années civiles, le dispositif permet d'éviter que la date de création de l'entreprise n'influence la durée effective de la période d'exonération

On notera enfin que, contrairement à ses prédécesseurs, le régime proposé présente un caractère permanent. En effet, le texte ne prévoit aucune date limite d'application.

## **II. MESURES RELATIVES AUX SOCIÉTÉS CREEES POUR REPRENDRE UNE ENTREPRISE EN DIFFICULTE**

La seconde série de dispositions concerne les sociétés créées pour reprendre une entreprise en difficulté. En ce domaine, le présent article contient deux mesures :

- d'une part, il institue un nouveau régime fiscal favorable destiné aux sociétés procédant à ce type d'opération,
- d'autre part, il abroge le dispositif actuellement en vigueur et qui, lui-même, avait été créé par la loi du 5 janvier 1988 relative à la transmission et au développement des entreprises.

### **1. Exonération d'impôt sur les sociétés pour les sociétés créées en vue de reprendre une entreprise industrielle en difficulté**

Parallèlement au régime prévu en faveur des entreprises nouvelles, le présent article propose de créer un dispositif permanent destiné à faciliter la reprise d'entreprise en difficulté.

D'un point de vue formel, les règles relatives à ce nouveau dispositif seront regroupées dans le cadre d'un article 44 septies du code général des Impôts.

Sous l'angle technique, le régime proposé s'inspire également de mesures antérieures qui présentaient un caractère provisoire et qui n'avaient pas été reconduites au-delà du 31 décembre 1986.

Le nouvel article 44 septies du code général des Impôts comprend donc trois séries de dispositions visant à définir son champ d'application, la nature de l'avantage fiscal accordé, et les règles applicables en cas de disparition prématurée de la société nouvelle.

**a) *Champ d'application***

A cet égard, il convient de distinguer les conditions exigées de la société "repreneuse" et celles concernant l'entreprise en difficulté.

**a1) En effet, s'agissant de la société repreneuse, il est nécessaire que trois conditions soient réunies :**

- *il doit s'agir d'une société soumise de droit ou sur option à l'impôt sur les sociétés.* Ainsi, se trouvent définis la forme juridique et le régime fiscal exigés pour l'entreprise repreneuse. En effet, les exploitants individuels et les sociétés dont les résultats supportent l'impôt sur le revenu au nom de leurs associés, sont donc exclus du bénéfice de ce régime ;

- *la création de cette société doit intervenir après le 1er octobre 1988.* Là encore, le texte initial du gouvernement retenait la date du 1er janvier 1989. Toutefois, et pour des raisons identiques à celles invoquées pour le dispositif précédent, l'Assemblée nationale a avancé de trois mois la date d'entrée en vigueur de ce nouveau régime fiscal ;

- *Enfin, le capital de cette nouvelle société ne doit pas être détenu, directement ou indirectement par les personnes qui ont été associées ou exploitantes de l'entreprise en difficulté pendant l'année précédant la reprise.* Du fait de sa rédaction relativement large, cette disposition revient à écarter toute personne morale ou physique ayant un intérêt immédiat - même minime - dans l'entreprise en difficulté. On notera que cette condition n'est pas opposable aux personnes ayant cessé d'être associées ou

exploitantes de cette même entreprise un an au moins avant la date de la reprise.

**a 2) En ce qui concerne l'entreprise dont la reprise est effectuée, deux conditions sont également exigées :**

- *il doit s'agir d'une entreprise industrielle.* Si le texte ne prévoit aucune restriction tenant à la forme juridique ou le mode d'imposition de l'exploitation reprise, en revanche, il réserve le bénéfice du dispositif aux seules entreprises exerçant une activité industrielle. Les établissements ayant une activité autre (commerciale, artisanale, agricole, etc...) sont donc exclus;

- *l'entreprise doit être en difficulté.* Dans le cas général, cette condition sera remplie dès lors que le tribunal aura ordonné la cession de l'activité en application des articles 81 et suivants de la loi du 25 janvier 1985 relative au redressement et à la liquidation des entreprises. Toutefois, le régime défini au présent article pourra être accordé, sur agrément ministériel, si la procédure de règlement judiciaire n'a pas encore été mise en oeuvre ou si l'entreprise fait l'objet d'un plan de relance soutenu par des organismes tels que le Comité interministériel de restructuration industriel (C.I.R.I.).

#### **b) le régime fiscal proposé**

Dès lors que la reprise de l'entreprise en difficulté s'effectue dans les conditions précédentes, la société nouvelle bénéficie d'une exonération d'impôt sur les sociétés pour les bénéfices dégagés jusqu'au terme du 23ème mois suivant celui de sa création, soit en pratique sur une période de deux ans. Tous les résultats imposables sont concernés, qu'ils soient passibles de l'impôt sur les sociétés au taux normal ou à un taux réduit.

Cette exonération n'est cependant accordée que pour les résultats déclarés dans les conditions et les délais prévus par la loi. Ainsi, les bénéfices évalués d'office et les bénéfices redressés à la suite d'un contrôle seront soumis au taux normal de l'impôt sur les sociétés.

A l'issue de cette période de 24 mois, la société retombera dans un régime d'imposition de droit commun.

**c) remise en cause de l'exonération en cas de disparition de la société moins de trois ans après la reprise de l'entreprise en difficulté**

Dans la pratique, une entreprise en difficulté peut disposer, de stocks importants ou d'immobilisations ayant une valeur non négligeable. En cas de reprise par une autre société, la vente de ces éléments d'actifs permet alors de dégager des plus-values aidant à financer une relance de l'activité. Dans le cadre du dispositif proposé, ces profits exceptionnels seront donc exonérés d'impôt.

Toutefois, il convient d'éviter qu'une fois ces plus-values réalisées, la nouvelle société cesse prématurément son activité ou disparaisse en tant qu'entité juridique ou économique distincte grâce à une transformation, une fusion ou même un transfert à l'étranger. En effet, l'objectif du dispositif proposé vise avant tout à faciliter une relance durable de l'activité de l'entreprise reprise.

Pour éviter d'encourager des opérations qui s'avèreraient essentiellement financières, le texte initial du gouvernement prévoyait que le bénéficiaire exonéré était immédiatement rapporté au résultat imposable, et donc soumis à l'impôt, si la société repreneuse interrompait son activité au cours des trois premières années d'exploitation. Une règle identique trouvait à s'appliquer si, dans ce même délai, la société nouvelle se transformait, fusionnait avec une autre société ou transférait son activité à l'étranger. Ainsi, dans le cadre de ce dispositif, les résultats ayant précédemment échappé à l'impôt se trouvaient taxés au titre de l'exercice au cours duquel se produisait l'évènement justifiant la remise en cause du régime de faveur.

L'Assemblée nationale a cependant estimé que cette pénalisation restait insuffisante. Elle a donc décidé que si l'exonération était remise en cause, l'impôt sur les sociétés redevient, a posteriori, exigible pour les exercices au cours desquels l'entreprise en avait été jusqu'alors dispensée. Une telle solution revient à rétablir l'imposition des bénéfices comme si l'entreprise n'avait jamais été exonérée, ce qui permet alors d'appliquer les pénalités prévues en cas de paiement tardif.

Cette sanction présente un caractère relativement sévère. Toutefois, on peut penser qu'elle sera sans véritable portée pratique dans le cas d'une société n'ayant pas pu relancer l'activité de l'entreprise reprise. En effet, dans une telle situation, la société n'aura sans doute pas réussi à dégager des

bénéfices. En outre, on notera que ce dispositif de reprise ne s'appliquera que dans l'hypothèse où la société arrête son activité moins de trois ans après avoir repris l'entreprise en difficulté. La rigueur de la sanction est donc quelque peu atténuée par la brièveté de ce délai.

## **2. Abrogation du régime de reprise d'entreprise en difficulté institué par la loi du 5 janvier 1988**

La création d'un nouveau dispositif fiscal en faveur de la reprise d'entreprise en difficulté conduit le gouvernement à proposer la suppression du régime actuellement en vigueur et qui avait été institué par l'article 50 de la loi du 5 janvier 1988 relative au développement et à la transmission des entreprises.

On rappelle que ce régime ne concerne que les sociétés soumises de plein droit à l'impôt sur les sociétés, et créées entre le 1er janvier 1987 et le 31 décembre 1991 pour reprendre une entreprise en difficulté exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole.

L'avantage accordé prend alors la forme d'un étalement, sur trois exercices, de l'éventuel bénéfice dégagé au cours de la première année d'existence de la société nouvelle. Cet étalement est accordé de plein droit si l'entreprise reprise fait l'objet d'une procédure de règlement judiciaire. Dans le cas contraire, un agrément ministériel est nécessaire. De surcroît, l'avantage fiscal ne porte que sur les bénéfices passibles de l'impôt sur les sociétés au taux normal, et donc ne concerne pas les résultats soumis à un taux réduit (plus-values à long terme sur cession d'actif par exemple).

Enfin, le régime de pénalité prévue en cas de disparition de la société s'avère très proche de celui initialement retenu par le gouvernement pour le nouveau dispositif de l'article 44 septies.

Globalement, le régime actuel se révèle moins attractif que celui qui nous est aujourd'hui proposé bien que son champ d'application s'avère plus large quant à la condition relative à l'activité de la société. En conséquence, son intérêt devient plus limité et sa suppression nous est donc proposée par le gouvernement.

Cette abrogation prendra effet à compter du 1er janvier 1989. Sur ce point, l'Assemblée nationale a d'ailleurs corrigé une erreur matérielle qui figurait dans le texte du gouvernement.

### **III. EXONERATION DE L'IMPOSITION FORFAITAIRE ANNUELLE EN FAVEUR DES ENTREPRISES NOUVELLES**

Dans le prolongement des deux mesures précédentes, le paragraphe C du présent article propose d'exonérer d'imposition forfaitaire annuelle (I.F.A.) les sociétés bénéficiant :

- du régime du nouvel article 44 sexies du code général des impôts, c'est-à-dire du dispositif prévu en faveur des entreprises nouvelles;

- du régime du nouvel article 44 septies du code général des impôts, c'est-à-dire de l'exonération d'impôt pour les sociétés créées afin de reprendre une entreprise en difficulté.

On rappelle que l'I.F.A., dont le régime est défini à l'article 223 septies du code général des impôts, apparaît comme une taxe forfaitaire annuelle à laquelle sont assujetties toutes les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés et exigible même en l'absence de bénéfices. En pratique, cette taxe présente le caractère :

- soit d'une simple avance, dans la mesure où elle peut s'imputer sur la cotisation d'impôt sur les sociétés due par l'entreprise;

- soit d'une charge définitive, lorsque l'imputation n'est pas possible faute d'un montant d'impôt sur les sociétés suffisant.

Depuis 1984, le montant de cet impôt forfaitaire est modulé en fonction de la taille de l'entreprise, ce facteur étant apprécié par référence au chiffre d'affaires TTC réalisé au cours du dernier exercice clos. Aujourd'hui, le tarif est donc le suivant :

(En francs.)

Chiffre d'affaires (T.T.C.)	Tarifs
Inférieur à 1 000 000 F .....	4 000
Compris entre 1 000 000 F et 2 000 000 F .....	6 000
Compris entre 2 000 000 F et 5 000 000 F .....	8 500
Compris entre 5 000 000 F et 10 000 000 F .....	11 500
Égal ou supérieur à 10 000 000 F .....	17 000

Les conditions et la durée de l'exonération d'imposition forfaitaire annuelle accordées aux sociétés nouvelles et aux sociétés créées en vue de la reprise d'une entreprise en difficulté seront calquées sur les règles prévues pour ces mêmes personnes morales en matière d'impôt sur les sociétés.

#### IV. EXONERATION DE TAXES LOCALES

Toujours dans la logique des mesures précédentes, le paragraphe D de l'article propose de pérenniser les dispositions législatives permettant aux collectivités locales d'exonérer les entreprises nouvelles de certaines taxes locales.

En effet actuellement, les collectivités locales et, le cas échéant, les organismes consulaires peuvent décider d'exempter provisoirement de certaines taxes locales les entreprises nouvelles et les sociétés créées pour reprendre un établissement en difficulté. Cette faculté résulte de trois articles du code général des impôts :

- l'article 1384 A, qui vise la taxe foncière sur les propriétés bâties;
- l'article 1464 B, qui concerne la taxe professionnelle;
- l'article 1602 A, qui prévoit le cas de la taxe pour frais de chambres de commerce et d'industrie et de la taxe pour frais des chambres de métiers.

Lorsqu'elles sont décidées par les organismes ou collectivités concernés, ces exonérations s'appliquent à toutes les entreprises répondant aux conditions requises mais ne

bénéficient bien évidemment qu'aux établissements situés dans le ressort de ces mêmes collectivités ou organismes.

A l'origine, ce dispositif législatif a été institué à titre provisoire et ne pouvait s'appliquer qu'aux entreprises créées entre le 1er janvier 1983 et le 31 décembre 1988.

Le présent article propose donc de le pérenniser, dans les mêmes conditions, pour que ces exonérations temporaires de taxes locales puissent également être accordées aux entreprises bénéficiant par ailleurs des nouveaux régimes fiscaux définis aux articles 44 sexies (entreprises nouvelles) ou 44 septies du code général des impôts (sociétés créées pour reprendre un établissement en difficulté).

On notera enfin que l'Assemblée nationale a adopté un amendement rédactionnel visant à préciser de façon plus nette la portée effective de cette pérennisation.

## **V. PLAFONNEMENT DU DROIT D'APPORT EXIGIBLE SUR LES APPORTS EN NUMÉRAIRE RÉALISÉS LORS DE LA CONSTITUTION D'UNE SOCIÉTÉ**

Aujourd'hui, selon les dispositions du paragraphe I de l'article 810 du code général des impôts, les apports en numéraire réalisés lors de la constitution d'une société sont soumis au droit d'apport au taux de 1%. Or, cette taxe représente souvent une charge fiscale relativement élevée.

Le présent article, dans son paragraphe E, propose de plafonner cette imposition au montant du droit fixe d'enregistrement prévu à l'article 680 du code générale des impôts, c'est-à-dire actuellement 430 francs.

En pratique, les apports en numéraire réalisés lors de la constitution d'une société donneront désormais lieu, selon les cas :

- au paiement du droit proportionnel de 1% si cet impôt représente une somme inférieure à 430 francs;

- au versement d'une somme forfaitaire de 430 francs dans l'hypothèse contraire.

## **VI. MESURE TENDANT A EXCLURE DU BENEFICE DU RÉGIME FISCAL DES DONATIONS-PARTAGES LES HERITIERS PARTICIPANT A UNE OPERATION DE REPRISSE D'ENTREPRISE PAR SES SALARIES**

Le paragraphe F de l'article 9 résulte d'un amendement de l'Assemblée nationale. Il prévoit qu'une personne bénéficiant ou ayant bénéficié des avantages fiscaux liés à une opération de reprise d'entreprise par ses salariés (R.E.S.) ne pourra plus avoir droit au régime fiscal favorable prévu en cas de donation-partage.

Sous une formulation très générale, cette mesure vise le cas très particulier des enfants d'un chef d'entreprise qui, ayant racheté la société paternelle grâce à un R.E.S., reçoivent par la suite le produit de la vente dans le cadre d'une donation-partage consentie par leur auteur. Cette opération permet alors de bénéficier des avantages fiscaux liés au R.E.S. et de ceux accordés aux donations-partage. On notera cependant que ces deux dispositifs ne sont pas de même nature, ne portent pas obligatoirement sur le même patrimoine et ne répondent pas à la même logique. L'héritier-salarié qui participe au R.E.S. prend un risque économique et s'endette. L'héritier bénéficiaire d'une donation-partage ne fait que recevoir - par anticipation - sa part du patrimoine de ses ascendants.

Toutefois, il peut arriver que certaines opérations s'avèrent discutables au plan des principes. Par souci de moralisation, l'Assemblée nationale a donc souhaité adapter la législation. Néanmoins, la rédaction retenue présente un caractère très général et, dans la pratique, semble avoir des conséquences plus larges que celles souhaitées par les auteurs de l'amendement.

### **1. Rappel des régimes fiscaux applicables aux personnes participant à un R.E.S. et aux bénéficiaires de donation-partage**

Dans un premier temps, il paraît nécessaire de rappeler brièvement les régimes fiscaux applicables à ces deux types

d'opérations que sont les reprises d'entreprise par leurs salariés d'une part, et les donations-partages d'autre part.

On rappelle qu'un R.E.S. fait normalement intervenir deux entités juridiques distinctes : l'entreprise rachetée et une société holding créée par les salariés de l'entreprise rachetée.

Suivant les dispositions de l'article 83 bis du code général des impôts, un salarié qui participe à cette opération peut, sous certaines conditions, déduire de son revenu imposable les intérêts des emprunts qu'il a contractés pour :

- acquérir des titres de la holding,
- lever des options d'achat d'actions de la société rachetée.

Cette déduction connaît cependant une double limite : elle ne peut excéder le montant du salaire brut versé à l'emprunteur par la société rachetée, ni la somme annuelle de 150.000 francs.

Parallèlement, l'article 790 du même code, définit le régime fiscal applicable en cas de donation-partage. On rappelle que cette opération permet à un ascendant d'organiser à l'avance, et en accord avec ses héritiers, la dévolution et le partage de ses biens. Elle bénéficie d'un régime fiscal avantageux puisque le montant des droits de mutation normalement exigibles est réduit de 25 % si le donateur est âgé de moins de 65 ans et de 15 % si le donateur a un âge compris entre 65 et 75 ans.

Ces deux dispositifs ont donc à l'origine des objectifs bien distincts, même s'ils se recoupent sur certains points :

- dans le premier cas, il s'agit de favoriser la formule du rachat d'une société par ses salariés, étant précisé que les enfants du dirigeant peuvent participer à cette opération dès lors qu'ils sont employés par l'entreprise;
- dans la seconde situation, il s'agit de faciliter la transmission entre vifs, et à titre gratuit, d'un patrimoine privé, dans lequel peut figurer une entreprise.

## 2. L'objectif et les conséquences de la mesure proposée

Dans ce cadre très général, le présent article vise donc une situation particulière, comme l'indique d'ailleurs le compte rendu des débats de l'Assemblée nationale (J.O. du 21 octobre 1988 - p. 1113).

Il tend à éviter un cumul d'avantages fiscaux dans des opérations comportant deux étages :

- le chef d'entreprise vend, dans le cadre d'un R.E.S., son patrimoine professionnel à des salariés parmi lesquels figurent un ou plusieurs de ses héritiers;

- il procède ensuite à une donation-partage afin de transmettre à ses héritiers le produit de la vente de l'entreprise.

A cet effet, le paragraphe F du présent article dispose donc que les avantages fiscaux qui s'attachent à la donation-partage ne seront pas accordés au donataire bénéficiant du régime fiscal lié au R.E.S.

Bien qu'apparaissant comme une mesure de moralisation, le texte adopté par l'Assemblée nationale appelle cependant de nombreuses réserves d'ordre technique :

- sur le plan de la forme, cette disposition a une portée très large. Elle vise tous les bénéficiaires d'une donation-partage qui profitent ou ont profité des avantages fiscaux liés à un R.E.S. Or, à l'évidence, il n'y a pas obligatoirement un lien entre l'entreprise rachetée et le patrimoine de la personne procédant à une donation-partage. Dans la rédaction actuelle du texte, le simple fait de participer à un R.E.S., quelle que soit l'entreprise rachetée, interdit aux salariés de bénéficier par la suite du régime fiscal des donations-partages, ce qui peut paraître excessif.

- Parallèlement, et même si l'anomalie précédente pouvait être corrigée, il n'en demeure pas moins que le dispositif proposé pose un problème de fond. En effet, l'idée sous-jacente est d'éviter d'accorder un avantage fiscal lors de la donation des sommes provenant de la vente de l'entreprise. Mais en pratique, la rédaction retenue revient à pénaliser également la transmission, dans le cadre d'une donation-partage, des autres actifs composant le patrimoine privé du chef d'entreprise. On pourrait certes envisager de dissocier ces deux éléments afin de les soumettre à des régimes distincts. Cependant, là aussi, les problèmes de frontière s'avèrent délicats à résoudre, car tous les descendants accèdent à la donation-partage, mais ils ne participent pas obligatoirement tous à l'opération de R.E.S. En outre, on peut se demander quelle serait la solution à retenir si la donation-partage intervient deux ou trois ans après la vente de l'entreprise, et qu'entre-temps le produit de cette cession s'est fondu dans le patrimoine de l'ancien chef d'entreprise.

Ainsi, il apparaît que le dispositif retenu par l'Assemblée nationale est quelque peu excessif par rapport à l'objectif recherché. Or, il s'avère très délicat de le modifier ou de l'adapter, compte tenu des contraintes techniques précédemment évoquées. Dans ces conditions, votre Commission des finances ne peut que vous demander, dans l'immédiat, de supprimer ce paragraphe.

\*

\* \*

Lors de l'examen en commission, M. René Ballayer s'est interrogé sur l'opportunité d'abroger le dispositif actuel d'aide à la reprise d'entreprises en difficulté, alors que ce régime fiscal n'a pas exactement le même champ d'application que le régime proposé au présent article.

M. Roger Chinaud a regretté que les entreprises créées pour l'exercice d'une profession non commerciale ne puissent bénéficier de l'exonération d'impôt prévue en faveur des entreprises nouvelles.

M. Geoffroy de Montalembert s'est étonné que la création d'une entreprise agricole n'ouvre pas droit au bénéfice de ce nouveau régime fiscal.

A l'issue d'un large débat, votre Commission des finances a adopté un amendement tendant à supprimer une disposition introduite par l'Assemblée nationale et qui visait à exclure du régime des donations partage les personnes bénéficiant des avantages fiscaux liés à une opération de reprise d'entreprises par ses salariés.

Votre Commission des finances vous propose de voter cet article ainsi modifié.

## ARTICLE 10

### Amélioration du crédit d'impôt-formation

**Commentaires.-** L'article 10 propose de modifier le dispositif du crédit d'impôt formation institué par l'article 69 de la loi de finances pour 1988, en direction des salariés les moins qualifiés.

#### I. Le dispositif existant

##### *Le champ d'application :*

Il s'agit des entreprises imposées d'après leur bénéfice réel, quelle que soit leur activité.

Les dépenses prises en compte sont les dépenses de formation professionnelle engagées au profit des salariés de l'entreprise qui ont pour objet de faciliter leur accès à un emploi, d'acquérir une qualification plus élevée, de réduire les risques de leur inadaptation à l'évolution de l'entreprise.

Ces dépenses peuvent être les dépenses de personnel afférentes aux formateurs, les autres dépenses de fonctionnement des stages, et les dépenses résultant de contrats par lesquels l'entreprise confie la réalisation d'opérations de formation.

##### *L'avantage fiscal :*

Un crédit d'impôt est accordé, égal à 25 % de l'excédent des dépenses de formation engagées par rapport à la participation obligatoire de l'entreprise, de 1,20 % de la masse salariale, exposées au cours d'une année, par rapport aux dépenses de même nature exposées au cours de l'année précédente revalorisées en fonction de l'évolution des rémunérations versées par l'entreprise. Il s'applique sur l'impôt dû au titre de l'année où ont été engagées les dépenses. Le crédit d'impôt est plafonné pour chaque entreprise à 1 million de francs. Il est accordé si l'entreprise a opté expressément pour cette possibilité, pour les

dépenses exposées au cours des années 1988 à 1990, cette option étant irrévocable jusqu'au terme de cette période.

## II. La mesure proposée

L'article 10 propose d'augmenter l'avantage offert par le crédit d'impôt pour les formations engagées en faveur des salariés les moins qualifiés : en effet, ces salariés sont les moins représentés dans les formations actuelles : 6 % du total en 1987, alors qu'ils étaient 18 % en 1972.

A cet effet, les dépenses de formation ouvrant droit au crédit d'impôt seraient majorées de 40 % lorsqu'elles sont exposées au profit des salariés occupant les emplois les moins qualifiés.

La nature des dépenses reste la même. Il s'agit des frais de formation ayant pour objet exclusif "de permettre aux salariés d'acquérir, de maintenir ou de parfaire leur qualification professionnelle pour l'exercice de leur emploi ou l'accès à un autre emploi".

Les salariés visés sont ceux qui occupent les emplois les moins qualifiés : ces emplois seront définis par décret en Conseil d'Etat par référence aux grilles de classification des conventions collectives.

L'avantage fiscal consiste à prendre en compte les dépenses engagées à hauteur de 140 %, et d'en déduire un crédit d'impôt de 25 % : le crédit d'impôt serait donc de 35 % pour les dépenses de formation des salariés les moins qualifiés.

Par ailleurs, l'Assemblée nationale a obtenu du gouvernement que le plafond d'un million ne s'applique pas au crédit obtenu au titre de ces dépenses : alors que dans le projet initial, seul le supplément de crédit d'impôt dû à ces dépenses échappait au plafond de 1 M.F., c'est finalement l'intégralité de ce crédit qui n'y est plus astreint, dans la limite globale de 5 M.F. Ce chiffre paraît être calculé largement : il correspondrait à un effort annuel de + 0,4 %, pour une entreprise de 30.000 salariés.

Enfin, et par symétrie avec le dispositif de crédit d'impôt recherche, il est prévu que les agents du ministère chargé de la formation professionnelle pourront contrôler la réalité et le bien fondé des dépenses, sans préjudice des pouvoirs de contrôle de

**l'administration fiscale. Ces agents contrôlent déjà l'affectation des versements à la participation obligatoire de 1,2 %.**

**Le coût de cette mesure est estimé à 30 millions de francs en 1989.**

**Après un débat dans lequel sont intervenus M. Blin, rapporteur général, MM. Fosset, Masseret, Moinet, Monory, votre Commission a adopté une modification à cet article qui vise à étendre la majoration de crédit d'impôt-formation aux dépenses effectuées par des entreprises qui devront supporter, à partir du 1er janvier 1989, une charge financière importante liée au déplafonnement des cotisations d'allocations familiales actuellement envisagé.**

**Votre Commission des finances vous demande d'adopter l'article 10 ainsi modifié.**

## ARTICLE 11

### Mesures destinées à favoriser la mobilité économique et le développement des entreprises

**Commentaires.-** Le présent article, auquel l'Assemblée nationale a apporté une modification rédactionnelle, comporte trois dispositions distinctes, mais ayant un même objectif : lever - ou atténuer - des obstacles qui freinent la mobilité économique et le développement des entreprises.

#### I. REDUCTION DES DROITS D'ENREGISTREMENT EXIGIBLES LORS DE LA CESSION D'UN FONDS DE COMMERCE

Par son paragraphe I, le présent article propose d'alléger les droits d'enregistrement perçus par l'Etat, mais aussi par les collectivités locales, lors de la transmission à titre onéreux de fonds de commerce ou de clientèle (article 719 du Code général des impôts), d'offices publics ou ministériels (article 724 du C.G.I.) et de droit au bail d'immeubles (article 725 du C.G.I.).

##### 1. La situation actuelle

Aujourd'hui, les cessions portant sur ces différents éléments sont soumises à un régime fiscal identique qui prévoit d'ailleurs des dispositions particulières en faveur des ventes de faible importance.

##### a) Le cas général

En principe, les cessions de fonds de commerce et conventions assimilées font l'objet d'une imposition, assise sur la totalité du prix de vente et comportant trois éléments :

- un droit d'enregistrement, calculé au taux de 13,80 % et perçu par l'Etat,
- une taxe additionnelle de 1,60 % collectée au profit du département dans lequel les biens sont situés,
- une taxe additionnelle de 1,20 % perçu au profit de la commune si cette dernière a plus de 5.000 habitants, ou au bénéfice d'un fonds de péréquation dans le cas contraire.

Ainsi globalement, les mutations de fonds de commerce ou conventions assimilées donnent normalement lieu à une imposition représentant 16,60 % du prix de vente.

#### b) Les mesures spécifiques en faveur des opérations de faible importance

Le régime fiscal de droit commun s'avérant particulièrement lourd, le législateur a prévu, depuis déjà de nombreuses années, un dispositif spécifique permettant d'alléger les droits d'enregistrement perçus par l'Etat pour les ventes n'excédant pas un certain montant. Ce mécanisme particulier a d'ailleurs été récemment aménagé, par l'intermédiaire de l'article 47 de la loi n° 88-15 du 5 janvier 1988 relative au développement et à la transmission des entreprises.

Selon la législation aujourd'hui en vigueur, lorsque le montant de la vente n'excède pas 250.000 francs, le calcul du droit d'enregistrement s'effectue après un abattement de 100.000 francs. Si le prix de cession est compris entre 250.000 francs et 350.000 francs, l'abattement n'est que de 50.000 francs.

Il convient de souligner que ces abattements ne jouent que pour la détermination des droits perçus par l'Etat. Les taxes additionnelles collectées au bénéfice des collectivités locales restent, quant à elles, assises sur la totalité du prix de cession, quel que soit celui-ci.

## 2. Une fiscalité lourde

Dans l'ensemble, la charge fiscale qui grève les mutations de fonds de commerce et conventions assimilées s'avère particulièrement lourde, et même pénalisante lorsqu'on la

compare à celle pesant sur d'autres types d'opérations, mais aussi avec les régimes fiscaux retenus dans d'autres pays européens.

Ainsi, au plan intérieur, l'écart est particulièrement significatif avec le régime fiscal des cessions de parts sociales. Ces dernières opérations sont en effet soumises à un droit d'enregistrement au taux de 4,80 %. Encore faut-il préciser que cette imposition n'est perçue que si la mutation des titres est constatée dans un acte, ce qui est rarement le cas pour les actions de sociétés anonymes. Une telle discrimination entre cession de parts sociales et cession de fonds de commerce est d'autant moins justifiée que les droits sociaux peuvent porter sur le capital d'une société ayant elle-même un fonds de commerce inscrit à son actif professionnel.

Désavantagées au plan intérieur, les mutations de fonds de commerce le sont également si on compare le régime fiscal qui leur est applicable en France avec celui retenu dans différents pays européens. Ainsi :

- en Belgique, il n'y a pas d'imposition spécifique des fonds de commerce. Les ventes de biens meubles sont exonérées de taxe (sauf pour certaines ventes publiques) tandis que les cessions de droit au bail sont assujetties à un impôt au taux de 0,20 %;

- au Luxembourg, ces mutations donnent lieu à la perception d'un droit fixe de 16 F;

- en République fédérale d'Allemagne, elles sont exonérées de droit de mutation, mais supportent la T.V.A. au taux de 14 %;

- au Royaume-Uni, les mutations de fonds de commerce sont soumises à un droit de timbre, au taux de 1 %, sur la fraction du prix excédant 300.000 F.

Or, il est certain que la perspective européenne de 1992 nous imposera de niveler les différences ainsi mises en évidence.

### 3. Les mesures proposées

En vue de faire un premier pas dans cette direction, et donc de faciliter la transmission des fonds de commerce qui constituent souvent l'essentiel de l'actif des entreprises individuelles, le paragraphe I propose de réduire simultanément le taux des droits et taxes perçus par l'Etat et par les collectivités locales lors de ces ventes. Ainsi :

- le droit proportionnel de 13,80 % serait ramené à 11,80 %, soit une baisse de deux points, ou de 14,4 %.

- la taxe additionnelle départementale reviendrait à 1,40 %, au lieu de 1,60 % actuellement (réduction de 0,2 point, soit - 12,5 %).

- la taxe additionnelle communale s'établirait à 1 % contre 1,2 % aujourd'hui, soit un allègement de 0,2 point également (- 16,6 %).

Compte tenu de ces modifications, le poids de la fiscalité sur les cessions de fonds de commerce reviendrait à 14,20 %, diminuant ainsi de 2,4 points (ou 14,4 %) par rapport à la situation actuelle.

En outre, pour éviter que l'annonce de cet allègement de la fiscalité ne conduise à repousser, au-delà du 1er janvier 1989, les mutations qui auraient normalement pu être effectuées avant la fin de la présente année, il est proposé de rendre rétroactive l'application de cette mesure et d'en faire bénéficier les cessions de fonds de commerce constatées dans des actes ou conventions passés à compter du 1er octobre 1988.

Dans ces conditions, la perte de recettes engendrée par ce dispositif atteindrait 130 millions de francs pour l'Etat et 28 millions de francs pour les collectivités locales dès 1988. En année pleine, le coût de cette mesure représenterait 770 millions pour l'Etat et 168 millions pour les communes et départements.

On peut s'interroger sur l'opportunité d'associer les collectivités locales à cet effort en faveur de la transmission des entreprises, donc de leur faire supporter une fraction de son coût. Une telle question revient cependant à poser un problème beaucoup plus vaste : celui de la place que doivent occuper ces mêmes collectivités locales dans la recherche d'une harmonisation de notre fiscalité avec celle de nos partenaires européens.

## **II. REPORT DE L'IMPOSITION DES PLUS-VALUES CONSTATEES LORS DE LA TRANSFORMATION D'UNE SOCIETE DE PERSONNES EN SOCIETE PASSIBLE DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES**

Le paragraphe II du présent article tend à éviter un effet regrettable qui, dans le cadre de la législation actuelle, découle du changement de statut fiscal d'une société de personnes dont les bénéfices étaient jusqu'alors soumis à l'impôt sur le revenu.

### **1. Situation des parts de sociétés de personnes au regard du régime des plus-values**

D'un point de vue fiscal, le régime des sociétés de personnes - qui s'applique de plein droit aux sociétés en nom collectif, en commandite simple et en participation et sur option aux S.A.R.L. de famille - se caractérise par le fait que les bénéfices réalisés ne sont pas directement imposables au nom de la personne morale. Ils sont assujettis à l'impôt sur le revenu au nom des associés. Un tel régime s'oppose à celui des sociétés de capitaux, dans lequel les résultats sont soumis, au nom de la personne morale, à l'impôt sur les sociétés.

Dans son principe, le régime fiscal des sociétés de personnes est donc très proche de celui des entreprises individuelles, tel qu'il est défini à l'article 60 du Code général des impôts.

Pour accentuer cette symétrie, l'article 151 nonies du même code définit le régime des droits sociaux ou parts de sociétés de personnes exerçant une activité relevant des bénéfices industriels ou commerciaux, agricoles ou non commerciaux.

Ainsi lorsque le porteur de parts exerce son activité professionnelle dans une telle société, ses droits sociaux sont fiscalement considérés comme des éléments d'actif affectés à l'exercice de sa profession. En d'autres termes, les droits sociaux constituent un actif professionnel distinct de l'actif social de la société, bien que celle-ci soit fiscalement "transparente".

Une telle disposition tend à éviter que les plus-values dégagées lors de la cession de ce type de droits sociaux bénéficient du régime des plus-values privées. Du fait de ce texte, elles se trouvent soumises au régime des plus-values professionnelles, soit un mode d'imposition identique à celui retenu pour les biens figurant au bilan d'une entreprise individuelle.

## **2. Les conséquences en cas de transformation du statut fiscal de la société de personnes**

S'il est justifié dans son principe, ce dispositif conduit cependant à une situation contestable lorsqu'une société de personnes change de statut fiscal et se place sous le régime des sociétés de capitaux.

Une telle conversion intervient lorsque la société de personnes décide d'adopter une nouvelle forme juridique la rendant passible de plein droit de l'impôt sur les sociétés (cas d'une société en nom collectif se transformant en société anonyme par exemple); Mais ce changement a également lieu lorsque la société de personnes souhaite, sans changer de forme juridique, opter pour le régime fiscal des sociétés de capitaux, comme les articles 206-3 et 239 du C.G.I. lui en offrent la possibilité.

Dans cette situation, les parts ou droits détenus par le contribuable dans la société de personnes perdent leur caractère "d'actif professionnel" et redeviennent un placement privé. Les plus-values constatées lors de ce "transfert" - assimilées à un retrait d'activité - sont alors imposées au titre des plus-values professionnelles. Elles sont donc soumises à l'impôt sur le revenu, au nom des associés et suivant les règles propres à ce type de profits.

Ce régime fiscal, qui trouve toute sa justification lorsque les parts sociales sont effectivement cédées par leur propriétaire, devient plus contestable quand son application résulte simplement d'un changement dans le statut fiscal de la société. En effet :

- d'une part, le propriétaire des parts conserve ses titres, et donc ne réalise aucune plus-value effective. Celle-ci est potentielle et non pas réelle ;
- d'autre part, ce dispositif s'avère pénalisant lorsqu'on le compare à celui qui est applicable à une entreprise

individuelle se transformant en société de capitaux. En effet, dans ce cas de figure, l'imposition des plus-values professionnelles est alors reportée ou étalée, conformément aux dispositions de l'article 151 octies du code général des impôts.

### **3. Le dispositif proposé : un report d'imposition**

**Pour remédier à ces distorsions, le paragraphe II du présent article institue un mécanisme de report d'imposition des plus-values constatées lors du changement de statut fiscal d'une société de personnes.**

Ainsi, au terme du dispositif proposé, l'imposition de la plus-value sera reportée à la date de cession, de rachat ou d'annulation des parts ou actions détenues par le contribuable. La plus-value potentielle résultant du changement de statut fiscal de la société se trouvera provisoirement "gelée" jusqu'à ce que les titres soient cédés à un tiers, ou annulés à la suite de la liquidation de la société.

En outre, le texte prévoit que si les titres sont transmis à titre gratuit (cas d'une succession, d'un legs ou d'une donation), le report d'imposition de la plus-value professionnelle pourra être maintenu, à condition que le bénéficiaire de la mutation prenne l'engagement de déclarer cette plus-value lorsqu'il vendra lui-même ses parts ou actions. Un tel aménagement devrait ainsi faciliter la transmission familiale - sinon la donation à des tiers - d'une entreprise.

Enfin, on notera que cette nouvelle règle fiscale sera applicable aux plus-values constatées à compter du 1er janvier 1988, c'est-à-dire à celles qui normalement auraient dû être soumises à l'impôt en 1989.

Ce schéma, qui tend à faciliter le changement de statut fiscal d'une société de personnes, comporte cependant une conséquence logique qui mérite d'être soulignée. Lors de la vente de ses parts ou actions, il pourra y avoir coexistence de deux formes complémentaires d'imposition des plus-values, alors qu'elles intervenaient jusqu'à présent à des dates différentes.

En effet, la cession des titres par le contribuable entraînera :

- en tout état de cause, la taxation de la plus-value professionnelle précédemment gelée et dont le

montant est par définition égal à la différence entre la valeur du titre lors de la transformation de la société et la valeur initiale d'acquisition de ces mêmes titres par le cédant ;

- le cas échéant, si le contribuable se trouve placé dans la situation visée à l'article 160 du C.G.I., l'imposition de la plus-value privée dégagée lors de la vente et dont le montant est égal à la différence entre le prix de cession des titres et la valeur de ces mêmes biens au moment de la transformation de la société.

Actuellement, ces deux formes d'imposition interviennent à des dates différentes. Dans le cadre du dispositif proposé, elles pourront apparaître simultanément, étant précisé que le contribuable disposera alors du produit de la vente de ses titres.

### **III. PERENNISATION DE L'EXONERATION DE DROITS D'APPORT PREVUE LORS DE LA CAPITALISATION DE RESERVES, BENEFICES OU PROVISIONS, CONSECUTIVE A UNE AUGMENTATION DE CAPITAL EN NUMERAIRE**

Le paragraphe III propose de rendre définitif un dispositif jusqu'alors provisoire et qui tend à exonérer de droits d'apports certaines catégories d'augmentation de capital.

On rappelle, qu'au regard du régime de droit commun suivant les dispositions de l'article 812 0-A du C.G.I., les augmentations de capital en numéraire sont normalement exonérées de droit d'apport. En revanche, l'article 812 du même code prévoit que les augmentations de capital réalisées par incorporation de réserves donnent lieu au versement d'un droit d'apport de 3 % si la société est passible de l'impôt sur les sociétés et de 1 % dans le cas contraire.

Dans ce schéma général, l'article 812 0-A du code général des impôts prévoit, à titre temporaire, un régime dérogatoire en faveur de certaines augmentations de capital réalisées simultanément par apport en numéraire et incorporation de bénéfice. Les opérations de ce type effectuées avant le 31 décembre 1988 par des sociétés passibles de l'I.S., peuvent bénéficier d'une exonération totale de droit d'apport sous réserve que la capitalisation des bénéfices soit précédée,

accompagnée ou suivie dans un délai d'un an d'une augmentation de capital en numéraire pour un montant au moins égal à celui des sommes incorporées.

Un tel dispositif a une finalité évidente. Il tend à faciliter le renforcement des fonds propres des sociétés en les incitant à faire appel simultanément aux capacités de l'entreprise et de son actionnariat.

Le présent article propose donc de pérenniser ce dispositif jusqu'alors provisoire. Dans le même temps, il opère un certain "toiletage" dans le code général des impôts afin de regrouper dans le cadre de l'article 812 ce régime d'exonération qui figurait jusqu'à présent au 2° de l'article 812 O-A.

En revanche, on notera que le taux applicable aux augmentations de capital résultant de la seule incorporation de réserves, bénéfiques ou provisions, reste fixé à 3 % pour les sociétés soumises à l'I.S. A l'heure où le gouvernement souhaite encourager le renforcement des fonds propres des entreprises, on peut se demander s'il ne serait pas également opportun de réduire cette imposition.

\*

\* \*

Lors de l'examen en commission, M. René Ballayer s'est interrogé sur l'opportunité d'associer les collectivités locales à l'effort de réduction des droits d'enregistrement exigibles lors de la mutation de fonds de commerce, alors que les taux des droits départementaux et communaux s'avèrent très nettement inférieurs au droit perçu par l'Etat.

MM. André Fosset, Roger Chinaud et Roland du Luart ont regretté que les droits d'apport exigibles en cas d'augmentation de capital par incorporation de réserves ou bénéfiques ne soient pas réduits.

A l'issue d'un large débat auquel ont participé M. Christian Poncelet, président, M. Maurice Blin, rapporteur général et MM. André Fosset, René Ballayer, Roger Chinaud, Roland du Luart et Geoffroy de Montalembert, votre Commission des finances a adopté cet article sans modification.

**ARTICLE 11 bis (nouveau)**

**Renouvellement de l'agrément des centres  
de gestion agréés**

**Commentaires.-** L'Assemblée nationale a adopté un amendement sur proposition de sa Commission des finances autorisant le renouvellement de l'agrément des centres de gestion, tous les six ans, à l'exception du premier renouvellement.

Aujourd'hui, en vertu de l'article 371-J de l'annexe II du code général des impôts, l'agrément est délivré pour une période de trois ans. Il peut être renouvelé sur demande, plusieurs fois, mais pour une période de trois ans chaque fois.

Les centres de gestion agréés sont des associations ayant pour objet d'apporter à leurs adhérents une assistance en matière de gestion et en matière fiscale. Lorsqu'ils satisfont aux conditions requises et respectent leurs obligations, les adhérents bénéficient d'allègements fiscaux.

**1. La définition des centres de gestion agréés**

Les centres de gestion agréés sont des associations légalement constituées dont les membres sont, soit :

- des experts-comptables, des comptables agréés ou des sociétés membres de l'Ordre,
- des chambres de commerce et d'industrie,
- des organismes professionnels légalement constitués d'industriels, de commerçants, d'artisans ou d'agriculteurs.

Les adhérents des centres de gestion agréés sont des personnes physiques ou morales ayant la qualité d'industriel, de commerçant, d'artisan ou d'agriculteur relevant de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés. Ils doivent exercer à titre

habituel et constant une activité professionnelle, relever d'un ordre ou d'une organisation professionnelle ayant pris l'engagement d'améliorer la connaissance des revenus de leurs membres, avoir souscrit, à titre individuel, à cet engagement.

Les associations agréées constituent la transposition des centres de gestion agréés au secteur libéral.

## **2. Le rôle des centres de gestion agréés**

Les centres de gestion agréés ont pour objet d'apporter à leurs adhérents une assistance :

- en matière de gestion (article 1649 quater C du code général des impôts), notamment dans le domaine de l'assistance technique et de la formation,
- en matière comptable (article 1649 quater D du code susvisé),
- en matière fiscale (article 1649 quater E du même code).

Ils peuvent également, sous certaines conditions, tenir et présenter les documents comptables de leurs adhérents.

## **3. Les obligations des adhérents**

En contrepartie, les adhérents sont tenus de produire tous les éléments nécessaires à l'établissement d'une comptabilité sincère.

En particulier, ils doivent faire viser leurs déclarations de résultats par un membre de l'Ordre des experts-comptables et des comptables agréés qui tient, centralise ou surveille leur comptabilité.

Les adhérents doivent tenir leurs documents comptables (livre-journal et registre des immobilisations et des amortissements dans le régime de la déclaration contrôlée ; document journalier des recettes dans celui de l'évaluation administrative), conformément aux plans comptables professionnels agréés par le ministre des finances. En revanche, les centres ne peuvent pas imposer à leurs adhérents de confier la tenue ou la surveillance de leur comptabilité à un membre de l'Ordre des experts-comptables et comptables agréés.

Les adhérents des centres ont l'obligation d'accepter les règlements par chèques. D'une manière générale, les manquements graves ou répétés aux obligations entraînent l'exclusion du centre ou de l'association.

C'est en raison des dépenses auxquelles sont exposés les adhérents pour la tenue de leur comptabilité et l'adhésion à un centre de gestion qu'a été instituée, depuis l'imposition des revenus de 1983, une réduction de leur cotisation d'impôt sur le revenu.

#### **4. Les avantages fiscaux apportés**

Les centres de gestion agréés peuvent apporter à leurs adhérents certains avantages fiscaux :

- un abattement sur le bénéfice comptable, s'ils sont soumis à l'impôt sur le revenu et placés sous un régime de bénéfice réel, normal ou simplifié, de plein droit ou sur option, ou sous le régime transitoire agricole ;
- la déduction du salaire du conjoint, si celui-ci a participé effectivement à l'exploitation, dans la limite d'un plafond ;
- une réduction d'impôt pour frais de comptabilité et d'adhésion au centre de gestion agréé dans la double limite du montant de l'impôt sur le revenu dû pour une année donnée et d'une somme de 4.000 francs par an. Pour les exploitants agricoles soumis de plein droit, ou sur option, à un régime de bénéfice réel, la réduction peut atteindre 5.000 francs pour la première année.

#### **5. La création des centres de gestion agréés et le renouvellement de l'agrément**

Les centres doivent être constitués sous la forme d'associations régies par la loi du 1er juillet 1901. Ils doivent être agréés par l'administration.

L'agrément des centres de gestion est subordonné à des conditions très strictes touchant leurs membres fondateurs et leurs dirigeants ou administrateurs, leur forme juridique, leurs dispositions statutaires, le nombre des adhérents qui doit s'élever

au minimum à 100 personnes (75 pour les centres de gestion agricoles), la conclusion d'une convention avec l'administration.

La demande d'agrément doit être déposée auprès de la direction des services fiscaux territorialement compétente. La décision est prise par le directeur régional des impôts après avis d'une commission d'agrément.

L'agrément peut être retiré à tout moment, notamment en cas de non-respect de la convention ou d'inexécution des engagements pris par le centre.

Il est délivré pour une période de trois ans et peut être renouvelé, sur la demande du centre de gestion, pour une nouvelle période de trois ans.

C'est la durée de cette période de trois ans que le projet d'article propose de modifier dans le cas d'un renouvellement de l'agrément.

Il a semblé, aux auteurs de l'amendement, qu'après une phase d'expérimentation et de rodage des centres de gestion, le renouvellement de leur autorisation d'exercer pouvait être plus espacé. Après le premier renouvellement, les centres pourraient solliciter la reconduction de leur agrément seulement tous les six ans au lieu de trois ans.

Cette mesure n'est pas satisfaisante au plan du droit car elle ne relève pas du domaine législatif. Il s'agit de l'application pratique d'une disposition fiscale qui ne touche ni à l'assiette, ni aux modalités de recouvrement de l'impôt, et qui par conséquent concerne le domaine réglementaire.

D'ailleurs, l'article 1er de la loi de finances rectificative, n° 74-1114 du 27 décembre 1974, précise que les centres de gestion peuvent être agréés dans des conditions fixées par décret en Conseil d'Etat. C'est ainsi que l'article 14 du décret n° 75-911 du 6 octobre 1975 relatif aux centres de gestion agréés a fixé à trois ans la période pour laquelle l'agrément est délivré.

Lors de la discussion à l'Assemblée nationale, le gouvernement avait demandé le retrait de cet amendement pour les raisons indiquées ci-dessus.

Sur le fond, il convient de rappeler que la philosophie qui a présidé à l'institution de ces organismes consiste à subordonner l'harmonisation progressive du régime fiscal des non-salariés avec celui des salariés à la constatation de progrès significatifs

**dans la connaissance des revenus des travailleurs indépendants et professions libérales.**

**Il est donc nécessaire que l'administration puisse s'assurer que les centres et associations fonctionnent conformément à la lettre et à l'esprit des textes institutifs, pour être en mesure, le cas échéant, de retirer un agrément qui conditionne l'octroi d'avantages financiers importants.**

**Aujourd'hui, cette surveillance n'est exercée qu'à l'occasion de la mission d'assistance technique confiée, dans chaque centre, à un ou plusieurs agents de l'administration et au moment du renouvellement de l'agrément.**

**Il ne paraît pas souhaitable pour les raisons invoquées ci-dessus d'affaiblir les moyens de contrôle de l'administration fiscale sur ces organismes.**

**Votre Commission vous propose de supprimer cet article.**

## ARTICLE 11 TER (nouveau)

### **Extension du rôle des centres de gestion agréés dans la tenue des documents comptables de leurs adhérents**

**Commentaires.-** Ce projet d'article résulte d'un amendement voté par l'Assemblée nationale sur proposition de la commission des finances, malgré l'avis défavorable du gouvernement.

Il tend à étendre le rôle joué par les centres de gestion agréés auprès de petites et moyennes entreprises dans la tenue des documents comptables.

Après un bref historique, un rappel de la vocation des centres de gestion agréés et de leur rôle en matière de tenue des documents comptables permet de mieux apprécier la portée des modifications envisagées.

#### **1. Historique**

Depuis une trentaine d'années, les organisations professionnelles d'artisans, industriels et commerçants, ont cherché à offrir à leurs adhérents des structures collectives d'aide à la gestion. La loi de finances rectificative du 27 décembre 1974 a permis de satisfaire cette demande en autorisant la création de centres de gestion agréés à l'initiative soit des experts comptables et comptables agréés ou des sociétés membres de l'ordre, soit des organismes consulaires, soit d'organisations professionnelles.

Mais un certain nombre de ces organismes est progressivement passé de la mission d'assistance et de formation à la tenue pure et simple des comptabilités de leurs adhérents, en violation du monopole institué par l'ordonnance du 19 septembre 1945 au profit des experts comptables et comptables agréés.

Après diverses péripéties, et notamment des poursuites judiciaires intentées par l'ordre pour l'exercice illégal de la

profession, les organismes consulaires ont conclu avec l'ordre des experts comptables et des comptables agréés un protocole d'accord en date du 11 février 1982, définissant les rôles respectifs des membres de l'ordre et des centres de gestion.

Le dispositif proposé devait permettre aux centres de gestion ainsi qu'aux professionnels libéraux d'offrir aux commerçants, industriels et artisans un service comptable de qualité au moindre coût.

L'article 72-III de la loi de finances pour 1983 a fixé les règles d'une coexistence pacifique entre les experts comptables et les centres de gestion, structures collectives d'aide à la gestion des petites et moyennes entreprises.

Le présent projet d'article modifie profondément l'équilibre réalisé en 1982. Il va faire renaître des problèmes aigus en repoussant la frontière de responsabilité des centres de gestion agréés.

## **2. La vocation des centres de gestion agréés**

La vocation des centres de gestion agréés consiste à apporter une assistance en matière de gestion, notamment dans le domaine de l'assistance technique et de la formation, et en matière fiscale aux industriels, commerçants, artisans et agriculteurs. Leur rôle consiste également à détecter et à prévenir les erreurs et anomalies d'ordre fiscal en procédant à un examen en la forme des déclarations puis à l'examen de leur cohérence et de leur vraisemblance.

Dans ce cadre, ils sont chargés d'établir un dossier de gestion caractérisant la situation économique et financière de l'entreprise, chaque année, à chacun de leurs adhérents imposés, d'après leur bénéfice réel, dans les six mois de la clôture de l'exercice. □

Les centres établissent également les déclarations fiscales de leurs adhérents placés sous un régime de bénéfice réel lorsque ceux-ci le demandent. Dans cette mission, ils permettent à l'administration d'avoir une meilleure connaissance des revenus des non salariés, en contrepartie d'un abattement sur le revenu imposable.

La raison d'être de ces organismes n'est pas de tenir la comptabilité de leurs adhérents. Toutefois, ils peuvent le faire, sous certaines conditions fixées par décret et par

dérogation à l'article 20 de l'ordonnance du 19 décembre 1945 susvisée.

### **3. Le rôle des centres de gestion agréés en matière comptable**

Toutes les entreprises ne peuvent pas faire tenir leur comptabilité par un centre de gestion agréé. Pour pouvoir bénéficier de cette possibilité, elles doivent remplir les conditions suivantes :

- avoir la **qualité d'adhérent** du centre de gestion,
- être soumises à **l'impôt sur le revenu**. Les sociétés relevant de l'impôt sur les sociétés sont exclues même si elles relèvent du régime simplifié,
- être imposées dans la **catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux**. Les exploitants agricoles doivent s'adresser à un centre agricole habilité à cet effet,
- relever d'un **régime simplifié d'imposition** ou être soumises au forfait (1). Les entreprises soumises à un régime d'imposition réel normal de droit ou sur option ne peuvent pas faire tenir leur comptabilité par un centre de gestion agréé.

**En résumé, seuls les adhérents imposés dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux et placés sous un régime simplifié d'imposition peuvent faire tenir leur comptabilité par un centre de gestion agréé.**

De plus, les adhérents sont libres de choisir les modalités de la tenue de la comptabilité de leur entreprise :

- soit ils confient à un expert comptable, un comptable agréé ou une société membre de l'ordre le soin de tenir, centraliser et surveiller leur comptabilité, viser les documents fiscaux après s'être assurés de leur régularité formelle et de leur concordance avec la comptabilité,
- soit ils tiennent eux-mêmes leurs documents comptables de base, mais ils doivent faire appel à un membre de l'ordre des experts comptables et des comptables agréés pour surveiller leur comptabilité et viser leur déclaration de résultats,

---

(1) Réponse ministérielle n° 63-420 J.O. A.N. du 18.3.85.

- soit ils demandent aux centres agréés d'assurer seulement la centralisation de leurs écritures, alors comme dans le cas précédent, un expert comptable ou comptable devra intervenir,

- soit ils confient à un centre, spécialement habilité, la tenue et la présentation des documents comptables. Dans ce cas, deux systèmes d'habilitation sont prévus :

**a) Les centres bénéficiant de l'habilitation prévue à l'article 1.649 quater D-III du code général des Impôts.**

Ces centres sont spécialement habilités à tenir ou centraliser les documents comptables des exploitants agricoles imposés selon un régime de bénéfice réel ou des industriels, commerçants et artisans soumis sur option au régime simplifié d'imposition, leur chiffre d'affaires ne devant pas dépasser les limites du forfait.

Ils doivent alors soumettre leur méthodologie comptable au contrôle d'un membre de l'ordre des experts comptables et comptables. Ces derniers doivent vérifier par sondage les documents comptables.<sup>12</sup>

Ces centres ont également la possibilité de tenir la comptabilité de leurs adhérents forfaitaires (1), dès lors qu'ils respectent, pour ceux-ci, la même méthodologie que pour les adhérents relevant du régime simplifié d'imposition par option.

**b) Les centres bénéficiant de l'habilitation visée à l'article 1649 quater D-IV du code général des Impôts.**

Ces centres agréés sont habilités à tenir ou centraliser les documents comptables de leurs adhérents imposés dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux et placés sous le régime simplifié d'imposition de plein droit ou sur option.

Dans ce cas, le centre a la possibilité de tenir ou centraliser les documents comptables tant que l'entreprise relève du régime simplifié d'imposition. Si elle franchit le seuil, cette possibilité est maintenue la première année de franchissement et tolérée l'année suivant celle du dépassement.

---

(1) cf. renvoi page 103.

Dans cette situation, le centre doit faire appel à un membre de l'ordre des experts comptables et comptables agréés pour la surveillance des comptabilités tenues et viser les déclarations de résultats.

Si le centre agréé bénéficie également de l'habilitation prévue par l'article 1649 quater D-III susvisé, les adhérents soumis sur option au régime simplifié d'imposition conservent la possibilité de se placer sous ce régime d'habilitation. Ils restent alors dispensés de la formalité du visa.

Le tableau ci-après récapitule les différentes possibilités offertes à leurs adhérents par les centres agréés, en matière de tenue de la comptabilité.

Adhérents imposés à l'I.R. exclusivement	Centres habilités (art. 1649 quater D III du C.G.I.)	Centres habilités en vertu de l'art. 1649 quater D IV du C.G.I.	Centres à double habilitation
R.S.I. (1) De plein droit .....	Tenue, centralisation ou surveillance de la comptabilité et visa de la déclaration fiscale par un membre de l'Ordre.	Tenue ou centralisation de la comptabilité par le centre. Surveillance de la comptabilité et visa de la déclaration fiscale par un membre de l'Ordre pour chaque dossier.	
Sur option .....	Tenue et présentation de la comptabilité par le centre. Contrôle de la méthodologie comptable mise en œuvre par le centre par un membre de l'Ordre (par sondages sur différentes comptabilités d'adhérents). Pas d'obligation pour l'adhérent de recourir à un membre de l'Ordre pour la tenue et la présentation de la comptabilité. Dispense de visa.	Tenue ou centralisation de la comptabilité par le centre. Surveillance de la comptabilité et visa de la déclaration fiscale par un membre de l'Ordre pour chaque dossier.	Possibilité pour l'adhérent de se placer indifféremment sous le régime de l'art. 1649 quater D III ou IV du C.G.I.
Forfait (2) .....	Tenue de la comptabilité; même méthodologie que pour les adhérents des centres relevant par option du R.S.I. art. 1649 quater D III.		
Réal normal (3) (de plein droit ou sur option) .....	Tenue, centralisation ou surveillance de la comptabilité et visa de la déclaration fiscale par un membre de l'Ordre.		

(1) Le régime simplifié d'imposition s'applique de plein droit aux entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre :

- 500 000 F et 3 000 000 F pour les entreprises de vente ;
- 150 000 F et 900 000 F pour les prestations de service.

(2) Le forfait est appliqué aux entreprises dont le chiffre d'affaires n'excède pas 500 000 F pour les entreprises de vente et 150 000 F pour les prestataires de service.

(3) Le régime réel normal s'applique aux entreprises dont le chiffre d'affaires dépasse les limites du régime simplifié.

Source : dictionnaire fiscal permanent. Editions législatives et administratives

**c) Les adhérents des centres agréés de droit commun créés à l'initiative des experts comptables, des compagnies consulaires ou des organismes professionnels qui n'ont pas reçu**

d'habilitation doivent faire tenir, centraliser et surveiller leur comptabilité par un membre de l'ordre des experts comptables.

**NOMBRE DE CENTRES HABILITÉS A TENIR LA COMPTABILITÉ**

	Situation au 31 décembre 1986	Situation au 31 décembre 1987
Article 1649 D III.....	4	3
Article 1649 D IV.....	15	16
Double habitation.....	35	43
Total.....	54	62

**4. La modification envisagée**

Le présent projet d'article étend la compétence des centres de gestion agréés en matière de tenue de la comptabilité suivante :

- aux entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés. Aujourd'hui, les entreprises doivent être soumises à l'impôt sur le revenu,

- aux entreprises individuelles ou sociétaires relevant d'un régime d'imposition réel. Actuellement, seules les entreprises relevant d'un forfait ou de régime simplifié d'imposition remplissent les conditions requises,

- aux entreprises adhérentes, avant la promulgation de la loi, qui franchiront la limite du réel simplifié, quelle que soit l'évolution de leur forme juridique et de leur régime fiscal.

Ce projet d'article autoriserait les centres agréés à tenir la comptabilité de moyennes et de grandes entreprises sans recourir aux experts comptables et comptables agréés au-delà des limites en vigueur aujourd'hui.

Lors des débats à l'Assemblée nationale, le ministre chargé du budget a indiqué que "la vocation des centres de gestion agréés n'est pas de tenir la comptabilité des moyennes ou des grandes entreprises" et "que la qualification de leur personnel comptable n'est pas suffisante".

Il a précisé que les personnels non diplômés "peuvent être habilités à tenir la comptabilité avec seulement huit années d'expérience personnelle".

Il estime que "cela convient pour les petites et moyennes entreprises, qui n'ont en général pas de problèmes complexes à résoudre, mais les entreprises plus importantes couraient le risque de mal remplir leurs obligations comptables et fiscales".

Il a également souligné que les coûts de certains centres sont similaires à ceux des experts comptables et comptables agréés. La mesure ne contribuerait donc pas à réduire les charges des entreprises.

Plus généralement, il considère qu'il faut laisser le soin à la mission de M. PRADA de terminer les travaux entrepris sur ce thème avant d'apporter des modifications.

Enfin, il a fait observer que les conventions conclues entre les experts comptables et comptables agréés d'une part, les centres de gestion d'autre part, permettent aujourd'hui de régler, sans difficulté, le cas des entreprises qui franchissent le seuil du régime réel normal ou de l'impôt sur les sociétés.

"Ces conventions représentent aujourd'hui un instrument efficace pour régler les conflits nés d'un exercice douteux de la comptabilité" estime le ministre chargé du budget.

Il semblerait, dans ces conditions, préférable d'aboutir à un consensus au terme d'une concertation avec les groupes professionnels concernés, avant de modifier la législation en vigueur et de créer certains conflits.

Votre Commission vous propose de supprimer cet article.

## ARTICLE 12

### **Indexation du barème de la taxe sur les salaires**

**Commentaires.-** Le présent article comporte une double disposition :

- Il propose d'indexer le barème de la taxe sur les salaires sur l'évolution de la 7ème tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

- Il relève de 6.000 F à 8.000 F l'abattement spécial applicable aux associations régies par la loi du 1er juillet 1901 et aux syndicats professionnels.

### **I. RAPPEL DU CADRE JURIDIQUE D'INTERVENTION DE LA MESURE**

La taxe sur les salaires, définie à l'article 231 du C.G.I. doit être acquittée par les personnes ou organismes qui versent des traitements, salaires, indemnités et émoluments et dont le chiffre d'affaires est soit non assujetti à la T.V.A., soit assujetti dans une proportion inférieure à 90 %.

La taxe est due, notamment, par :

- l'Etat et les établissements publics autres que les groupements de communes,
- les membres de certaines professions libérales,
- les propriétaires fonciers,
- les organismes coopératifs, mutualistes et professionnels agricoles,

- les sociétés ayant un objet civil (exemple : sociétés d'investissement, sociétés immobilières à l'exception des sociétés de construction ou de vente),
- les établissements bancaires de crédit, d'assurance, les caisses d'épargne,
- les organismes administratifs et sociaux (caisses de retraite, d'allocations familiales, de sécurité sociale, les hôpitaux publics, les associations régies par la loi de 1901, les organismes sans but lucratif).

Il convient de préciser que les collectivités locales et leurs groupements (régions, départements, communes, communautés urbaines, etc...) sont exonérées de la taxe sur les salaires.

L'assiette de la taxe est constituée par le montant total brut des rémunérations et des avantages en nature effectivement alloués durant l'année civile à l'ensemble du personnel. La liquidation de la taxe est effectuée selon un barème progressif : le taux de base est fixé à 4,25 %. Ce taux de base s'applique à l'ensemble des rémunérations brutes de l'entreprise. Les rémunérations individuelles font, par ailleurs, l'objet de majorations de taxe suivant le niveau des salaires individuels versés. La majoration est de :

- 4,25 % pour la fraction des salaires individuels comprise entre 32.800 F et 65.600 F (soit un taux majoré de 8,50 %),
- 9,35 % pour la fraction des salaires individuels qui excède 65.600 F (soit un taux majoré de 13,60 %).

Les employeurs doivent s'acquitter spontanément de la taxe auprès du comptable du Trésor selon une périodicité mensuelle ou trimestrielle. La régularisation est effectuée au vu de la déclaration annuelle des salaires (D.A.S.).

## II. INDEXATION DU BAREME DE LA TAXE SUR LES SALAIRES (PARAGRAPHE I)

Le barème progressif applicable à la taxe sur les salaires n'a fait l'objet d'aucune revalorisation depuis la loi de finances pour 1979. Les tranches du barème n'avaient pas, antérieurement, été modifiées depuis 1957. Dès lors, l'évolution

de la masse salariale, du simple fait de l'inflation, a conduit à aggraver singulièrement le poids de la taxe sur les salaires.

**Le paragraphe I du présent article propose, en conséquence, d'indexer le barème de la taxe sur les salaires sur la septième tranche du barème de l'impôt sur le revenu. Cette tranche, qui évolue de 2,6 % dans le projet de loi de finances pour 1989 (comme le barème auquel elle se rattache), serait ainsi comprise entre 33.660 francs et 67.310 francs.**

**Il en résulte, que pour l'année 1989, les taux majorés de la taxe sur les salaires seraient les suivants :**

- **8,50 % pour la fraction des rémunérations individuelles annuelles comprises entre 33.660 F et 67.130 F,**
- **13,60 % pour la fraction des rémunérations excédant 67.130 F.**

**Le produit de la taxe sur les salaires est estimé à 28,5 milliards de francs pour 1988. Compte tenu de la structure actuelle des rémunérations soumises à cette taxe, le coût de la mesure d'indexation est évalué à environ 330 millions de francs pour 1989.**

## **II. LE RELEVEMENT DE L'ABATTEMENT SPECIAL APPLICABLE AUX ASSOCIATIONS ET SYNDICATS PROFESSIONNELS (PARAGRAPHE II)**

**En vertu de l'article 1679 A du C.G.I., les associations régies par la loi du 1er juillet 1901 et les syndicats professionnels et leurs unions bénéficient d'un abattement spécial de 6.000 F applicable au montant de la taxe sur les salaires due à raison des rémunérations brutes versées à leurs salariés.**

**Cet abattement fixé à 3.000 F antérieurement au 1er janvier 1986 a été successivement porté à 4.500 F postérieurement à cette dernière date, puis à 6.000 F depuis le 1er janvier 1987.**

**Le paragraphe II propose de porter de 6.000 F à 8.000 F le montant de l'abattement applicable à compter du 1er janvier**

1989, soit une augmentation de 33 1/3 % du montant de l'abattement.

Le coût de cette mesure est évalué à 124 millions de francs pour 1989, ce qui porterait de 360 millions de francs en 1988 à 484 millions de francs pour 1989 le montant total de la dépense fiscale résultant de cet abattement spécial.

Votre Commission des finances a adopté cet article sans modification.

## ARTICLE 13

### **Allègement des taxes et participations assises sur les salaires**

**Commentaires.-** L'article 13 propose une série de mesures d'harmonisation en matière d'exonération :

- de taxe sur les salaires,
- de taxe d'apprentissage,
- de participation des employeurs au développement de la formation professionnelle continue,
- de participation à l'effort de construction.

Quatre catégories de rémunérations sont en fait visées par l'article 13 :

- les rémunérations versées aux apprentis d'entreprises de moins de 10 salariés,
- la contribution de l'employeur à l'acquisition de chèques-vacances par ses salariés,
- les salaires versés par les organismes d'utilité générale pour leurs manifestations,
- la contribution de l'employeur à l'acquisition par ses salariés de titres restaurant.

#### **1. Les rémunérations des apprentis**

##### **La taxe sur les salaires**

L'essentiel de ces rémunérations est déjà exonéré, puisque les entreprises assujetties à la T.V.A. n'acquittent pas cette taxe. Pour les autres, une fraction de 11 % du SMIC du salaire des apprentis est exonérée.

L'exonération serait désormais généralisée.

1

**- La taxe d'apprentissage**

Seule est incluse actuellement dans l'assiette de la taxe d'apprentissage la fraction des salaires dépassant 11 % du SMIC, pour les salaires des apprentis des entreprises de plus de 10 salariés : cette fraction sera désormais exonérée.

**- La participation à la formation professionnelle continue**

Actuellement, seules les rémunérations des apprentis employés par des entreprises de plus de 10 salariés échappent à l'exonération : ce seuil disparaît, et l'ensemble des rémunérations des apprentis sera désormais exonéré.

**- La participation à l'effort de construction**

Les rémunérations des apprentis des entreprises de plus de 10 salariés sont assujetties à cette participation : elles seront désormais exonérées.

Ces exonérations fiscales rejoignent l'exonération de charges sociales existante pour les rémunérations des apprentis. Leur coût serait de 17 millions de francs.

**2. La participation de l'employeur aux chèques-vacances**

L'ordonnance n° 82-283 du 26 mars 1982 a créé le chèque-vacances : elle a prévu que la contribution de l'employeur à l'acquisition des chèques-vacances était exonérée de taxes sur les salaires, mais pas de la taxe d'apprentissage, ni de la participation au financement de la formation professionnelle ou à l'effort de construction.

Deux modifications sont apportées à ce régime :

- d'une part, l'exonération de taxe sur les salaires est limitée au montant du SMIC, apprécié sur une base mensuelle,
- d'autre part, la contribution aux chèques-vacances est exonérée de taxe d'apprentissage, de participation au développement de la formation professionnelle et à l'effort de construction.

Le coût de ces deux mesures - de sens contraire - serait de 13 millions de francs.

### **3. Les manifestations des organismes d'utilité générale**

Il s'agit :

des organismes permanents à caractère social des collectivités locales et des entreprises;

des organismes sans but lucratif, à gestion désintéressée, rendant des services de caractère social, éducatif, culturel ou sportif.

des oeuvres sans but lucratif présentant un caractère social ou philanthropique.

- Les salaires versés par les organismes d'utilité générale pour leurs manifestations de bienfaisance ou de soutien, sont exonérés de taxes sur les salaires.

- Il est proposé d'exonérer ces salaires de taxe d'apprentissage, de participation au développement de la formation professionnelle et à l'effort de construction.

### **4. La contribution à l'acquisition de titres restaurant**

L'ordonnance n° 67-830 du 27 septembre 1967 a institué le titre restaurant. La contribution des employeurs est exonérée de

taxe sur les salaires, et la rémunération obtenue par le salarié sous forme de titre restaurant est exonérée de l'impôt sur le revenu, dans la limite d'un plafond de 15 F fixé par la loi de finances initiale de 1986 : ce plafond d'exonération serait porté à 18 F.

Le coût de la mesure serait de 33 millions de francs (taxes sur les salaires en 1988) + 66 millions de francs (I.R.P.P. en 1990).

Votre Commission des finances vous demande d'adopter cet article.

**ARTICLE 13 bis (nouveau)**

**Indexation du plafond de la cotisation d'impôt  
conditionnant l'accès aux chèques-vacances**

**Commentaires.-** L'objet de cet article 13 bis introduit par l'Assemblée nationale est de rétablir le mécanisme d'indexation du plafond de cotisation d'impôt sur le revenu conditionnant l'accès aux chèques-vacances.

L'ordonnance n° 82-283 du 26 mars 1982 a créé les chèques-vacances, qui sont des titres nominatifs pouvant être "remis en paiement des dépenses effectuées sur le territoire national aux collectivités publiques et aux prestataires de services agréés par les bénéficiaires pour leurs vacances, pour les transports en commun, leur hébergement, leurs repas, leurs activités de loisirs".

Le nombre de bénéficiaires de chèques-vacances en 1987 était de 750.000.

L'article 2 du texte initial de l'ordonnance prévoyait un plafond de cotisation d'impôt de 1.000 F pour l'accès au bénéfice des chèques-vacances.

Cette cotisation d'impôt était celle acquittée sur les revenus de l'année, la plus récente, avant imputation de l'avoir fiscal, du crédit d'impôt, des prélèvements et retenues non libératoires.

Une indexation annuelle du plafond de 1.000 F était prévue, sur la première tranche de l'impôt sur le revenu.

L'article 34 de la loi de finances rectificative pour 1987 a relevé le plafond de 5.000 à 9.000 F, mais a supprimé le mécanisme d'indexation.

**C'est ce mécanisme qui est rétabli, par référence à la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu de l'année précédente, qui est celle de la cotisation de référence, ce qui paraît plus logique que la référence au barème de l'année en cours, prévue dans le texte de l'ordonnance du 26 mars 1982.**

**Votre Commission des finances vous demande d'adopter cet article.**

## ARTICLE 14

**Commentaires.-** Le présent article vise à supprimer la règle du "coupon couru" pour la détermination du résultat net imposable des organismes de placement collectif en valeurs mobilières (O.P.C.V.M.) et à lui substituer la règle du "coupon échu".

Cet article s'inscrit dans le cadre de l'harmonisation du régime fiscal des O.P.C.V.M.(1) français avec celui en vigueur dans la plupart des autres pays de la Communauté européenne.

En effet, si la mise en vente ou l'introduction d'une action ou part d'O.P.C.V.M. étranger en France est actuellement soumise à l'autorisation préalable du ministre de l'économie, des finances et du budget en application de la loi du 28 décembre 1966 pour les SICAV et du décret du 24 juin 1959 pour les F.C.P., elle sera libre à compter du 1er octobre 1989 aux termes de la directive européenne du 20 décembre 1985, c'est-à-dire avant l'horizon 1992 et avant même l'horizon 1990 de libre circulation des capitaux.

Il importait donc de prendre les mesures nécessaires d'harmonisation fiscale dès le projet de loi de finances pour 1989, année butoir.

### 1. Position du problème

#### a) La technique de la capitalisation des revenus d'obligations par les O.P.C.V.M. :

Actuellement, les O.P.C.V.M. sont tenus de distribuer à leurs actionnaires s'agissant des SICAV ou à leurs porteurs de parts s'agissant des F.C.P. la totalité des revenus (ou coupons) qu'ils encaissent au titre de la rémunération de différents placements à caractère obligataire qui composent leur portefeuille.

---

(1) Sociétés d'investissements à capital variable (SICAV) ou Fonds communs de placement (F.C.P.) ;

Cette "obligation de distribution" s'applique aux revenus effectivement encaissés par les O.P.C.V.M. mais n'interdit nullement à ces derniers de chercher à éviter de percevoir des revenus dans le but de développer une politique de capitalisation bien adaptée à la demande d'une partie de la clientèle des épargnants. La préférence, à travers ces placements collectifs, pour l'accroissement de la valeur liquidative des actions plutôt que pour la distribution d'un revenu régulier, concerne notamment les placements à long terme en vue de la retraite ou à l'inverse les placements de trésorerie à très court terme.

Pour effectuer cette capitalisation, les O.P.C.V.M. ont eu jusqu'en 1986 la faculté de jouer sur la technique du coupon échu en cédant une obligation avant détachement du coupon et en rachetant cette même obligation "au pied de coupon" après encaissement du produit total du coupon (coupon échu) par son acheteur précédent.

De la sorte, l'O.P.C.V.M. bénéficiait d'une plus-value de cession en capital égale à la différence entre les prix de vente et de rachat de l'obligation qui correspond pour partie à la capitalisation du coupon.

Cette transformation d'un revenu en un gain en capital permettait en définitive à l'O.P.C.V.M. d'échapper à l'obligation de distribuer à ses actionnaires un revenu puisqu'il n'en a pas perçu au sens comptable du terme (le coupon a été perçu par l'acheteur précédent) et d'accroître dans le même temps la valeur liquidative des actions détenues par les épargnants.

**b) L'instauration de la règle du coupon couru en 1986 :**

L'article 20 (paragraphe I et II) de la loi de finances rectificative pour 1986 a neutralisé la possibilité de jouer sur la technique du coupon échu dans le but de transformer le revenu correspondant en un gain en capital.

En effet, les dispositions de cet article 20 contraignent les O.P.C.V.M., depuis le 1<sup>er</sup> juillet 1986, à comptabiliser désormais en revenus distribuables le coupon couru et non plus le coupon échu.

Dès lors, la cession d'une obligation avant détachement du coupon donne lieu à perception immédiate pour l'O.P.C.V.M. d'un revenu égal au montant des intérêts correspondant au temps

écoulé entre le jour du précédent détachement de coupon et le jour de la vente et ne permet plus d'éviter la distribution de ce coupon couru.

C'est en réalité pour des raisons essentiellement fiscales que cette réforme du mode de détermination du résultat distribuable des O.P.C.V.M. a été entreprise. Car l'utilisation de la règle du coupon échu permettait de tirer avantage des conditions d'imposition des plus-values mobilières plus favorables que celles applicables aux revenus d'obligations.

Les revenus d'obligations des personnes physiques sont en effet soumis, au-delà de l'abattement de 8.000 F (5.000 F en 1986), à un prélèvement libératoire de 27 % (sauf pour les contribuables dont le taux marginal d'imposition est inférieur à 27 %) alors que les plus-values de cessions d'obligations par les personnes physiques ne sont pas imposables dans la limite de 281.000 F (265.000 F en 1986) et, au-delà, sont imposées à hauteur de 16 % seulement.

Il existait donc une possibilité d'évasion fiscale qui semble avoir été largement utilisée avant 1986, au-delà même du seul intérêt financier que représente la capitalisation de l'épargne pour une partie de la clientèle. Tous les O.P.C.V.M. semblent avoir utilisé cette technique à des fins de pure évasion fiscale.

Un montant d'évasion fiscale de l'ordre de 2 milliards de francs avait été avancé en 1986.

Par ailleurs, la loi de finances rectificative pour 1986 prévoyait dans son article 20 (paragraphes III et IV) un dispositif extra-fiscal de plancher minimum pour les droits sur les acquisitions des actionnaires de SICAV ou des porteurs de parts de F.C.P. afin de dissuader ces derniers d'effectuer, à la place des O.P.C.V.M., les allers et retours permettant l'évasion.

Ce dispositif ne semble pas avoir été utilisé par les pouvoirs publics.

## II. L'harmonisation européenne

### a) Le retour à la règle du coupon échu.

La France constitue pratiquement le seul pays de la Communauté européenne qui, pour des raisons essentiellement fiscales, ait adopté des mesures rigoureuses vis-à-vis des O.P.C.V.M., notamment ceux spécialisés dans la capitalisation.

Ainsi, le rapport LEBEGUE sur la fiscalité de l'épargne dans le cadre du marché-intérieur européen paru en juin 1988 indique que de nombreux pays n'imposent pas d'obligation de distribution à leurs O.P.C.V.M. (Pays-Bas, Luxembourg, Italie, Belgique, R.F.A., Grande-Bretagne) et que la règle du coupon couru n'est appliquée dans aucun autre pays européen.

Il souligne les risques très importants de délocalisation de l'épargne nationale vers les O.P.C.V.M. étrangers que recèle le maintien de cette règle du coupon couru au-delà du 1er octobre 1989, date à laquelle la commercialisation des produits des O.P.C.V.M. étrangers en France sera libre.

Il préconise, à la suite des recommandations du rapport BOITEUX et du rapport ACHARD, la suppression de cette règle et donc un retour à la règle du coupon échu. Il assigne, d'ailleurs à cette mesure un caractère absolument prioritaire.

Tel est précisément l'objet du présent article qui procède par abrogation de l'article 20 de la loi de finances rectificative du 11 juillet 1986 ayant instauré le nouveau dispositif.

La date de mise en oeuvre du nouveau dispositif est fixée, par référence à la date d'entrée en vigueur de la concurrence européenne entre les O.P.C.V.M., au 1er octobre 1989.

Le coût de la mesure, qui sera mise en oeuvre pendant les trois derniers mois de 1989, est évalué à 10 millions de francs.

Ce coût représente le montant de la perte de recettes attendue de la taxation des revenus des actionnaires de SICAV ou porteurs de parts de F.C.P. au titre du régime des plus-values et non plus du régime de l'impôt sur le revenu. Il donne la mesure de l'évasion fiscale rendue à nouveau possible.

**b) Observations :**

**- Sur le fond :**

Cette mesure d'harmonisation européenne est indispensable pour limiter les risques de délocalisation de l'épargne nationale investie dans les O.P.C.V.M. français vers les O.P.C.V.M. étrangers, notamment vers ceux spécialisés dans la capitalisation.

L'enjeu de cette délocalisation est très important car les O.P.C.V.M. jouent un rôle moteur dans le développement de l'épargne et plus généralement dans l'animation des marchés français. Ils rassemblent un volume d'épargne nettement supérieur à celui des autres pays communautaires (1.100 milliards de francs contre 500 milliards de francs environ en Allemagne par exemple). A cet égard, le coût de la mesure en termes d'évasion fiscale (de l'ordre de plusieurs milliards en année pleine) doit être apprécié au regard du coût fiscal, financier et bancaire, sans doute beaucoup plus important auquel conduirait une délocalisation de l'épargne nationale investie dans les O.P.C.V.M. français.

Cette mesure ne représente néanmoins qu'un élément de l'ensemble du dispositif qu'il est nécessaire de prendre dès 1989 pour permettre aux O.P.C.V.M. d'affronter la concurrence des organismes étrangers dans de meilleures conditions.

Les principales recommandations du rapport LEBEGUE sont, à cet égard, les suivantes :

- suppression progressive de l'obligation faite aux O.P.C.V.M. français de détenir au moins 30 % de leur actif en obligations ; cette contrainte est spécifique aux O.P.C.V.M. français et risque de les pénaliser, notamment ceux à prédominance "actionnaire", par rapport aux autres organismes européens ;

- suppression de la règle du plafonnement des actifs des O.P.C.V.M. à 500 millions de francs qui n'existe pas à l'étranger et qui n'est pas reprise par la directive européenne du 20 décembre 1985 en matière d'O.P.C.V.M. ;

- suppression par étapes du "code de bonne conduite" qui engage les O.P.C.V.M. français à ne pas détenir plus de 60 % de leur actif en liquidités ; ce code rend impossible la constitution d'O.P.C.V.M. français purement "monétaires" alors que ce type

de produits, qui correspond à une demande de la clientèle nationale, est fortement développé dans les autres pays européens.

La plupart de ces mesures relèvent du domaine réglementaire, voire de la simple instruction, sauf la suppression du plafonnement des F.C.P.

Cette suppression est d'ailleurs prévue dans le projet de loi relatif aux O.P.C.V.M. et fonds communs de créances actuellement en cours de discussion.

Il conviendrait que les autres mesures soient rapidement mises en oeuvre.

**- Sur la forme :**

La date du 1er octobre choisie pour mise à effet du nouveau dispositif contraindra les établissements gestionnaires à procéder dans la même année à deux méthodes de comptabilisation des coupons, ce qui n'ira pas sans difficultés techniques.

Le choix de cette date répond toutefois à une logique d'harmonisation communautaire, et permet en outre de minimiser le coût de la mesure sur l'année 1989 laissant ainsi une marge supplémentaire pour d'autres mesures d'harmonisation.

A cours de l'examen de cet article, M. André Fosset s'est interrogé sur les risques d'évasion fiscale liés à l'application de la mesure du 1er octobre 1989.

A l'issue de cet examen, votre Commission a adopté sans modification cet article.

## ARTICLE 15

### **SUPPRESSION DE LA TAXE SUR LES ENCOURS DE CREDITS**

**Commentaires.-** La taxe sur les encours de crédits des établissements bancaires et financiers est de création récente.

C'est en effet pour compenser le coût budgétaire de la suppression, à compter du 1er janvier 1979, de la taxe sur les activités bancaires et financières (T.A.F.) que fut instituée la taxe sur les encours de crédits à partir de cette même date.

La suppression de cette T.A.F. au 1er janvier 1979 avait elle-même été justifiée par l'assujettissement des activités bancaires et financières à la T.V.A. sur la base d'un régime particulier d'exonération quasi générale de sorte que le produit de cet assujettissement à la T.V.A. ne compensait pas la perte de recettes liée à la suppression de la T.A.F.

La taxe sur les encours de crédits relève de la catégorie des produits de l'enregistrement au même titre que les droits de mutations et s'applique à tous les établissements qui étaient auparavant assujettis à la T.A.F., c'est-à-dire les banques et les agents de change pour l'essentiel.

Toutefois, les sociétés d'assurances et de retraites, ainsi que les caisses du Crédit municipal ne sont pas assujetties à la taxe sur les encours de crédits.

La taxe sur les encours de crédits s'applique de façon très générale aux crédits de toute nature libellés en monnaie nationale et effectivement accordés à la clientèle, ce qui exclut notamment les engagements pris par les banques tant que ceux-ci demeurent éventuels (caution, aval ...).

Toutefois, cette taxe ne s'applique pas :

- aux crédits accordés au Trésor, à des collectivités publiques ou aux crédits que s'accordent les assujettis (crédits inter-banques) ;

- aux crédits à moyen ou long terme à l'équipement des entreprises et au logement qui font l'objet de taux bonifiés ou qui sont soumis à une réglementation particulière (prêts aidés par le Crédit foncier, les caisses d'épargne, ...);

- aux crédits liés à l'émission d'obligations et accordés dans les mêmes conditions que l'emprunt sur lesquels ils reposent (intérêt, durée, amortissement); il s'agit notamment des prêts accordés par le Crédit national ou les sociétés de développement régional.

Le taux de cette taxe est fixée à :

- 0,1 % pour les encours des établissements prêteurs ayant opté pour le paiement de la T.V.A.,

- 0,15 % pour les encours des établissements n'ayant pas exercé ce droit d'option.

Le produit de cette taxe a évolué comme suit (en millions de francs) :

1986	1987	1988	1989 (évaluation théorique)
1 150	1 320	1 400	1 480

Dans le cadre du marché intérieur européen de 1992, le maintien de cette taxe, qui n'a pas d'équivalent dans les autres pays membres de la Communauté économique européenne et qui avait été instaurée pour des seuls motifs de compensation budgétaire liés à l'assujettissement à la T.V.A., peut constituer un handicap pour le système bancaire français.

Or, le secteur bancaire et financier français est déjà grevé de nombreuses faiblesses, malgré les réformes entreprises depuis quatre ans (libération des changes, dérégulation des marchés, ...) et les atouts indéniables dont il dispose (taille, réseaux internationaux, technicité, système de surveillance).

Ces faiblesses ont été analysées dans le rapport remis par M. Pierre ACHARD, le 15 décembre 1987 :

- relative faiblesse des fonds propres,
- coûts de gestion trop élevés,
- facturation insuffisante des services,

- concurrence insuffisante du fait notamment d'une administration encore trop importante de l'épargne,
- régime fiscal complexe et trop lourd par rapport à la norme communautaire en raison précisément de l'existence d'un régime fiscal spécifique (taxe sur les encours de crédits et contribution sur les frais généraux).

Le rapport conclut, entre autres, à la nécessité de supprimer non seulement la taxe sur les encours de crédits mais aussi la contribution spécifique sur les frais généraux des institutions financières dont le produit est d'un montant comparable à celui de la taxe sur les encours (1,5 milliard de francs en 1988).

Par ailleurs, le rapport recommande d'accroître la part de produit net bancaire soumise à la T.V.A. pour augmenter les marges de déductibilité de T.V.A. des banques et diminuer la part de la taxe sur les salaires.

Ces recommandations sont assorties en contrepartie d'un appel à l'effort du secteur bancaire pour diminuer les taux d'intérêt.

Le présent article, en supprimant la taxe sur les encours de crédits, va donc bien dans le sens des recommandations de ce rapport mais n'en constitue cependant qu'une application partielle.

Cette avancée dans le sens de l'harmonisation fiscale européenne en matière bancaire aurait pu être plus importante dès cette année et doit rapidement être complétée les années ultérieures avant l'échéance de 1992, avec notamment la suppression de la contribution des institutions financières sur les frais généraux.

\*

\* \*

Lors de l'examen en commission, M. Paul Loridant a insisté sur la nécessité de lier la suppression de cette taxe à une réduction effective du coût du crédit.

Votre Commission a approuvé cette intervention et propose au Sénat d'adopter cet article.

## ARTICLE 16

### **Réduction de la taxe spéciale sur les conventions d'assurance**

**Commentaires.-** Le présent article vise à réduire les taux de la taxe sur les conventions d'assurance qui constitue une taxe spécifique relevant de la catégorie des droits d'enregistrement.

Cet article s'inscrit dans le cadre de l'harmonisation fiscale européenne et vise à rapprocher le régime fiscal des conventions d'assurance de celui en vigueur dans les autres pays communautaires.

En effet, la directive européenne du 22 juin 1988 prévoit l'institution de la liberté de prestation pour l'assurance-dommage couvrant les biens et les responsabilités à compter du 1er juillet 1990 tandis que la liberté de prestation en matière d'assurance-vie et de capitalisation interviendra ultérieurement mais au plus tard en 1992.

La taxe spéciale sur les conventions d'assurance est de création ancienne (1944) et résulte essentiellement du non-assujettissement des opérations d'assurance à la T.V.A.

Le tarif de la taxe varie selon la nature du risque garanti. Les taux de cette taxe ont subi de nombreuses variations de sorte que le tarif actuel est complexe et surtout plus élevé que celui en vigueur dans les autres pays européens. Le produit de cette taxe s'élève à 23 milliards de francs en 1988, soit un montant comparable à l'ensemble des droits de mutation (26 milliards).



## 1. Le dispositif proposé

La mesure proposée consiste à :

a) Paragraphe I de l'article : ramener au taux de 7 % les taux appliqués aux conventions d'assurance sur :

- le risque incendie pour le secteur agricole non exonéré (18 %),
- le risque incendie pour les biens affectés de façon permanente et exclusive à une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole et bâtiments administratifs des collectivités locales (15 %),
- le risque incendie pour les pertes d'exploitation dans le cadre d'une activité industrielle, artisanale, commerciale ou agricole (8,75 %),

soit une baisse des taux respectivement de 11 %, 8 % et 1,75 %.

Le taux de base reste fixé à 30 %.

b) Paragraphes II et III : achever la généralisation de l'exonération de la taxe sur les assurances qui existe actuellement dans le secteur des transports par mer et par air en l'étendant :

- au transport fluvial (4,8 % actuellement),
- à la responsabilité civile du transporteur (4,8 % actuellement),
- au transport par avion quel que soit le champ d'activité de la compagnie aérienne (4,8 % actuellement),
- au transport des marchandises par voie maritime, aérienne ou fluviale (4,8 % actuellement).

c) Paragraphe IV : étendre l'exonération de taxe aux marchandises transportées et la responsabilité civile des transports terrestres (9 % actuellement mais 18 % pour les véhicules à moteurs) ainsi qu'aux assurances-crédit à l'exportation (0,25 % actuellement).

Le coût total de la mesure est évalué à 800 millions de francs, dont 75 % pour la réduction des taux sur le risque incendie.

## 2. Observations

Cette mesure va dans le sens de l'harmonisation européenne et permettra d'améliorer la position concurrentielle des entreprises d'assurances françaises.

Cette mesure va en outre dans le sens des recommandations du rapport ACHARD sur les perspectives du marché unique européen de 1992 pour les banques, les assurances et le système financier français, paru en décembre 1987.

Ce rapport analysait comme suit les faiblesses du secteur des assurances en France :

- taille des entreprises insuffisante,
- concentration et intégration du secteur insuffisantes,
- assurance vie et assurances industrielles insuffisamment développées,
- pénétration étrangère importante mais présence française à l'étranger insuffisante,
- mauvaise adaptation des réseaux de distribution,
- grande complexité de la fiscalité sur les contrats et charge fiscale globale trop importante.

Cette analyse est partagée par le rapport LEBEGUE sur la fiscalité de l'épargne dans le cadre du marché intérieur européen paru en juillet 1988, qui recommande de même un allègement important de la taxe sur les conventions d'assurance.

La réforme proposée est donc positive mais elle reste insuffisante au regard des objectifs à atteindre à l'horizon 1992. Elle devra être poursuivie les années ultérieures : l'assurance vie supporte notamment une taxe à un taux de 5,15 % beaucoup plus élevé que dans tous les autres pays européens (Angleterre : 0,5 %, Allemagne : néant, Luxembourg : 2 %, Italie : 2 %, Belgique : 4,4 %).

D'autre part, le tarif de cette taxe reste encore trop complexe avec la persistance de 7 taux différents.

Votre Commission vous propose d'adopter cet article.

**PROPOSITIONS DE MODIFICATION DE LA TAXE  
SUR LES CONVENTIONS D'ASSURANCE**

(En pourcentage.)

Risque	Régime actuel	Modification proposée
<b>Incendie.</b>		
● Secteur agricole non exonéré .....	18	7
● Biens affectés à une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole et bâtiments administratifs des collectivités locales .....	15	7
● Pertes d'exploitation liées aux activités ci-dessus .....	8,75	7
● Tarif normal .....	30	aucune
<b>Transport.</b>		
● Maritime :		
● professionnel .....	4,8 ou 0	0
● plaisance .....	19	aucune
● Fluviale :		
● professionnel .....	4,8	0
● plaisance .....	19	aucune
● Aérien :		
● compagnies dont plus de 80 % des activités s'exercent en dehors du territoire .....	4,8 ou 0	0
● compagnies dont moins de 80 % des activités s'exercent en dehors du territoire .....	4,8	0
● Terrestre .....	9	0
● véhicules à moteur .....	18	aucune
<b>Vie</b> .....	5,15	aucune
<b>Assurance crédit à l'exportation</b> .....	0,25	0
<b>Autres assurances</b> .....	9	aucune

## ARTICLE 17

### **Aménagement du régime fiscal des opérations de transactions sur titres**

**Commentaires.-** Le présent article vise à adapter le régime fiscal des opérations de transactions sur titres effectuées pour leur propre compte par les établissements financiers à la nouvelle réglementation comptable qui prévoit une valorisation des titres au cours du marché.

Il vise en premier lieu (paragraphe I) à exclure du champ de l'option d'assujettissement à la T.V.A. les opérations de cessions de titres ou créances négociables effectuées par les établissements financiers pour leur propre compte.

Il vise par ailleurs (paragraphe II) à adapter le régime fiscal des transactions sur titres effectuées par les établissements financiers aux nouvelles règles de comptabilisation.

Cet article, dans la perspective du marché unique européen, est destiné à permettre aux établissements financiers français d'affronter la concurrence européenne dans de meilleures conditions.

#### **I. La suppression du droit d'option en matière de T.V.A. pour les opérations de cessions de titres ou de créances négociables**

En règle générale, les activités à caractère bancaire et financier sont assujetties à la T.V.A.

Toutefois, certaines opérations sont exonérées de T.V.A. en application de l'article 261 C du code général des impôts.

Il s'agit notamment des opérations, autres que celles de garde et de gestion (imposables de plein droit), portant sur des valeurs mobilières (actions, obligations, autres titres à

l'exclusion des titres de marchandises ou des titres immobiliers). Il s'agit donc des opérations de cessions des valeurs mobilières.

Ces opérations de cessions exonérées de T.V.A. peuvent néanmoins y être assujetties si les établissements financiers gestionnaires le demandent en faisant valoir leur droit d'option par application de l'article 260 B du C.G.I. L'assujettissement sur option devient alors irrévocable et s'applique à l'ensemble des opérations exonérées sans possibilité de choix selon les opérations.

Il convient toutefois de distinguer entre les opérations de cessions de valeurs qui donnent lieu à assujettissement à l'impôt de bourse et celles qui en sont exonérées car l'article 260 C du C.G.I. prévoit que le droit d'option d'assujettissement à la T.V.A. ne peut s'exercer que sur les cessions de valeurs exonérées de l'impôt de bourse.

Or, ces opérations exonérées de l'impôt de bourse concernent pour l'essentiel les cessions effectuées par les établissements pour leur propre compte.

Ainsi, une banque ayant opté de façon générale pour le régime de la T.V.A. ne peut faire valoir cette option pour les cessions de valeurs réalisées pour le compte de la clientèle (car ces opérations sont redevables de l'impôt de bourse) mais peut, en revanche, faire valoir son droit d'option pour les cessions de valeurs réalisées pour son propre compte (car ces opérations ne sont pas soumises à l'impôt de bourse).

En pratique, ce droit d'option pour les opérations propres aux établissements ne s'exerce jamais et ce pour deux raisons :

- l'assujettissement à la T.V.A. constituerait pour la banque une charge rémanente (non récupérable puisqu'il n'y a pas de client),

- les titres sont assimilés par les services fiscaux à des valeurs immobilisées et donc exonérées de T.V.A. en application de l'article 261-3 1° du C.G.I. (assimilation à des biens corporels mobiliers).

Le droit positif actuel prévoit donc un droit d'option pour les banques qu'elles ne font jamais valoir et qui, en tout état de cause, ne serait pas retenu par l'administration fiscale s'il était revendiqué par les banques.

Cette situation n'a, jusqu'à présent, jamais posé de problème mais pourrait en poser compte tenu de la nouvelle

réglementation comptable du 22 février 1988 applicable aux valeurs mobilières.

Cette nouvelle réglementation distingue en effet les titres de placement (acquis sans intention de revente immédiate) et les titres de transaction (acquis en vue de leur revente dans un délai maximum de six mois).

Or, ces derniers ne peuvent être considérés d'un point de vue comptable comme des valeurs immobilisées et pourront donc être soumis à la T.V.A. au cas où la banque choisirait de façon générale le régime d'option à la T.V.A. La charge fiscale correspondante serait alors rémanente et grèverait le compte d'exploitation de la banque sans autre motif économique que l'exonération de l'impôt de bourse.

Il a donc été jugé plus satisfaisant de supprimer toute référence à l'impôt de bourse pour déterminer la possibilité d'exercer le droit d'option à la T.V.A. par les établissements financiers.

Le présent article vise donc à exonérer de T.V.A. les cessions de valeurs mobilières de façon irrévocable quel que soit le bénéficiaire de l'opération (client ou banque).

## **II. La modification du régime fiscal du portefeuille de transactions sur titres géré par les établissements financiers**

Le traitement comptable du 22 février 1988 a modifié les règles concernant la comptabilisation des opérations relatives aux cessions de titres de valeurs mobilières.

Deux catégories de titres ont été distinguées (cf. supra) :

- les titres de placement,
- les titres de transaction.

Le traitement fiscal des titres de placement est inchangé par le présent article et reste régi par les dispositions de l'article 39-1 du C.G.I.

La détermination des résultats imposables liés à la détention de titres de placement se fait par référence à l'écart entre la valeur d'acquisition des titres et leur valeur au dernier cours connu à la date de clôture des comptes. Cet écart fait apparaître selon le cas :

- une moins-value qui donne lieu à provision venant en déduction des plus-values concourant au résultat imposable ;
- une plus-value qui reste latente et qui est taxée à l'I.S. au moment de la cession au taux normal si le titre a été détenu pendant moins de deux ans ou au taux de 15 % si la durée de détention a excédé les deux ans.

Le traitement fiscal des titres de transaction est différent et fixé par le présent article en son paragraphe II, comme suit par dérogation aux articles 38 et 38 bis du C.G.I.

**a) Détermination des résultats imposables (alinéa 1 du paragraphe II) liés à la détention de titres de transaction pendant moins de six mois.**

Les résultats imposables prendront en compte les plus-values latentes égales à la différence entre la valeur d'acquisition du titre et la valeur de son dernier cours à la clôture des comptes. Les plus-values seront taxées au taux normal de l'I.S.

Les profits latents seront donc soumis, à la différence des titres de placement, à un régime dérogatoire au droit commun.

**b) Détermination des résultats imposables liés à la détention de titres de transaction pendant plus de six mois (alinéa 2 du paragraphe II).**

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

L'écart constaté entre la valeur d'acquisition et la valeur du titre au jour du transfert donnera lieu à un résultat direct (plus-value ou moins-value).

Par la suite, les plus-values latentes dégagées par la détention du titre seront taxées dans le cadre des plus-values à long terme et le délai de deux ans courra à compter de la date de cession du titre.

**c) Détermination des résultats imposables liés au prêt d'un titre de transaction (alinéa 3 du paragraphe II).**

Le prêt d'un titre de transaction ne peut intervenir que pendant une durée de six mois à partir de la date d'acquisition du titre.

Par dérogation à l'article 38 bis I 1 du C.G.I., la créance représentative des titres prêtés sera inscrite au bilan à sa valeur la plus récente du jour du prêt et non à sa valeur d'origine.

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

A la date du remboursement du prêt, le titre sera repris en écriture pour sa valeur au cours du jour. Les écarts constatés concourront de même au résultat direct.

### **III. Observations**

Cette mesure, de caractère essentiellement technique, vise à satisfaire une demande de la profession et va, par ailleurs, dans le sens de l'harmonisation européenne.

La suppression du droit d'option pour l'assujettissement à la T.V.A. pour les cessions de valeurs mobilières exonérées de l'impôt de bourse est une mesure nécessaire de "toiletage" juridique et qui évitera à l'avenir de faire supporter aux établissements financiers une charge rémanente de T.V.A. qui les pénaliserait vis-à-vis de leurs concurrents européens.

L'aménagement du régime fiscal des transactions sur titres correspond lui à une mesure d'harmonisation de la législation fiscale avec les nouvelles règles de traitement comptable des plus-values (et moins-values) de cessions de titres intervenues en

février 1988 et qui consistent à valoriser les titres au cours du jour et non plus au cours d'acquisition.

Il permettra aux banques de mieux apprécier la valeur courante de leur portefeuille en titres de transaction et donc de mieux cerner le risque qui s'y attache (cette règle technique et comptable est d'ailleurs déjà appliquée pour le MATIF et s'applique dans tous les autres pays européens).

Le coût de la mesure est évalué à 5 millions de francs. Il s'analyse comme le coût de l'exonération de T.V.A. pour les établissements financiers qui font jouer leur droit d'option pour les cessions de valeurs mobilières.

Votre Commission vous propose d'adopter cet article.



## ARTICLE 18

### **Création d'un impôt de solidarité sur la fortune**

**Commentaires.-** Le présent article constitue un élément central du projet de loi de finances pour 1989. Il propose en effet de rétablir une forme annuelle de taxation du patrimoine détenu par les particuliers, dès lors que ce patrimoine excède un certain seuil.

Initialement présenté dans le cadre d'un projet de loi distinct, ce texte a par la suite été inséré dans le projet de loi de finances.

Dans son articulation, il procède d'ailleurs d'une méthode originale.

En effet, dans une première étape, le paragraphe I propose de rétablir, dans son ancienne rédaction, l'ensemble de la législation relative à l'impôt sur les grandes fortunes, et qui avait été abrogée par la première loi de finances rectificative pour 1986.

Puis, les autres dispositions (paragraphe II à VII) visent à introduire quelques modifications dans la législation ainsi rétablie.

Par ailleurs, une étude générale relative aux problèmes de l'imposition du capital figure en annexe du Tome I du rapport général sur le budget.

## PARAGRAPHE I :

### INSTITUTION D'UN IMPOT ANNUEL DE SOLIDARITE SUR LA FORTUNE

Le paragraphe I du présent projet de loi tend à rétablir, à compter du 1er janvier 1989, la quasi-totalité des règles applicables, à l'ancien dispositif d'imposition de la fortune, antérieurement à la loi de finances rectificative du 11 juillet 1986 qui a abrogé l'impôt sur les grandes fortunes (I.G.F.).

Seule exception, l'article 1727 A du C.G.I. relatif aux pénalités applicables en cas de retard dans le paiement de l'impôt n'est pas explicitement abrogé, mais sa portée se trouve, de facto, annihilée, par la réforme des procédures fiscales et douanières entrée en vigueur avec la loi du 8 juillet 1987, dite "loi AICARDI".

En définitive, aux termes de l'alinéa premier de l'article, il est proposé de remettre en vigueur :

- les articles 885 A à 885 X qui définissent respectivement :

- . le champ d'application de l'impôt sur les grandes fortunes (art. 885 A à 885 C)
- . l'assiette de l'impôt (art. 885 D à 885 G)
- . les biens professionnels (art. 885 N à 885 R)
- . les règles d'évaluation des biens (art. 885 S et 885 T)
- . le tarif de l'impôt (art. 885 U)
- . les obligations des redevables (art. 885 W et 885 X).

- les articles 1723 ter - 00A et 1723 ter - 00B qui fixent les règles relatives au paiement et au contentieux de l'impôt.

Le second alinéa du présent paragraphe est une disposition "balai" qui vise à substituer les mots "impôts de solidarité sur la fortune" aux mots "impôts sur les grandes fortunes" dans le code général des impôts.

Il est indiqué que seules les dispositions communes à l'ancien I.G.F. et à l'I.S.F. (champ d'application, assiette, règles d'évaluations, obligations des contribuables, régimes de recouvrement et de contentieux) feront l'objet d'un commentaire approfondi dans le cadre du présent paragraphe, les règles spécifiques au nouvel impôt de solidarité sur la fortune (seuil d'imposition, définition des biens professionnels, tarif de l'impôt, mécanisme de plafonnement, dispositions diverses) étant définies aux paragraphes II à VII du présent article.

## I. CHAMP D'APPLICATION DE L'I.S.F.

Le champ d'application du nouvel impôt de solidarité sur la fortune est identique à celui de l'ancien I.G.F.

Quatre éléments permettent de définir ce champ d'application : le fait générateur de l'impôt, l'annualité de l'imposition, les règles de territorialité et les personnes imposables.

Le fait générateur de l'impôt est constitué par la détention, en France, d'un patrimoine imposable dont la valeur nette excède le seuil d'imposition fixé à 4 millions de francs au 1<sup>er</sup> janvier 1989 par l'article 2 du projet.

L'I.S.F. est, par ailleurs, un impôt annuel dont les conditions d'assujettissement s'apprécient au 1<sup>er</sup> janvier de chaque année d'imposition. Il en résulte que, tant la consistance que la valeur du patrimoine imposable sont appréciées au premier jour de l'année d'imposition, nonobstant les modifications (legs, donations, successions, pertes, achats, ventes) pouvant intervenir dans le courant de l'année d'imposition.

S'agissant des personnes imposables, seules les personnes physiques sont passibles de l'I.S.F., à l'exclusion des personnes morales de droit privé ou de droit public.

Les règles de territorialité distinguent selon que le propriétaire a son domicile fiscal en France ou hors de France :

- les personnes physiques ayant leur domicile fiscal en France sont soumises à l'impôt sur tous leurs biens imposables,

quelle que soit leur situation (en France ou hors de France), dès lors que la valeur nette de ces biens excède le seuil d'imposition ;

- en revanche, les personnes physiques n'ayant pas leur domicile fiscal en France ne sont susceptibles d'être soumises à l'impôt qu'à raison de leurs biens imposables situés en France, exception faite toutefois des placements financiers. Ces personnes ne sont, bien entendu, imposables que si la valeur nette des biens français excède le seuil d'imposition.

Le domicile fiscal est celui défini par référence à l'article 4 B du C.G.I. auquel se réfère l'article 750 ter du même code en matière de droit de succession. Il est rappelé qu'aux termes de cet article doivent être considérées comme ayant leur domicile fiscal en France :

- les personnes qui ont en France leur foyer ou le lieu de leur séjour principal,

- celles qui exercent en France une activité professionnelle, salariée ou non, à moins qu'elles ne justifient que cette activité y est exercée à titre accessoire,

- celles qui ont en France le centre de leurs intérêts économiques.

Sont également considérés comme ayant leur domicile fiscal en France les agents de l'Etat qui exercent leur fonction ou sont chargés de missions dans un pays étranger et qui ne sont pas soumis dans ce pays à un impôt personnel sur l'ensemble de leurs revenus.

L'instruction du 19 mai 1982 prise pour l'application de l'ancien I.G.F. a précisé l'étendue des obligations fiscales des contribuables selon qu'ils sont résidents ou non résidents.

Ainsi, s'agissant des redevables domiciliés en France, les règles sont les mêmes que celles applicables en matière de droit de mutation à titre gratuit. Les biens français sont, d'une part, ceux qui ont une assiette matérielle en France (métropole et D.O.M.), d'autre part, les biens incorporels français ; il s'agit en particulier des créances sur un débiteur domicilié en France, des valeurs mobilières émises par l'Etat français, une personne morale de droit public française ou une société qui a en France son siège statutaire ou le siège de sa direction effective, des brevets d'invention et marques de fabrique concédés ou exploités en France.

Par ailleurs, l'article 750 ter<sup>2°</sup>, alinéa 3 du C.G.I. indique que : "sont également considérées comme françaises les actions et parts de sociétés ou personnes morales non cotées en bourse dont le siège est situé hors de France et dont l'actif est principalement constitué d'immeubles ou de droits immobiliers situés sur le territoire français, et ce, à proportion de la valeur de ces biens par rapport à l'actif total de la société", à l'exclusion toutefois des immeubles affectés à l'exploitation de cette société ou de la personne morale.

S'agissant des redevables domiciliés hors de France, certains biens considérés comme des biens français au regard des règles applicables aux mutations à titre gratuit, sont, par référence aux règles d'imposition qui étaient applicables à l'ancien I.G.F., exonérés lorsqu'ils sont détenus par des personnes physiques n'ayant pas leur domicile fiscal en France. Tel est le cas :

- des actions et parts de sociétés ou personnes morales à prépondérance immobilière et dont le siège est situé hors de France, lorsque la personne morale a été assujettie à la taxe annuelle de 3 %,

- des placements financiers effectués en France par des non résidents.

Il est rappelé, à cet égard, que les dispositions relatives à l'I.G.F. étaient applicables sous réserve des conventions fiscales internationales. Les mêmes dispositions devraient prévaloir pour le nouvel I.S.F., étant précisé que toutes les conventions en vigueur (environ 68) sont prises en considération pour résoudre les problèmes touchant à la définition du domicile fiscal. Ainsi, à l'instar de l'ancien I.G.F., les litiges liés à la détermination du domicile fiscal des contribuables au regard de l'I.S.F. (problèmes de double résidence), seraient appréciés selon les règles prévues par les conventions internationales en matière d'impôt sur le revenu.

En revanche, les problèmes indépendants de la définition du domicile fiscal ne peuvent être résolus par référence aux conventions internationales que si celles-ci comportent, d'ores-et-déjà, des dispositions suffisantes pour déterminer les modalités d'imposition de la fortune (21 conventions remplissaient cette condition en ce qui concerne l'I.G.F.) ou font l'objet d'avenants. C'est ainsi que les règles d'alignement du régime fiscal des personnes ou actions de sociétés non transparentes à prépondérance immobilière sur le régime fiscal

des biens immobiliers (article 750 ter-2-alinéa 3 précité) ne sont applicables à des non résidents que si une telle solution résulte expressément de la convention liant la France au pays concerné (5 conventions prévoient actuellement cet alignement).

De manière générale, les règles d'imposition de l'impôt de solidarité sur la fortune étant essentiellement définies par référence à l'ancien I.G.F., l'entrée en vigueur du nouveau dispositif ne devrait pas susciter de grandes difficultés au regard des conventions fiscales internationales dont certaines ont fait l'objet d'avenants pour tenir compte de l'imposition de la fortune en France entre 1982 et 1986.

## **II. ASSIETTE DE L'I.S.F.**

L'assiette de l'I.S.F. est définie par référence aux anciens articles 885 D à 885 G du code général des impôts, dont les dispositions étaient applicables à l'ancien I.G.F. et que le présent paragraphe propose de remettre en vigueur.

Trois caractéristiques permettent de définir les règles d'assiette applicables à l'I.S.F. :

- l'unité d'imposition est constituée par le foyer fiscal, entendu au sens large,
- la détermination du patrimoine imposable renvoie à la législation des droits de succession,
- le dispositif d'imposition de la fortune conserve toutefois certaines règles d'assiette spécifiques.

### **A. L'UNITE D'IMPOSITION REPOSE SUR UNE CONCEPTION ELARGIE DE LA NOTION DE FOYER FISCAL**

Aux termes de l'article 885 E du code général des impôts qu'il est proposé de remettre en vigueur, l'assiette de l'impôt est constituée par la valeur nette au 1er janvier de l'année d'imposition de l'ensemble des biens, droits et valeurs appartenant à la personne imposable ainsi qu'à son conjoint et à

leurs enfants mineurs lorsqu'ils ont l'administration légale des biens de ceux-ci.

Dans le cas de concubinage notoire, l'assiette de l'impôt est constituée par la valeur nette au 1er janvier de l'année d'imposition de l'ensemble des biens, droits et valeurs imposables appartenant à l'un et l'autre concubins et aux enfants mineurs lorsqu'ils ont l'administration légale des biens de ceux-ci.

Comme pour l'I.G.F., l'I.S.F. repose ainsi sur une conception élargie de la notion de foyer fiscal, comparativement au régime applicable en matière d'impôt sur le revenu.

L'extension aux concubins et à leurs enfants mineurs de la notion de foyer fiscal a pour objet d'éviter d'éventuelles fraudes visant à fractionner le patrimoine imposable par le recours à une procédure de séparation de droit ou de fait en vue de le ramener sous le seuil d'imposition. L'assiette ne prend pas en compte, à plus forte raison, le régime matrimonial des époux (communauté ou séparation de biens), pas plus que l'existence d'une imposition distincte des personnes au regard de l'impôt sur le revenu.

L'on observera en outre que l'article ne se réfère pas à la notion d'enfant à charge, mais à celle plus restrictive d'administration légale des biens de l'enfant. De ce fait, la notion de "foyer fiscal" ne s'applique qu'aux enfants mineurs, à condition qu'ils n'aient pas été émancipés ou que leurs parents n'aient pas perdu l'autorité parentale (article 373 du code civil) et aux incapables majeurs dans la mesure où ils auront été placés sous le régime de l'administration légale sous contrôle judiciaire (article 497 du code civil).

Comme pour l'ancien I.G.F., le dispositif fiscal qu'il est proposé d'instituer ne comporte pas, davantage, d'abattements pour personnes ou enfants à charge ni de quotient familial permettant de personnaliser l'impôt.

## **B. LES REGLES D'ASSIETTE COMMUNES AUX DROITS DE SUCCESSION ET A L'I.S.F.**

### **1. Nature des éléments imposables entrant dans l'assiette de l'impôt**

Comme pour l'I.G.F., l'I.S.F. est assis sur l'ensemble des biens, droits et valeurs qui, au 1er janvier de l'année d'imposition, compose le patrimoine "du foyer fiscal".

Il en résulte que, sous réserve des biens exonérés, tous les biens composant le patrimoine du redevable ou du foyer fiscal sont soumis à l'impôt de solidarité sur la fortune, lorsque la valeur de ce patrimoine excède 4 millions de francs.

Les éléments imposables composant ce patrimoine sont définis de manière non limitative comme "l'ensemble des biens, droits, valeurs". Il s'agit principalement, à titre indicatif, des biens, droits et valeurs divis ou indivis suivants :

- des immeubles non bâtis (terrains à bâtir, terres agricoles, landes, pâtures, et, sous certaines conditions, bois et forêts) ;

- des immeubles bâtis non susceptibles de constituer des biens professionnels, quelle que soit leur affectation ; que ces immeubles soient loués ou que le propriétaire s'en réserve la jouissance et sans qu'il y ait à distinguer selon qu'il s'agisse de sa résidence principale ou secondaire ;

- des droits réels immobiliers (usufruits, droits d'usage, droits du preneur d'un bail à conclusion, etc...) ;

- des entreprises industrielles, commerciales, artisanales non constitutives de biens professionnels ;

- des exploitations agricoles non constitutives de biens professionnels ;

- sous les mêmes réserves, des fonds de commerce et clientèle, des charges et offices et plus généralement des actifs non professionnels nécessaires à l'exercice d'une profession libérale ;

- des droits de propriété industriels (brevets d'invention, marques de fabrique, dessins et modèles) ;
- des meubles meublants ;
- des bons du Trésor, bons de caisse, bons de capitalisation et tous titres de même nature non soumis au prélèvement prévu aux articles 990 A, B et C du code général des impôts, (prélèvement d'office sur les bons et les titres anonymes) ;
- des parts sociales, des parts de fonds communs de placements et des valeurs mobilières cotées ou non cotées, y compris celles figurant dans les comptes d'épargne à long terme ;
- des créances, dépôts de toute nature (y compris les livrets d'épargne) et avoirs en espèces ;
- des voitures automobiles, motocyclettes, yachts et bateaux de plaisance à moteur fixe, hors-bords ou à voile, avions de tourisme, chevaux de course, chevaux de selle ;
- des bijoux, de l'or et des métaux précieux ;
- de manière générale, de l'ensemble des biens détenus, à titre non précaire, par le propriétaire.

## **2. Détermination du propriétaire des biens**

L'article 885 D du code général des impôts, en précisant que l'impôt est assis selon les mêmes règles que les droits de mutation par décès, étend à l'imposition de la fortune les règles de détermination du propriétaire des biens, applicables en matière de droits de mutation par décès.

L'instruction du 19 mai 1982, prise pour l'application de l'ancien I.G.F., a précisé la portée de cette disposition.

Ainsi, sur le fondement de la propriété apparente, l'administration peut tenir pour propriétaire véritable d'un bien celui qui apparaît comme tel aux yeux des tiers, en vertu de clauses formelles, de titres, de la loi ou de ses agissements.

Ce principe emporte certaines conditions quant à la détermination du propriétaire du bien lorsque, par exemple, les actes portant sur ce bien comportent une condition suspensive ou résolutoire selon que ladite clause s'est réalisée ou non. Il en va de même lorsque la procédure d'acquisition du bien répond à certaines caractéristiques définies par la loi (acquisition par un

porte-fort, un prête-nom, vente à réméré, déclarations de command).

Par ailleurs, s'agissant des biens meubles (meubles corporels, valeurs, titres), les règles de détermination du propriétaire des biens imposables sont établies, comme en matière de droits de succession, par référence à l'article 2279 du code civil qui établit une présomption de propriété en faveur du possesseur selon le célèbre principe : "en fait de meubles, possession vaut titre".

Enfin, sur le fondement de la disposition suivant laquelle "l'impôt est assis selon les mêmes règles que les mutations par décès" (ancien article 885 D du C.G.I. que le présent projet propose de rétablir), l'administration est en droit d'invoquer à l'encontre du redevable les présomptions légales de propriété de portée purement fiscale, tirées du régime des droits de succession.

Il s'agit essentiellement des articles 752 (valeurs mobilières détenues par le propriétaire moins d'un an avant son décès), 753 (titres, sommes ou valeurs déposées chez un dépositaire sur un compte joint ou indivis), 754 (sommes, titres ou objets contenus dans un coffre loué conjointement à plusieurs personnes), 1881 et 1882 (immeubles ou fonds de commerce inscrits à la matrice cadastrale ou au rôle des impôts fonciers) du code général des impôts.

Nous ajouterons, pour être complet, que deux autres présomptions de propriété communes à l'ancien I.G.F. et aux droits de successions avaient été instituées par l'article 94 de la loi de finances pour 1982.

Ces règles établissaient une présomption de propriété à l'encontre de certains dirigeants d'entreprises non respectueux des dispositions édictées par l'article 754 B du C.G.I. en matière de procédures de mise au nominatif ou d'inscription en compte de valeurs mobilières ou de titres émis par leurs sociétés.

Le présent paragraphe propose, en conséquence, de rétablir l'article 885 C du C.G.I. qui rend applicable ces présomptions de propriétés aux redevables de l'impôt sur la fortune.

## **C. LES REGLES D'ASSIETTE PROPRES A L'I.S.F.**

Ces règles, définies aux anciens articles 885 F et G du C.G.I. que le présent paragraphe propose de rétablir, reprennent en substance les dispositions qui étaient applicables à l'ancien I.G.F.

Elles résultent du fait que le décès n'étant pas le fait générateur de l'impôt, le patrimoine du redevable peut comprendre des droits viagers ou des créances résultant de contrats d'assurances non susceptibles d'être inclus à l'actif d'une succession.

### **1. Règles d'impositions applicables aux contrats d'assurances**

Le régime d'imposition à l'I.S.F. (ex : I.G.F.) distingue, selon que le contrat d'assurance relève ou non des dispositions de l'article 757 B du C.G.I.

Des règles spécifiques s'appliquent, par ailleurs, aux indemnités ou rentes allouées à titre de réparation de dommages corporels ou matériels.

- Les contrats d'assurance en cas de vie ou de décès, autres que ceux visés à l'article 757 B du C.G.I., dès lors que le contrat est assorti d'une clause de rachat, doivent, pendant la phase d'épargne, être inclus dans le patrimoine du souscripteur.

A l'échéance, deux hypothèses sont susceptibles de se rencontrer :

- L'assuré reçoit de l'assureur le capital convenu : ce capital entre dans le patrimoine passible de l'impôt,

- L'assuré bénéficie du service d'une rente : sauf si elle est exonérée (cf. § 2 ci-après), la valeur de la capitalisation de cette rente doit être incluse dans l'assiette de l'impôt.

Bien entendu, les capitaux ou rentes versées au décès du souscripteur d'une assurance sur la vie au profit d'un bénéficiaire

désigné par lui dans le contrat sont à prendre en compte dans le patrimoine de ce bénéficiaire.

- Les primes versées au titre des contrats d'assurances en cas de décès, visées à l'article 757 B du C.G.I. doivent être incluses au patrimoine du redevable au 1er janvier de l'année d'imposition pour leur montant total, calculé depuis la date de souscription. En contrepartie, la valeur éventuelle de rachat de ces contrats n'a pas à être comprise dans la base taxable. L'article 757 B du C.G.I. définit les caractéristiques de ces contrats qui sont, par ailleurs, imposables aux droits de successions :

. Le montant total des primes prévues pour une période maximum de quatre ans à compter de la conclusion du contrat représente les 3/4 au moins du capital assuré.

. L'assuré est âgé de 66 ans au moins au jour de la conclusion du contrat.

- Les sommes ou rentes allouées à titre de réparation de dommages corporels, en exécution ou non d'un contrat d'assurance, sont exclues du patrimoine du redevable à l'I.S.F. En revanche, le remploi de ces sommes en achat de biens ou en dépôt sur un compte rémunéré doit, pour la valeur de ce remploi à la date d'imposition, être inclus dans l'assiette de l'I.S.F.

- Enfin, les sommes ou rentes allouées à titre de réparation de dommages matériels sont, en toute hypothèse, imposables.

## 2. Règles applicables aux rentes viagères

Les rentes viagères assimilables à des pensions de retraite ne sont pas incluses dans le calcul de l'assiette de l'I.S.F. En revanche, la valeur en capital des autres rentes viagères (à l'exception toutefois de celles allouées à titre de réparation de dommages corporels ainsi qu'il a été indiqué) doit être comprise dans l'assiette de l'impôt.

En outre, par exception au principe défini par l'article 885 D du C.G.I. examiné plus haut, suivant lequel l'impôt sur les grandes fortunes était assis selon les mêmes règles que les droits de mutations par décès, l'article 885 H qu'il est proposé de rétablir maintient une dérogation en ce qui concerne les reversions de rentes viagères.

L'exonération dont bénéficient les reversions de rentes viagères entre époux ou entre parents en ligne directe, en matière de mutations à titre gratuit, n'est, en effet, pas étendue à l'impôt sur la fortune.

### **3. Règles applicables aux biens ou droits grevés d'un usufruit, d'un droit d'habitation ou d'un droit d'usage**

L'article 885 G du C.G.I., qu'il est proposé de rétablir, pose comme règle que les biens ou droits grevés d'un usufruit, d'un droit d'habitation ou d'un droit d'usage accordé à titre personnel sont compris dans le patrimoine de l'usufruitier ou du titulaire du droit pour leur valeur en pleine propriété.

#### **a) Biens grevés d'un usufruit**

Le principe ainsi énoncé, suivant lequel les biens ou droits grevés d'un usufruit sont soumis à l'impôt pour la valeur en pleine propriété de ce bien ou droit, déroge aux règles posées par l'article 578 du code civil qui dispose que "l'usufruit est le droit de jouir des choses dont un autre a la propriété, comme le propriétaire lui-même, mais à charge d'en conserver la substance".

Au regard du code civil, le nu-propriétaire est donc juridiquement considéré comme le titulaire du droit de propriété, l'usufruitier ne bénéficiant que d'un droit d'user du bien et d'en retirer les fruits jusqu'à son décès.

Dans son instruction du 19 mai 1982, prise pour l'application de l'I.G.F., l'administration a justifié cette dérogation au code civil de la manière suivante :

"L'impôt sur les grandes fortunes a pour objet de frapper la capacité contributive que confère la détention d'un ensemble de biens et qui résulte des revenus en espèces ou nature procurés par ces biens. Or, en ce qui concerne les biens dont la propriété est démembrée, une telle capacité contributive se trouve, en règle générale, entre les mains non du nu-propriétaire mais de l'usufruitier qui bénéficie des revenus ou des avantages afférents aux biens dont la propriété est démembrée".

"En outre", ajoute l'instruction, "si aucune mesure spécifique n'avait été adoptée, ce démembrement du droit de propriété aurait été un moyen facile d'é luder l'impôt sur les

grandes fortunes en fractionnant son patrimoine par le transfert de la nue-propriété de ces biens à ses présomptifs héritiers".

Sur ces fondements, les biens grevés d'usufruit doivent donc être compris au titre de l'impôt de solidarité sur la fortune dans le patrimoine de l'usufruitier pour leur valeur en toute propriété. En contrepartie, la nue-propriété n'est pas soumise à l'imposition sur la fortune.

La règle ainsi posée par l'article 885 G du code général des impôts comporte toutefois un certain nombre de limites et d'exceptions :

C'est ainsi que si l'usufruit ne porte que sur une fraction du bien, l'usufruitier n'a à inclure dans son patrimoine, au titre de l'impôt, que la même fraction de la valeur de la toute propriété du bien.

Par ailleurs, la règle de l'imposition de l'usufruitier sur la valeur totale de la propriété ne s'applique pas si le démembrement résulte de la vente d'un bien dont le vendeur s'est réservé l'usufruit, à condition que la nue-propriété ne soit pas cédée à l'un de ses présomptifs héritiers, à l'un des descendants de ces derniers, à l'un de ses donataires ou légataires, ou encore à l'une des personnes interposées, désignées par les articles 911 et 100 du code civil (père, mère, enfants, descendants...).

La règle de l'imposition de l'usufruitier sur la valeur de la toute propriété du bien ne trouve pas, également, à s'appliquer si le démembrement de propriété résulte d'un certain nombre de dispositions légales prévues par le code civil :

- exercice, par le conjoint survivant non divorcé et non séparé de corps, de l'usufruit légal (article 767 du code civil),
- constitution d'usufruit par un époux, en l'absence de descendant, en faveur de son conjoint (article 1094 du code civil),
- constitution d'usufruit résultant de la libéralité accordée par un époux remarié à son second conjoint (article 1098 du code civil),
- constitution d'usufruit résultant de l'application de l'article 24 de la loi du 11 mai 1957 sur la propriété littéraire et artistique.

Enfin, le démembrement de propriété peut résulter d'une donation ou d'un legs fait à l'Etat ou à certaines collectivités publiques ou personnes morales reconnues d'utilité publique. Dans cette hypothèse, la règle de l'imposition de l'usufruitier sur

la toute propriété du bien ne s'applique pas (article 885 G c du C.G.I.).

Pour l'ensemble de ces situations, la fixation de la quote part de la valeur vénale du bien soumis à imposition est déterminée par référence au barème applicable en matière de droit de succession (art. 762 du C.G.I.).

#### **b) Biens grevés d'un droit d'usage ou d'habitation**

La constitution d'un droit d'usage ou d'un droit d'habitation opère un démembrement de propriété analogue à celui que réalise l'usufruit, à cette précision près, que le droit d'usage est proportionné aux besoins de la famille qui sont essentiellement variables.

Au titre de l'imposition sur la fortune, la loi traite le droit d'usage ou d'habitation comme s'il s'agissait d'un usufruit. Le bénéficiaire d'un tel droit doit donc inclure dans son patrimoine imposable la valeur en pleine propriété du bien sur lequel porte ce droit.

Comme pour l'usufruit, si le droit d'usage ou d'habitation est limité à une fraction du bien, son bénéficiaire n'aura à inclure dans son patrimoine imposable que la même fraction de la valeur de la pleine propriété du bien.

De la même manière, les dispositions de l'article 885 G c du code général des impôts, sus rappelées, sont applicables au droit d'usage et d'habitation.

#### **D. LE REGIME DES BIENS EXONERES DE L'I.S.F.**

Le régime d'exonération des biens passibles de l'imposition sur la fortune est défini aux anciens articles 885 H à 885 L du code général des impôts qui étaient applicables à l'I.G.F. et que le présent paragraphe propose de rétablir dans le cadre de l'I.S.F.

Certains biens sont non-imposables parce qu'ils ne représentent pas de valeur patrimoniale ; il s'agit des contrats d'assurances sur la vie non rachetables, des pensions et retraites, des concessions funéraires.

D'autres sont expressément exonérés, totalement ou partiellement, par la loi ; il s'agit, outre des biens professionnels

ou assimilés dont le régime est défini à l'article 3 du présent projet :

- des bois et forêts et parts de groupements forestiers,
- des biens ruraux loués à bail à long terme et des parts de groupements fonciers agricoles,
- des objets d'antiquité, d'art ou de collection,
- des droits de la propriété littéraire et artistique,
- des rentes viagères assimilées à des retraites,
- des placements financiers des non résidents.

### **1. Les biens non imposables**

#### **Les contrats d'assurances sur la vie non rachetables**

Ainsi qu'il a été indiqué plus haut, seuls les contrats d'assurance sur la vie assortis d'une clause de rachat sont imposables, dès lors que la faculté de rachat représente une valeur patrimoniale pour le souscripteur.

Au nombre des contrats non rachetables déterminés par la loi, et partant, non soumis à imposition figurent, notamment, les assurances temporaires en cas de décès (ex : assurance garantie décès souscrite lors de la conclusion d'un contrat de prêt), les rentes viagères immédiates ou en cours de service, les assurance de capitaux de survie et de rente de survie, les assurances en cas de vie sans contre-assurance, les rentes viagères différées sans contre-assurance.

En revanche, les prestations versées au souscripteur par l'assureur en application des clauses de garantie demeurent imposables.

#### **Les pensions et retraites**

Les pensions de retraite, servies après la cessation d'une activité professionnelle, en raison de cette activité, n'ont pas, en soi, de valeur patrimoniale propre. En outre, elles ne sont ni cessibles, ni transmissibles (hors de la procédure de reversion). A

ce titre, elles échappent en conséquence, à l'assiette de l'impôt sur la fortune.

La doctrine administrative a indiqué, pour sa part, que la même solution prévalait pour les pensions militaires d'invalidité dont la valeur n'est donc pas à comprendre dans le patrimoine soumis à imposition.

En revanche, les arrérages d'une pension de retraite encaissés par son bénéficiaire ainsi que les biens acquis par emploi de ces arrérages, dès lors que ces sommes ou biens font partie du patrimoine du redevable au 1er janvier de l'année d'imposition, doivent être inclus dans l'assiette de l'impôt.

## Les concessions funéraires

L'administration a indiqué, en réponse à une question écrite d'un parlementaire, que les concessions funéraires dans un cimetière s'analysant comme un droit d'usage "avec affectation spéciale", acquis auprès d'un concessionnaire de sépulture et dénué de valeur commerciale, ne constituent pas un élément du patrimoine taxable à l'impôt sur la fortune.

## 2. Les biens expressément exonérés par la loi

### Bois et forêts et parts de groupements forestiers

#### a) Les bois et forêts

Les bois et forêts, non considérés comme des biens professionnels, peuvent bénéficier, sous certaines conditions, d'une exonération partielle des 3/4 de leur valeur.

En effet, par application du principe posé par l'ancien article 885 D du C.G.I. visé par le présent projet, suivant lequel l'impôt est assis et liquidé selon les mêmes règles que les droits de mutation par décès, l'exonération, à concurrence des trois quarts de leur valeur, des propriétés en nature de bois et forêts est étendue à l'impôt sur la fortune.

Ce régime d'exonération, défini à l'article 793-2-2° du C.G.I. qui traite des successions et donations entre vifs portant

sur les propriétés de bois et forêts, est subordonné à une double condition :

- que la donation ou la déclaration de succession soit appuyée d'un certificat délivré par le directeur départemental de l'agriculture attestant que les bois et forêts dévolus à titre gratuit sont susceptibles d'aménagement ou d'exploitation régulière ;

- que les héritiers, donataires ou légataires prennent, pour eux et leurs ayants cause :

. soit l'engagement de soumettre pendant trente ans ces bois et forêts à un régime d'exploitation normale selon les modalités déterminées par le décret du 28 juin 1930,

. soit l'engagement d'appliquer pendant trente ans le plan simple de gestion déjà agréé par le centre régional de la propriété forestière et de ne le modifier qu'avec l'agrément de ce centre,

. soit, si, au moment de la mutation, aucun plan simple de gestion n'est agréé pour la forêt en cause, l'engagement d'en faire agréer un dans un délai de cinq ans à compter de la date de la mutation et de l'appliquer pendant trente ans dans les mêmes conditions que dans le cas précédent. Le bénéficiaire doit prendre, en outre, l'engagement d'appliquer à la forêt le régime d'exploitation normale prévu au décret du 28 juin 1930 pendant le délai où le plan simple de gestion de cette forêt n'aura pas été agréé par le centre.

L'administration a, pour sa part, dans son instruction précitée du 19 mai 1982, précisé les conditions dans lesquelles ces règles devaient être transposées à l'impôt sur la fortune :

- Le certificat délivré par le directeur départemental de l'agriculture doit être produit lors du dépôt de la déclaration. Ce certificat doit être renouvelé tous les dix ans.

- Le redevable doit, à l'occasion de la souscription de la déclaration, prendre l'engagement d'appliquer à la forêt, pendant trente ans, le régime d'exploitation normale ou le plan de simple gestion déjà agréé.

**b) Les parts de groupements forestiers**

S'agissant des parts de groupements forestiers, l'ancien article 885 H 1er alinéa du C.G.I., que le projet propose de rétablir, prévoit expressément l'extension, à l'impôt sur la fortune, du régime d'exonération partielle des droits de mutation à titre gratuit applicable aux parts d'intérêts détenues dans un groupement forestier.

Ce régime d'exonération, qui porte sur les 3/4 de la valeur vénale des parts, est défini à l'article 793-1-3° du C.G.I. L'application de ce régime d'exonération en matière de droit de succession est subordonnée à une triple condition :

- La donation ou la déclaration de succession doit être appuyée d'un certificat délivré par le directeur départemental de l'agriculture, indiquant la situation et la superficie des bois et forêts composant le patrimoine du groupement forestier dont les parts font l'objet de la mutation et attestant que :

. les bois et forêts du groupement sont susceptibles d'aménagement ou d'exploitation régulière,

. les friches et landes appartenant au groupement sont susceptibles de reboisement et présentent une vocation forestière,

. les terrains pastoraux appartenant au groupement sont susceptibles d'un régime d'exploitation normale.

- Le groupement doit s'engager en outre :

. à reboiser ses friches et landes dans un délai de cinq ans à compter de la délivrance du certificat et à les soumettre ensuite au régime défini ci-dessus,

. à soumettre pendant trente ans ses terrains pastoraux à un régime d'exploitation normale ou, à défaut, à les reboiser.

- Les parts doivent être enfin détenues depuis plus de deux ans par le donateur ou le défunt lorsqu'elles ont été acquises à titre onéreux à compter du 5 septembre 1979.

L'administration fiscale a précisé les conditions d'extension de ce régime d'imposition à l'impôt sur la fortune (instruction du 19 mai 1982 précitée) :

- Comme pour les biens en nature de bois et forêts, le certificat du directeur départemental de l'agriculture doit être produit lors du dépôt de la déclaration. Il doit être renouvelé tous les dix ans.

- Les parts doivent être représentatives d'apports constitués par des biens entrant dans le champ d'application de l'exonération. Il s'agit des bois et forêts susceptibles d'aménagements ou d'exploitation régulière, friches et landes susceptibles de reboisement et présentant une vocation forestière.

Le redevable doit justifier que les parts pour lesquelles il sollicite l'exonération partielle sont véritablement représentatives des apports en cause, étant précisé que les parts représentatives d'apports en numéraire sont exclues du bénéfice de l'exonération.

- Les parts doivent avoir été acquises depuis plus de deux ans au 1er janvier de l'année d'imposition, sauf pour les parts souscrites lors de la constitution du groupement ou à l'occasion d'une augmentation de capital.

### **Les biens ruraux loués par bail à long terme et parts de groupements fonciers agricoles**

#### **a) Les biens ruraux loués par bail à long terme**

Les biens ruraux loués par bail à long terme peuvent :

. soit constituer des biens professionnels en application des règles générales de détermination des biens professionnels définies à l'article 3 du présent projet,

. soit être assimilés à des biens professionnels selon les dispositions de l'ancien article 885 P du C.G.I. qu'il est proposé de rétablir,

. soit, enfin, bénéficier de l'exonération partielle définie par les deux derniers alinéas de l'article 885 H du C.G.I., également visé dans le présent projet.

Les deux premières catégories de dispositions qui précèdent feront l'objet d'une analyse dans le cadre du

commentaire de l'article 3 du projet de loi, consacré à la nouvelle définition des biens professionnels.

Seule la dernière catégorie de dispositions sera, en conséquence, examinée ici.

A cet égard, le 2ème alinéa de l'article 885 H du C.G.I. qu'il est proposé de rétablir indique que :

"Les biens donnés à bail à long terme dans les conditions prévues aux articles L.416-1 à L.416-8 et L.416-9 du code rural, qui n'entrent pas dans le champ d'application de l'article 885 P, sont exonérés d'impôt sur les grandes fortunes à concurrence des trois quarts lorsque la valeur totale des biens loués quel que soit le nombre de baux n'excède pas 500.000 F et pour moitié au-delà de cette limite, sous réserve que la durée du bail soit au minimum de dix-huit ans et que les descendants du preneur ne soient pas contractuellement privés de la faculté de bénéficier des dispositions de l'article L.411-35 du code rural".

Quatre conditions sont ainsi opposées au bénéfice de l'exonération :

- Les biens ruraux ne peuvent pas être qualifiés de biens professionnels ou assimilés à ces derniers au sens des articles 885 P et 885 Q du C.G.I.

- La durée du bail doit être au minimum de 18 ans.

- Le bien rural doit avoir été donné à bail à long terme suivant la législation applicable à certaines catégories de baux ruraux (bail conclu pour une durée initiale de 18 ans sans possibilité de reprise triennale pendant son cours, bail conclu pour une durée minimum de 25 ans et assorti d'une clause de reconduction tacite, bail dit "à carrière").

- Le bail à long terme ne doit pas priver les descendants du preneur de la faculté de bénéficier du privilège de cessibilité visé à l'article L.411-35 du code rural.

Lorsqu'ils satisfont aux conditions exposées ci-dessus, les biens ruraux donnés à bail à long terme sont exonérés :

- à concurrence des 3/4, lorsque la valeur totale des biens loués, quel que soit le nombre de baux consentis par le redevable n'excède pas 500.000 F,

- pour moitié au-delà de cette limite.

**b) Parts des groupements fonciers agricoles (G.F.A.) ou de groupements agricoles fonciers (G.A.F.)**

Comme les biens ruraux loués par bail à long terme, les GFA ou les GAF peuvent constituer des biens professionnels ou être assimilés à la catégorie des biens professionnels et bénéficier à ce titre de l'exonération totale de l'impôt sur la fortune.

Ils peuvent également bénéficier de l'exonération partielle prévue par le 3<sup>e</sup> alinéa de l'ancien article 885 H du CGI qu'il est proposé de rétablir : c'est ce dernier cas de figure qui est examiné ici.

Cette exonération partielle est subordonnée à un certain nombre de conditions et sa portée est limitée. En effet, les parts de GFA non exploitants sont partiellement exonérées d'impôt sur la fortune sous les conditions suivantes :

- respecter les prescriptions de l'article 793 I 4° du C.G.I. qui définissent le régime d'exonération partielle de droits de mutation à titre gratuit applicable aux parts de G.F.A. (existence d'une clause statutaire d'interdiction d'exploitation en faire valoir direct, fonds agricole soumis au régime de la loi du 31-12-1970, détention par le donateur ou le défunt des parts depuis deux ans au moins);
- être représentatives d'apports en nature d'immeubles ruraux ;
- être représentatives de biens soumis à bail à long terme d'une durée minimum de 18 ans ;
- ne pas comporter, au titre des biens soumis à bail, une clause d'interdiction du privilège de cessibilité reconnu au profit du preneur par l'article L 411-35 du code rural.

Sous réserve du respect de ces conditions, les biens désignés ci-dessus sont exonérés d'impôt sur la fortune :

- à concurrence des trois-quarts de leur valeur en ce qui concerne la valeur totale des parts n'excédant pas 500.000 F ;
- à concurrence de la moitié de leur valeur au-delà de 500.000 F

### **Exonération des objets d'antiquité, d'art ou de collection**

L'article 885 I du CGI qu'il est proposé de rétablir dispose que les objets d'antiquité, d'art ou de collection ne sont pas compris dans les bases d'imposition à l'impôt sur la fortune.

Dans son instruction du 19 mai 1982 prise pour l'application de l'IGF, l'administration a précisé la portée de cette exonération. Sont concernés :

- les tapis et tapisseries entièrement tissés à la main d'après des maquettes conçues par l'artiste ;
- les tableaux, peintures et dessins faits entièrement à la main, c'est-à-dire les productions originales d'artistes, qu'elles soient anciennes ou modernes ;
- les gravures, estampes et lithographies, anciennes ou modernes, quelle que soit la technique ou la matière employée (hors procédés mécaniques ou photomécaniques) ;
- les productions originales d'oeuvres statuaire et de sculptures en toute matière, qu'il s'agisse d'oeuvres anciennes ou modernes ;
- les céramiques représentant des exemplaires uniques entièrement et personnellement exécutés par l'artiste ;
- les émaux sur cuivre dès lors qu'ils sont entièrement exécutés par l'artiste et signés par lui ;
- les timbres-poste et timbres fiscaux de toute catégorie et de toute nature ;
- les collections et spécimens pour collection de zoologie, de botanique, de minéralogie et d'anatomie, objets de collection présentant un intérêt historique. Les pièces de monnaie anciennes (antérieures à 1800) ou médailles de collection (plus de 100 ans). Les livres de collection.
- Tout objet d'antiquité ayant plus de 100 ans d'âge (meubles anciens, articles textile, articles de joaillerie, d'orfèvrerie, vitraux, articles de ferronnerie, de serrurerie ou d'horlogerie, instruments de musique, etc...)

### **Exonération des droits de la propriété littéraire et artistique**

L'article 885 I du C.G.I. précité indique également que les droits de la propriété littéraire et artistique ne sont pas compris dans les bases d'imposition à l'impôt sur la fortune.

La propriété littéraire et artistique se définit comme le droit reconnu au créateur d'une oeuvre littéraire ou artistique de tirer de sa création un profit pécuniaire (représentation, reproduction, etc...)

Au décès de l'auteur, le droit s'exerce au profit de ses ayants droit pendant l'année civile en cours au moment du décès et les cinquante années qui suivent. Les titulaires de ces droits ne sont donc pas soumis à déclaration d'impôt sur la fortune au titre de la valeur de capitalisation des droits de propriété littéraire et artistique.

L'on observera, cependant, que l'exonération ne s'étend pas aux droits de la propriété industrielle. En revanche, ces derniers peuvent bénéficier de l'exonération attachée aux biens professionnels répondant aux conditions, certes restrictives, visées au paragraphe III du présent article.

Par ailleurs, l'administration a admis l'application de l'exonération des droits de la propriété littéraire et artistique aux entreprises de presse dès lors que ces entreprises bénéficient du régime de protection institué par la loi du 11 mars 1957 sur la propriété littéraire et artistique.

### **Exonération des rentes viagères assimilées à des retraites**

L'article 885 J, du CGI, qu'il est proposé de rétablir, prévoit que "la valeur de capitalisation des rentes viagères constituée dans le cadre d'une activité professionnelle auprès d'organismes institutionnels, moyennant le versement de primes périodiques et régulièrement échelonnées pendant une durée d'au moins 15 ans et dont l'entrée en jouissance est subordonnée à la cessation de l'activité professionnelle à raison de laquelle les primes ont été versées, n'entre pas dans le calcul de l'assiette de l'impôt".

Le régime d'exonération applicable aux rentes viagères assimilées à des retraites est ainsi subordonné à une triple condition :

- la rente doit être constituée auprès d'organismes institutionnels dans le cadre d'une activité professionnelle (il s'agit des organismes soumis à la réglementation du code des assurances ou de la mutualité) ;
- la rente doit donner lieu au versement de primes périodiques et régulièrement échelonnées pendant au moins 15 ans ; la condition de durée s'apprécie au moment de l'entrée en jouissance :
- l'entrée en jouissance doit être subordonnée à la cessation effective de l'activité professionnelle.

### **Exonération des placements financiers des non résidents**

Par dérogation à la règle selon laquelle les redevables domiciliés hors de France sont soumis à l'impôt sur la fortune sur l'ensemble des biens français leur appartenant, les placements financiers effectués par ces personnes en France sont, en principe, exclus du champ d'application de l'impôt (article 885 L du CGI).

L'instruction du 19 mai 1982 prise pour l'application de l'impôt sur les grandes fortunes a justifié la dérogation ainsi accordée à ces redevables par le souci d'inciter les non résidents à maintenir ou à accroître leurs placements financiers en France.

La notion de "placements financiers" est définie par cette instruction comme l'ensemble des placements effectués en France par une personne physique et dont les produits de toute nature, exceptés les gains en capital, relèvent ou relèveraient de la catégorie des revenus de capitaux mobiliers. Il s'agit principalement des dépôts à vue ou à terme en francs ou en devises, des bons et titres de même nature, obligations et droits sociaux.

Toutefois, le principe d'exonération ainsi énoncé comporte certaines restrictions.

Ainsi, le bénéfice de l'exonération n'est pas applicable aux redevables de nationalité française ayant transféré leur domicile fiscal hors de France, à partir du 2 octobre 1981, pendant une

période de deux ans à compter de l'année qui suit la date de leur transfert (article 885 L 3<sup>e</sup> alinéa du C.G.I.).

En outre, les actions ou parts détenues par des non résidents dans une société ou personne morale, française ou étrangère, dont l'activité est principalement constituée d'immeubles ou de droits réels immobiliers situés sur le territoire français ne sont pas considérés comme des placements financiers, et ce, à proportion de la valeur de ces biens par rapport à l'activité totale de la société (article 885 L 2<sup>o</sup> alinéa du CGI). Le refus de l'exonération est subordonné à trois éléments :

- le patrimoine de la société qui a émis les titres doit être principalement constitué d'immeubles bâtis ou non bâtis ou de droits réels immobiliers (usufruit, droit d'usage, bail à construction, emphytéose) portant sur de tels biens ou encore des titres de sociétés à prépondérance immobilière.
- les titres ne doivent pas être admis à la cote officielle d'une bourse française ou étrangère ou sur un marché hors cote (à l'exception toutefois des SICOMI).
- enfin, les actions et les parts doivent être détenues par des redevables de l'impôt n'ayant pas leur domicile fiscal en France.

### **III. LES REGLES D'EVALUATION DES BIENS SOUMIS A L'IMPOT DE SOLIDARITE SUR LA FORTUNE**

Le régime d'évaluation des biens soumis à l'impôt de solidarité sur la fortune est défini aux anciens articles 885 S et 885 T du code général des impôts qui étaient applicables en matière d'impôt sur les grandes fortunes et que le présent paragraphe propose de rétablir.

L'article 885 S du code général des impôts pose comme principe que "la valeur des biens est déterminée suivant les règles en vigueur en matière de droits de mutation par décès".

Toutefois, ce principe comporte de nombreuses exceptions consacrées par les règles applicables en matière de droit de mutation par décès.

En outre, l'article 885 T du code général des impôts que le présent paragraphe propose également de remettre en vigueur, établit un régime d'évaluation propre à l'imposition de la fortune en matière de stocks de vins et d'alcool.

Enfin, l'évaluation du patrimoine imposable s'entend de manière générale après déduction du passif.

#### **A. LE PRINCIPE D'ÉVALUATION POSE PAR L'ANCIEN ARTICLE 885 S DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS**

L'article 885 S du code général des impôts pose en principe que, pour l'assiette de l'imposition, la valeur des biens est déterminée suivant les règles en vigueur en matière de droits de mutation par décès.

Ainsi, pour l'assiette de l'impôt sur la fortune, comme pour celle des droits de succession, les biens sont évalués à leur valeur vénale au cours du fait générateur de l'impôt, soit, en l'occurrence à leur valeur vénale au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition.

L'instruction du 19 mai 1982 précitée, se référant à la jurisprudence, a défini la valeur vénale comme le prix normal qu'accepterait de payer un acquéreur quelconque n'ayant pas une raison exceptionnelle de préférer plus particulièrement le bien litigieux à d'autres biens similaires.

Comme pour les droits de succession, cette valeur vénale est assise sur une déclaration estimative des partis soumis au contrôle ultérieur de l'administration.

Le principe d'évaluation ainsi défini prend toutefois en compte les caractéristiques propres à certains biens ou à certaines situations de fait. Il en est ainsi, notamment, lorsque l'évaluation porte sur les demeures et bâtiments classés monuments historiques (ou inscrits à l'inventaire supplémentaire) ou sur une entreprise en difficulté.

## **B. LES EXCEPTIONS AU PRINCIPE D'ÉVALUATION FONDE SUR LA VALEUR VENALE DU BIEN**

Par exception au principe développé ci avant, la loi a, en matière de droits de succession, fixé les règles spécifiques d'évaluation applicables à certains biens.

Ces bases légales d'évaluation sont donc transposables à l'impôt sur la fortune.

L'instruction du 19 mai 1982 précitée a précisé la nature des biens concernés. Il s'agit des valeurs mobilières cotées et droits sociaux, des créances diverses, des immeubles, des meubles meublants et autres biens corporels.

### **1. Les valeurs mobilières et droits sociaux cotés à une cote officielle**

Les valeurs mobilières françaises et étrangères de toute nature, admises soit à la cote officielle française, soit au compartiment spécial du hors cote (actuellement "second marché") sont évaluées sur la base du cours moyen de la bourse au jour du fait générateur de l'impôt (art. 759 du C.G.I.).

### **2. Les créances de toute nature**

En matière d'impôt sur la fortune, les créances de toute nature sont, quelle que soit leur date d'échéance, imposables sur leur montant nominal en ajoutant tous les intérêts échus et non encore payés à la date du fait générateur de l'impôt et ceux courus à la même date.

### **3. Les immeubles**

Dans le principe, les immeubles, quelle que soit leur nature, sont estimés à leur valeur vénale réelle au jour du fait générateur de l'impôt, d'après une déclaration détaillée et estimative du redevable.

Mais ce principe comporte une exception que consacre le régime des droits de succession (art. 761 du C.G.I.). En effet, en cas d'adjudication publique intervenue dans les deux ans du fait générateur de l'impôt, les immeubles transmis, soit par autorité de justice, soit volontairement, ne peuvent être calculés sur une somme inférieure au prix d'adjudication, charges en capital incluses.

Il est indiqué, à cet égard, que les immeubles situés en Corse bénéficient d'un régime spécial d'évaluation consacré par un arrêté du 21 prairial An IX.

### **4. Evaluation des meubles meublants**

Les meubles meublants se définissent comme les biens destinés à l'usage et à l'ornement des appartements tels que les tapisseries, lits, sièges, glaces, pendules, etc... (article 534 du code civil).

La règle d'évaluation des meubles meublants est posée par l'article 764 1 du code général des impôts, applicable en matière de droits de mutations. Cet article définit plusieurs modes d'évaluation selon l'ordre de priorité suivant :

- Vente publique : la valeur de la propriété des meubles meublants ayant fait l'objet d'une vente publique dans les deux ans qui suivent le fait générateur, est déterminée par le prix exprimé dans l'acte de vente.

- L'inventaire : à défaut de vente publique, la valeur des meubles meublants est déterminée par l'estimation contenue dans les inventaires dressés dans les actes de décès. Toutefois, compte tenu des particularités propres à l'imposition de la fortune, l'administration a autorisé l'indication de la valeur

globale des meubles sans énumération détaillée de la valeur et la nature des divers objets.

- Forfait de 5 % : pour les liquidations de droits de mutation par décès, à défaut de vente publique ou d'inventaire, la valeur imposable des meubles meublants peut, sans que l'administration ait à en justifier l'existence, être déterminée par référence à un forfait qui ne peut être inférieur sauf preuve contraire à 5 % de la valeur brute des autres biens de la succession.

Ces dispositions admises dans un souci de simplification trouvent toutefois exclusivement à s'appliquer en matière d'impôt sur la fortune lorsque les autres modes d'évaluation n'ont pas été utilisés. En pratique, cette règle se révèle rarement bénéfique au redevable, ce dernier privilégiant le plus souvent l'évaluation globale de ses meubles meublants.

## **5. Bijoux et pierreries**

En matière de droits de succession, l'évaluation de la valeur imposable de bijoux et pierreries ne peut être inférieure à l'évaluation faite dans les contrats ou conventions d'assurance contre le vol ou contre l'incendie en cours au jour du décès. L'application de cette règle en matière d'imposition de la fortune se définit suivant l'ordre de priorité ci-après :

- le prix net de la vente publique intervenue dans les deux ans du fait générateur de l'impôt,
- en l'absence de vente publique et en présence d'un contrat d'assurance, sur la base de l'évaluation contenue dans l'acte,
- en l'absence de contrat d'assurance, sur la base de tout acte estimatif datant de moins de cinq ans,
- à défaut de bases d'évaluation ci-dessus indiquées, sur la base de la déclaration détaillée et estimative des parties.

## **6. Les autres biens meubles corporels**

La détermination de la valeur selon le forfait de 5 % et l'évaluation faite sur la base des contrats d'assurance ne sont pas applicables aux autres biens meubles corporels.

En conséquence, la valeur de ces biens est déterminée, soit par le prix exprimé dans les actes de vente publique réalisée dans un délai de deux ans, soit à défaut, par estimation contenue dans les inventaires ou autres actes passés dans un délai de 5 ans ; à défaut, suivant les bases d'évaluation établies par la déclaration détaillée estimative des parties.

### **C. REGIME SPECIAL D'EVALUATION APPLICABLE AUX STOCKS DE VINS ET D'ALCOOL**

L'article 885 T du code général des impôts que le présent paragraphe propose de remettre en vigueur établit un régime spécial d'évaluation propre à l'imposition de la fortune en matière de stocks de vins et d'alcool détenus par certains redevables. Aux termes de l'article 885 T précité, la valeur de ces biens est retenue, dans l'assiette de l'impôt sur la fortune, pour sa valeur comptable. L'administration a justifié cette mesure par le souci de favoriser la conservation des vins et spiritueux en évitant la taxation des plus values "latentes" liées au vieillissement de ces produits.

Ce régime d'évaluation est applicable à l'ensemble des redevables exerçant une activité de nature industrielle, commerciale ou agricole et dont l'actif professionnel comprend des stocks de vins ou d'alcool (producteurs de vins ou d'eaux-de-vie : cognac, calvados, Kirsch ; négociants, restaurateurs, etc...).

## D. LA DEDUCTION DU PASSIF

Il est rappelé qu'aux termes de l'article 885 E du code général des impôts examiné plus haut, l'assiette de l'impôt sur la fortune est constituée par la valeur nette, au 1er janvier de l'année d'imposition, de l'ensemble des biens, droits et valeurs appartenant au redevable ou à son foyer fiscal.

Par ailleurs, l'impôt sur la fortune étant assis selon les mêmes règles que les droits de succession, les dettes grevant le patrimoine sont, dès lors, susceptibles d'être admises en déduction de l'assiette de l'impôt.

Trois conditions sont posées par la législation sur les droits de succession pour l'admission en déduction des dettes grevant le patrimoine (art. 768 du C.G.I.).

Pour être déductible, la dette doit :

- exister au 1er janvier de l'année d'imposition,
- être à la charge personnelle du redevable,
- être justifiée par tout mode de preuve compatible avec la procédure écrite.

### 1. La dette doit exister au 1er janvier de l'année d'imposition

Cette condition s'oppose, en conséquence, à la déduction des dettes qui prennent naissance après la date du fait générateur de l'impôt. En outre, la dette doit être certaine, ce qui exclut donc les dettes soumises à une condition suspensive ou les dettes litigieuses.

## **2. Seules les dettes qui sont à la charge personnelle du redevable ou de son foyer fiscal sont déductibles**

La doctrine administrative a ainsi admis en déduction de l'actif imposable les rentes viagères versées comme prix de l'acquisition d'un bien, de même que la pension alimentaire versée au conjoint divorcé. En outre, les impôts dont le fait générateur se situe au plus tard au 1er janvier de l'année d'imposition ont été admis en déduction de l'actif. Il s'agit des principaux impôts tels que l'impôt sur le revenu, l'impôt sur la fortune, la taxe d'habitation, les taxes foncières, les droits de mutation dus au Trésor public.

Les amendes, majorations, indemnités et intérêts de retard applicables à ces mêmes impôts sont également déductibles de l'actif imposable.

## **3. Comme en matière de droits de succession, l'existence de la dette doit être prouvée par les modes de preuve compatibles avec la procédure écrite, c'est-à-dire par des actes ou écrits, par des présomptions suffisamment graves, précises et concordantes à l'exception toutefois des témoignages**

Suivant les règles applicables en matière de droits de succession, certaines dettes sont exclues de l'actif imposable. Il s'agit des dettes échues ou fictives :

- dettes échues depuis plus de trois mois au 1er janvier de l'année d'imposition,
- dettes consenties par le redevable au profit de ses présomptifs héritiers ou des personnes réputées interposées,
- dettes hypothécaires garanties par une inscription périmée depuis plus de trois mois,
- dettes prescrites au sens de la loi civile.

Enfin, conformément à l'article 769 du code général des impôts, les dettes contractées pour l'achat des biens exonérés ou dans l'intérêt de tels biens sont imputées en priorité sur la valeur de ces biens. Ainsi, par exemple, dès lors que les biens

professionnels sont entièrement et définitivement exonérés de l'impôt sur la fortune, les dettes correspondantes doivent être imputées par priorité sur cet actif professionnel.

#### **IV. LES OBLIGATIONS DES REDEVABLES**

Les obligations des redevables de l'I.S.F. sont définies par référence aux anciens articles 885 W et 885 X du C.G.I. qui étaient applicables en matière d'impôt sur les grandes fortunes et que le présent paragraphe propose de rétablir.

Comme l'I.G.F., l'I.S.F. est un impôt déclaratif qui est perçu au vu d'une déclaration souscrite par les redevables.

Les personnes imposables dont le patrimoine excède le seuil d'imposition sont, ainsi, tenues de souscrire, au plus tard le 15 juin de chaque année, une déclaration détaillée et estimative des biens entrant dans l'assiette de l'impôt.

Une seule déclaration, signée conjointement par les époux ou les concubins, est exigée par foyer fiscal.

En cas de décès du redevable en cours d'année, la déclaration doit, comme en matière de successions, être souscrite par ses héritiers, dans un délai de six mois à compter du décès.

La déclaration est déposée à la recette des impôts dont relève le domicile du redevable, accompagnée du paiement de l'impôt.

En application de l'article 164 D du C.G.I., les personnes domiciliées hors de France peuvent être invitées à désigner un représentant en France, habilité à recevoir les communications relatives à l'assiette, au recouvrement et au contentieux de l'impôt dont ils sont redevables (article 885 X du C.G.I.).

Selon les indications communiquées par le Ministre des finances, environ 110.000 redevables seraient concernés par l'impôt sur la fortune, soit 0,44 % des foyers fiscaux.

## **V. LE REGIME DE RECOUVREMENT ET DE CONTENTIEUX**

L'article 1723 ter OOA du C.G.I., déjà applicable en matière d'I.G.F. et que le présent paragraphe propose de rétablir, pose, comme principe, que l'impôt sur la fortune est recouvré et acquitté selon les mêmes règles et sous les mêmes garanties et sanctions que les droits de mutation par décès.

Comme tout principe, la règle ainsi posée comporte un certain nombre d'exceptions consacrées par le 1 et le 2 de l'article 1723 ter OOA.

Enfin, l'article 1723 ter 00-B du C.G.I. qu'il est également proposé de rétablir affirme la règle de solidarité des époux (ou des concubins) à l'égard du paiement de l'impôt.

### **A. L'ALIGNEMENT DU REGIME DE RECOUVREMENT ET DE CONTENTIEUX DE L'I.S.F. SUR CELUI DES DROITS DE SUCCESSIONS**

Depuis la suppression par la loi de finances rectificative pour 1986 de l'impôt sur les grandes fortunes, le régime des procédures de contrôle et de pénalités fiscales a fait l'objet d'une réforme d'ensemble par la loi du 8 juillet 1987, dite "loi AICARDI".

Ces nouvelles dispositions seront donc applicable au nouvel impôt de solidarité sur la fortune qu'il est proposé d'instituer.

L'extension à l'impôt sur la fortune de la réforme en matière de pénalités fiscales, issue de la loi "AICARDI", se caractérise par :

- l'application d'un intérêt de retard de 0,75 % par mois, en cas de défaut ou retard de production de la déclaration ou d'insuffisance d'évaluations, d'omissions ou d'inexactitudes

portant sur les biens imposables composant le patrimoine. Cet intérêt de retard, dû indépendamment de toute sanction, est destiné à réparer le préjudice financier causé au Trésor et résultant soit du non-paiement de l'impôt dans le délai légal, soit de l'insuffisance de la cotisation exigible ;

- l'application d'une majoration de 10 % de l'impôt exigible en cas de retard constaté dans la souscription de la déclaration (ex : déclaration d'impôt sur la fortune déposée postérieurement au 10 juin de l'année d'imposition).

Cette majoration est portée :

. à 40 % lorsque la déclaration n'a pas été déposée après une première mise en demeure de l'administration, demeurée sans réponse ;

. à 80 % lorsque la déclaration n'a pas été déposée après une seconde mise en demeure de l'administration demeurée sans réponse.

- L'application de majorations de droits exigibles, en cas d'insuffisances, d'omissions ou d'inexactitudes relevées dans la déclaration souscrite. Le taux de ces majorations est :

. de 40 % si la mauvaise foi du contribuable est établie ;

. de 80 % s'il s'est rendu coupable de manoeuvres frauduleuses ou d'abus de droit.

En revanche, l'intérêt de retard susvisé est seul exigible lorsque les insuffisances, omissions ou inexactitudes sont commises de bonne foi.

- L'application d'une majoration de 5 % aux sommes dont le versement au comptable des impôts a été différé. Cette pénalité de recouvrement est notamment applicable lorsque le paiement de l'impôt exigible et le dépôt de la déclaration correspondante doivent être simultanés. Tel est le cas en matière d'impôt sur la fortune.

Cette règle comporte toutefois deux exceptions destinées à éviter le cumul d'une majoration d'assiette (majoration de 10 % pour déclaration tardive) et de la majoration de recouvrement (majoration de 5 % pour paiement différé). Ainsi, lorsque la déclaration est déposée tardivement mais accompagnée du paiement total des droits, la majoration de 5 % n'est pas applicable. En outre, par mesure de tempérament, lorsque les impositions sont mises en recouvrement à la suite d'un contrôle, la majoration de 5 % n'est également pas appliquée.

En matière de contrôle fiscal, il convient de préciser que le paragraphe VII du présent projet abroge la procédure d'arbitrage des droits prévue par l'article L 76-B du Livre des procédures fiscales. Cette règle, dont la Cour de Cassation avait censuré l'application en matière de droits d'enregistrement, conférait le pouvoir à l'administration, après mise en demeure restée sans effet pendant un délai de deux mois, de déterminer "arbitrairement", sur la base des seuls éléments d'appréciation en sa possession, le montant de l'impôt exigible par le Trésor.

Avec la disparition de cette procédure, les mesures de contrôle fiscal applicables à l'impôt sur la fortune, sont définies par référence aux règles communes en vigueur en matière de droits de succession. Compte tenu des aménagements apportés par la loi "AICARDI", ces règles se définissent de manière schématique, ainsi :

- en cas de dépôt de déclaration comportant des insuffisances, omissions ou inexactitudes : mise en oeuvre par l'administration de la procédure de redressement contradictoire. Possibilité, pour l'administration ou le redevable, de saisir la commission départementale de conciliation ;

- en cas d'absence ou de refus de déclaration : possibilité de mise en oeuvre par l'administration de la procédure de taxation d'office qui doit être précédée de l'envoi d'une mise en demeure ;

- en cas de fraudes ou manoeuvres ayant pour objet d'éluider l'impôt par le recours à des constructions juridiques dissimulant la portée exacte d'une convention ou d'un acte (ex : vente fictive destinée à fractionner le patrimoine afin de le ramener au-dessous du seuil d'imposition) : possibilité de mise en oeuvre par l'administration de la procédure de répression des abus de droit. Possibilité pour l'administration ou le redevable de saisir le comité consultatif pour la répression des abus de droit.

Il est rappelé, à cet égard, qu'en matière de contrôle fiscal portant sur l'impôt sur la fortune, le droit de reprise de l'administration s'exerce, comme en matière de droits d'enregistrement, jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle du dépôt de la déclaration ou de l'enregistrement d'un acte permettant de vérifier les droits exigibles. En l'absence de déclaration d'acte, le délai est de dix ans à compter du fait générateur de l'impôt. Ce délai peut être prorogé de deux ans en

cas de découverte d'agissements frauduleux entraînant le dépôt d'une plainte.

Enfin, le contentieux portant sur l'impôt de solidarité sur la fortune relève, comme pour l'ancien I.G.F. et comme en matière de droit de successions, de la compétence du juge judiciaire.

## **B. LES EXCEPTIONS AUX REGLES DE RECOUVREMENT COMMUNES A L'I.S.F. ET AUX DROITS DE SUCCESSIONS**

Par dérogation aux principes d'alignement des règles de recouvrement et de contrôle de l'I.S.F. sur celles en vigueur en matière de droits de mutations par décès (article 1723 ter 00A - 1er alinéa du C.G.I.), les 1° et 2° dudit article instituent un certain nombre d'exceptions qui tiennent compte des caractéristiques de l'I.S.F.

Les spécificités de l'imposition sur la fortune ne permettent, en effet, pas, s'agissant notamment d'un impôt annuel, une transposition pure et simple de l'ensemble du régime fiscal des droits de successions. Les dispositions concernées avaient d'ailleurs déjà été écartées en matière d'I.G.F.

**Sont, ainsi, non applicables à l'I.S.F. :**

- les articles 1715 à 1716 A du code général des impôts : ces articles permettent le paiement des droits de succession, sous forme de valeurs du Trésor, de titres nominatifs émis par l'Etat en exécution de l'article premier de la loi du 26 août 1948 sur l'indemnité d'éviction, et de créances sur l'Etat acquises en application de la loi du 2 janvier 1978 relative à l'indemnisation des rapatriés.

Compte tenu notamment du caractère annuel de l'impôt de solidarité sur la fortune, ces modes de paiement paraissent peu adaptés au régime du recouvrement de l'impôt.

On doit toutefois observer que l'article 1716-bis qui permet d'acquitter les droits de succession par la remise d'oeuvres d'art (dation en paiement), sera applicable en matière d'impôt de solidarité sur la fortune.

- les articles 1717, 1722 bis et 1722 quater du code général des impôts : ces articles qui permettent, dans un certain nombre de cas, le paiement fractionné ou différé des droits, sont, de toute évidence incompatibles avec le caractère annuel de l'impôt de solidarité sur la fortune.

Par contre, l'article 1722 ter qui permet le paiement différé des droits afférents aux biens frappés d'indisponibilité hors de France s'appliquera en matière d'impôt sur les grandes fortunes.

- l'article 392 de l'annexe III du code général des impôts : cet article permet le paiement des droits de succession en titres de l'emprunt 4,5 % 1973 à capital garanti émis en exécution du décret n° 73-967 du 16 octobre 1973 ("emprunt Pinay" converti). Ce mode de paiement est écarté dans le cas présent compte tenu du caractère annuel de l'impôt de solidarité sur la fortune et des avantages particuliers déjà attachés à cet emprunt.

**L'institution d'un impôt de solidarité sur la fortune appelle un certain nombre d'observations d'ordre général :**

- Sur la forme :

. l'article premier, au lieu de redéfinir les caractéristiques générales du nouvel impôt sur la fortune (champ d'application, assiette, biens exonérés, etc...) procède par voie de remise en vigueur des anciennes dispositions applicables à l'I.G.F. antérieurement à son abrogation. En recourant à cette technique, qui au surplus se réfère à un décret de codification du 7 octobre 1986, lui-même pris en application de dispositions législatives, le projet réduit singulièrement la portée du pouvoir de contrôle et d'amendements du Parlement sauf à réécrire l'ensemble des dispositions ainsi visées ou à multiplier les articles additionnels à l'article premier ;

. L'on peut, en outre, s'interroger sur la constitutionnalité des dispositions qui visent à rétablir un texte législatif abrogé en se référant au dernier décret de codification ayant modifié ou complété le code servant de support à ce texte, lequel code découle lui-même de l'application par décret de mesures législatives. La règle juridique de la hiérarchie des normes y perd, singulièrement, de sa transparence.

- Sur le fond :

. l'ensemble des griefs qui avaient été exposés à l'encontre des caractéristiques générales de l'ancien I.G.F.,

peuvent être à nouveau formulés s'agissant du nouvel impôt dès lors que le paragraphe I propose une remise en vigueur à l'identique (assiette étroite, taux élevés, surtaxation de la propriété immobilière, non-prise en compte de la structure des familles, etc...).

Certains de ces griefs méritent d'être plus particulièrement rappelés :

- L'I.S.F. frappe la résidence principale du redevable qui constitue un élément essentiel et par nature non productif du patrimoine puisqu'il assure le droit fondamental au logement. Trois solutions permettraient d'atténuer la pression fiscale pesant sur l'habitation principale, dont la valeur vénale n'a souvent que peu de rapport avec la fortune personnelle de son détenteur (ex. : propriété résultant d'un héritage ou acquis depuis longtemps) :

• l'exonération pure et simple de la résidence principale,

• le relèvement du seuil d'imposition permettant d'assurer une plus grande équité entre les redevables (habitation située en milieu urbain, habitation située en milieu rural),

• un abattement sur la valeur vénale du bien ou un mécanisme d'évaluation forfaitaire (coefficient applicable à la valeur locative).

Au-delà de la seule résidence principale, c'est l'activité économique du bâtiment dont la vive reprise risque de s'essouffler qui sera, en définitive, frappée et donc à terme l'emploi.

- L'I.S.F., comme l'ancien I.G.F., exclut les droits de la propriété littéraire et artistique de l'assiette de l'impôt. En revanche, les droits de la propriété industrielle, sauf lorsqu'ils constituent des biens professionnels, demeurent soumis à imposition. A l'heure où l'on déplore la faiblesse des brevets et inventions produits par la France, cette imposition est pour le moins inopportune. L'Assemblée nationale a, toutefois, depuis lors, mis fin partiellement à cette discrimination (cf. paragraphe II bis).

- Le tarif de l'I.S.F. comporte un mécanisme de plafonnement destiné à éviter que le paiement de l'impôt sur la fortune conduise à entamer la substance même du patrimoine. Cette "clause de sauvegarde" limite à 70% des revenus du

redevable, le cumul d'imposition résultant de l'impôt sur la fortune dû au titre de l'année en cours et de l'impôt sur le revenu exigible au titre des revenus de l'année précédente. Si ce mécanisme constitue un indéniable progrès par rapport à l'ancien I.G.F., il importe que l'assiette de ce plafonnement prenne en compte également le montant des taxes foncières acquittées par le redevable, lesquelles pèsent sur le patrimoine immobilier. Il s'agit là d'une mesure de simple équité fiscale.

- Les tranches du barème de l'I.S.F. ont été réévaluées pour tenir compte de l'évolution des prix constatée depuis le 1er janvier 1986. Or, dans le même temps, les prix de l'immobilier se sont accrus de plus de 40 % en moyenne ; cette évolution est encore plus forte dans les centres de grandes villes.

L'on peut, dès lors, s'interroger sur la réalité du souci de la neutralité fiscale pourtant invoquée dans l'exposé des motifs du projet, d'autant, qu'à la différence des autres taux, le premier taux du barème a été maintenu au même niveau que celui de l'ancien I.G.F. (0,5 %).

- Enfin, le nouveau dispositif reconduit à l'identique le régime d'imposition applicable aux biens ruraux loués par bail à long terme et les parts de groupements fonciers agricoles.

C'est ainsi que les biens donnés à bail à long terme, non constitutifs de biens professionnels, peuvent, sous certaines conditions, être exonérés d'impôt sur la fortune à concurrence des 3/4 de la valeur totale des biens loués, lorsque cette valeur n'excède pas 500.000 F. L'exonération est ramenée à 50 % au-delà de cette limite. Les mêmes règles prévalent pour les parts du G.F.A. Or, il conviendrait, dans un secteur par ailleurs confronté à de nombreuses difficultés, de supprimer les restrictions à l'exonération partielle ou, à tout le moins, de réévaluer sensiblement le seuil de 500.000 F, non reconsidéré depuis 1984.

Au cours de l'examen de cet article, l'Assemblée nationale a complété le paragraphe I du présent article en prévoyant que le projet de loi de finances pour 1992 comportera, en annexe, un bilan faisant état du rendement et des conséquences de l'I.S.F. L'on observera, simplement, que la date de 1992 apparaît bien tardive pour établir un bilan de l'I.S.F. si l'on considère qu'au 1er juillet 1990, la directive sur la libération des mouvements de capitaux devrait entrer en vigueur, qu'au préalable la nécessaire

harmonisation de la fiscalité de l'épargne conduira inévitablement à s'interroger sur la taxation du capital mobilier, qu'enfin, l'échéance du 1er janvier 1993 sera alors suffisamment proche pour songer, bien avant, semble-t-il, à reconsidérer la structure et le poids des impositions sur le patrimoine en France.

**PARAGRAPHE II :**

**DETERMINATION DU SEUIL D'IMPOSITION A L'IMPOT  
DE SOLIDARITE ET CONFIRMATION DU CARACTERE  
IMPOSABLE DES MONUMENTS HISTORIQUES**

Le paragraphe I du présent article conduit à rétablir intégralement l'ancienne législation concernant l'impôt sur les grandes fortunes. De ce fait, les dispositions suivantes proposent d'introduire quelques modifications plus ponctuelles dans le dispositif fiscal ainsi remis en vigueur. Elles traduisent donc toute la différence qui pourra exister entre l'ancien I.G.F. d'une part et le futur I.S.F. d'autre part.

En particulier, le présent paragraphe II comportait, dans sa version initiale, deux dispositions :

- l'une fixant le seuil à partir duquel un patrimoine est passible de l'impôt de solidarité sur la fortune,
- l'autre, adaptant la législation remise en vigueur pour éviter que les mesures d'exonération de droit de mutation à titre gratuit, récemment adoptées en faveur de certains monuments historiques, ne soient de fait étendues au nouvel impôt de solidarité sur la fortune.

L'Assemblée nationale a adopté sans modification ces deux dispositions. Elle a en outre introduit une troisième mesure tendant à éviter que la législation spécifique retenue en Corse pour évaluer les biens immobiliers au regard des droits d'enregistrement ne soit transposée en matière d'impôt de solidarité sur la fortune.

## **1. Actualisation du seuil d'imposition**

Comme son prédécesseur, l'impôt de solidarité sur la fortune est exigible lorsque le patrimoine net taxable du contribuable excède un certain seuil.

Pour 1986, dernière année d'application de l'ancien I.G.F., ce seuil avait été fixé à 3,6 millions de francs, et c'est donc ce chiffre qui, en l'absence de disposition contraire, se trouverait rétabli du fait des dispositions de l'article premier.

Afin de tenir compte de l'évolution des prix au cours de la période 1986-1988, le présent projet propose donc aujourd'hui de porter ce seuil à quatre millions de francs, soit une actualisation de plus de 11 % par rapport à celui de 1986.

Une telle évolution peut paraître significative. Néanmoins il convient de préciser qu'au cours de la même période, le prix de l'immobilier a connu une véritable flambée dans les grandes villes tandis que le cours des valeurs mobilières cotées en Bourse s'élevait dans des proportions encore plus importantes. Or, ces deux types d'actifs constituent l'essentiel du patrimoine des personnes physiques soumises à une imposition annuelle de leur capital.

Dans ces conditions, et malgré l'actualisation du seuil proposé par le présent article, le nombre de personnes passibles de l'I.S.F. s'avère nettement supérieur à celui des redevables de l'I.G.F. A cet égard, deux chiffres restent très significatifs :

- en 1985, il y avait 89.800 redevables de l'I.G.F.,
- en 1989, d'après les évaluations du ministère des finances, ce sont désormais près de 110.000 personnes qui seront conduites à acquitter une cotisation fiscale au titre de l'impôt de solidarité sur la fortune.

Ainsi, au-delà du petit noyau de personnes qui disposent d'un capital important et qui le font fructifier, seront donc touchées par l'I.S.F., du simple fait de la hausse de l'immobilier, certaines familles nombreuses dont le patrimoine se compose essentiellement d'une résidence principale située dans une grande ville et d'une résidence secondaire.

Parallèlement, s'il était adopté en l'état, l'article 885 A du code général des impôts comporterait, comme d'ailleurs c'est le

cas pour l'ancien I.G.F., une disposition fixant le seuil d'imposition à l'I.G.F. en valeur absolue (quatre millions de francs) et sans prévoir de clause de revalorisation annuelle. Certes, l'expérience acquise grâce à l'I.G.F. peut permettre de considérer que malgré cette lacune, le seuil sera majoré chaque année dans le cadre de la loi de finances. Toutefois, cette même expérience a également enseigné que les revalorisations annuelles proposées par le gouvernement s'avéraient généralement inférieures à l'inflation.

Pour éviter qu'une telle situation ne se reproduise, il était certes possible d'introduire, dans la loi, une clause de revalorisation annuelle du seuil d'imposition à l'I.S.F. Toutefois, à l'évidence, il s'avère particulièrement délicat de trouver un indicateur permettant de tenir compte simultanément de l'évolution de la valeur des deux principales catégories d'actifs que sont l'immobilier et les valeurs mobilières.

## **2. Confirmation du caractère imposable, au regard de l'I.S.F., des monuments historiques ouverts au public**

Au regard de l'ancienne législation I.G.F., les immeubles classés monuments historiques étaient soumis aux règles de droit commun. Ils devraient donc être retenus, pour leur valeur vénale, dans le patrimoine imposable de leurs propriétaires.

Le gouvernement souhaite donc conserver cette règle pour l'application du futur I.S.F. Toutefois, compte tenu des modifications législatives intervenues depuis 1986, il est désormais nécessaire de le préciser. Tel est donc l'objet du deuxième alinéa du présent article.

En effet, l'article 885 D du code général des impôts prévoit que, sauf disposition contraire, l'impôt de solidarité sur la fortune est assis selon les mêmes règles que les droits de mutation par décès. En conséquence, et toujours en l'absence de disposition contraire, un bien totalement ou partiellement exonéré de droits de mutation par décès est, dans les mêmes conditions, exclu de l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune. C'est d'ailleurs en application de cette règle que les bois et forêts se trouveront exonérés d'I.S.F. pour les trois-quarts de leur valeur.

Or, depuis l'adoption de la loi du 5 janvier 1988 relative au patrimoine monumental, il existe désormais un **article 795 A du code général des impôts** qui prévoit, sous certaines conditions, une exonération de droit de mutation à titre gratuit :

- pour les immeubles classés monuments historiques ou inscrits à l'inventaire supplémentaire, ainsi que pour les biens meubles qui en constituent le complément artistique ou historique indissociable,

- sous réserve que les héritiers souscrivent, avec les Ministres chargés de la Culture et des Finances, une convention prévoyant le maintien des biens meubles exonérés dans l'immeuble ainsi que leurs conditions de présentation au public.

En l'absence de disposition contraire, ces mêmes biens auraient donc pu bénéficier également d'une exonération au titre de l'I.S.F.

Pour éviter ce cumul, le présent article précise donc, dans son deuxième alinéa, que l'exonération prévue par l'article 795 A du code général des impôts n'est pas transposable à l'impôt de solidarité sur la fortune.

### **3. Harmonisation des règles d'évaluation des biens immobiliers au regard de l'impôt de solidarité sur la fortune**

Par amendement de l'Assemblée nationale, le présent paragraphe II a été complété par un alinéa précisant que ne sont pas applicables à l'I.S.F. "les règles d'évaluation propres aux droits de succession tenant au lieu de situation des immeubles et l'absence de sanction pour défaut de déclaration pour le paiement de ces droits".

Cette disposition vise le cas particulier des immeubles situés en Corse. En effet, et en vertu d'une législation napoléonienne toujours en vigueur, ceux-ci bénéficient pour le calcul des droits de succession, d'un mode d'évaluation dérogatoire du droit commun.

Or, compte tenu des dispositions de l'article 885 D du C.G.I., précemment rappelées, ces mêmes règles devraient normalement s'appliquer pour évaluer la valeur de ces

immeubles au regard du nouvel impôt sur la fortune, comme cela était d'ailleurs le cas dans l'ancien I.G.F.

Animée du souci de respecter l'égalité de tous les Français au regard de l'impôt, l'Assemblée nationale a cependant souhaité supprimer ce décalage. Elle a donc décidé que pour l'application de l'I.S.F., l'évaluation des biens immobiliers situés en Corse se ferait selon les mêmes règles que celles retenues pour les immeubles de métropole.

**PARAGRAPHE II bis :**

**EXONERATION DES DROITS  
DE LA PROPRIÉTÉ INDUSTRIELLE**

Le présent paragraphe résulte de l'adoption par l'Assemblée nationale, sur proposition de sa Commission des finances, d'un amendement visant à étendre le bénéfice de l'exonération au titre de l'impôt sur la fortune aux droits de la propriété industrielle.

Ainsi qu'il a déjà été indiqué, à la différence des droits de propriété littéraire et artistique, les brevets d'inventions, droits sur les marques, dessins et modèles étaient, sauf lorsqu'ils étaient constitutifs de biens professionnels, compris dans la base d'imposition à l'I.S.F., suivant, en cela, le régime qui prévalait dans le cadre de l'ancien I.G.F.

Outre que cette exclusion du bénéfice de l'exonération apparaissait peu judicieuse au plan économique, à une époque où chacun s'accorde à déplorer la faiblesse de notre pays en ce domaine, le traitement fiscal réservé aux droits de propriété industrielle, non professionnels, était discriminatoire par rapport aux droits de propriété littéraire et artistique, s'agissant de deux formes de création intellectuelle de nature et de régime juridique comparables. Cette discrimination est d'autant plus patente que l'exonération des droits de la propriété littéraire et artistique s'étend aux droits d'auteurs perçus par leurs ayants droit.

En outre, les droits de la propriété industrielle peuvent, comme les droits de la propriété littéraire ou artistique, être cédés à des tiers. Toutefois, la vente par son auteur, non soumis à l'I.S.F., d'un brevet d'invention au profit d'un tiers soumis à cette imposition, risque de constituer une source d'évasion fiscale. Afin d'éviter cet inconvénient, l'Assemblée nationale a limité, à son inventeur, le bénéfice de l'exonération des droits de la propriété industrielle.

Cette restriction est particulièrement sévère car elle exclut, outre les tiers acquéreurs du bien pour les raisons

invoquées ci-dessus, les ayants droit de l'inventeur. Il conviendrait de prévoir une disposition complémentaire qui réserve le bénéfice de l'exonération des droits de la propriété industrielle non seulement à leurs inventeurs, mais également à leurs ayants droit. L'adoption de cette mesure achèverait d'aligner le régime fiscal des droits de la propriété industrielle sur celui des droits de la propriété littéraire et artistique.

### PARAGRAPHE III :

#### **DEFINITION DES BIENS PROFESSIONNELS. REGLES APPLICABLES AUX DROITS SOCIAUX**

Calqué sur l'I.G.F., le nouvel impôt de solidarité sur la fortune reprend donc l'une des principales caractéristiques de son prédécesseur et prévoit une exonération en faveur des biens professionnels. Dans le dispositif législatif qui nous est proposé, cette mesure fondamentale résulte du rétablissement, dans son ancienne rédaction, du dernier alinéa de l'article 885 A du code général des impôts.

Ce principe étant posé, il convenait donc de définir les règles permettant de qualifier un actif patrimonial de "bien professionnel".

Dans l'ancienne législation I.G.F., cinq articles du code des impôts permettaient d'atteindre cet objectif et accordaient sous certaines conditions le bénéfice de l'exonération :

- aux biens nécessaires à l'exercice d'une profession individuelle (ancien article 885 N),

- aux droits sociaux détenus par un dirigeant de sociétés (ancien article 885 O),

- aux biens ruraux donnés à bail à long terme (ancien article 885 P) et aux parts de groupements fonciers agricoles (ancien article 885 Q),

- aux immeubles loués meublés (article 885 R).

Dans l'ensemble, la législation relative à l'impôt de solidarité sur la fortune rétablit l'architecture générale de ce dispositif.

Ainsi, du fait du paragraphe I du présent texte, et en l'absence de mesures complémentaires, les articles 885 N, 885 P, 885 Q et 885 R du code général des impôts se trouvent remis en vigueur dans leur rédaction antérieure à la première loi de finances rectificative pour 1986. Les critères retenus dans le

cadre de l'I.S.F., pour qualifier "d'actifs professionnels" ces diverses catégories de biens, sont donc intégralement repris.

En revanche, il est proposé de modifier sensiblement les règles prévues pour définir les droits sociaux ayant la qualité de biens professionnels. Tel est donc l'objet du présent paragraphe.

Ainsi, s'agissant de la définition des biens professionnels, les seules différences existant entre les législations I.G.F. et I.S.F. concernent le domaine des droits sociaux. Toutefois, il semble nécessaire de rappeler brièvement les règles applicables pour les autres catégories de biens avant d'analyser le nouveau dispositif prévu à l'égard des parts ou actions de sociétés.

## **I. LES BIENS PROFESSIONNELS AUTRES QUE LES DROITS SOCIAUX**

Les anciens articles 885 N, 885 P, 885 Q et 885 R du code général des impôts étant rétablis dans leur rédaction antérieure à 1986, il apparaît que la législation relative à l'impôt de solidarité sur la fortune distinguera, au côté de certains droits sociaux, trois autres grandes catégories d'actifs pouvant, sous certaines conditions, bénéficier de la qualité de biens professionnels.

### **A. LES BIENS DEPENDANT D'UNE EXPLOITATION INDIVIDUELLE**

L'article 885 N du code général des impôts, remis en vigueur par le paragraphe I du présent projet de loi, dispose que "les biens nécessaires à l'exercice, à titre principal, tant par leur propriétaire que par le conjoint de celui-ci, d'une profession industrielle, artisanale, agricole ou libérale, sont considérés comme des biens professionnels".

De cette définition, il résulte que quatre conditions sont nécessaires pour que cette catégorie d'actifs ne soit pas retenue dans l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune :

- **les biens doivent se rapporter à une profession industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale.** Ainsi, en faisant référence à la notion de "profession", le texte limite donc le bénéfice de l'exonération aux actifs utilisés dans le cadre d'une activité exercée de manière effective, à titre habituel, et dans un but lucratif.

De même, les biens nécessaires à l'exercice de professions de caractère civil, autres qu'agricoles ou libérales, se trouvent exclus du champ d'application de cet article, ces catégories d'activités n'étant pas expressément visées.

- **la profession doit être exercée par le propriétaire des biens ou son conjoint.** En conséquence, sont exclus les biens donnés en location ou mis à la disposition d'un tiers, même si ce dernier l'affecte à l'exercice de son activité professionnelle. Toutefois, dans le cadre de l'I.G.F., l'administration avait admis que l'exonération pouvait être accordée lorsque la location du bien n'empêchait pas son propriétaire de l'utiliser pour les besoins de son activité professionnelle (cas du médecin travaillant dans une clinique dont il possède les immeubles par l'intermédiaire d'une société civile immobilière).

- **la profession doit être exercée à titre principal,** c'est-à-dire constituer l'essentiel des activités économiques du contribuable, en terme de temps et de responsabilité. Comme dans l'ancienne législation I.G.F., il semble donc que le critère du revenu prépondérant ne sera mis en oeuvre que si les circonstances de fait ne permettent pas de distinguer clairement l'activité principale du redevable.

- **les biens doivent être nécessaires à l'exercice de la profession,** c'est-à-dire avoir un lien direct avec l'exploitation. Ainsi, l'inscription d'un bien au bilan d'une entreprise fournit une présomption qui peut cependant être combattue. Symétriquement, l'exploitant peut démontrer que des biens non inscrits au bilan de l'entreprise présentent cependant un caractère professionnel.

## B. LES BIENS RURAUX

Les dispositions prévues en faveur des entreprises individuelles s'appliquent de droit aux exploitations agricoles. Ainsi, les biens ruraux ont le caractère de biens professionnels lorsque leur propriétaire les exploite lui-même ou par l'intermédiaire de son conjoint et que l'exercice de la profession d'agriculteur constitue l'activité principale de l'exploitant. Il en est de même pour les parts de groupements fonciers agricoles lorsque leur détenteur est soumis à ce titre à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires agricoles et qu'il participe directement à l'exercice de cette activité (groupements fonciers agricoles "exploitants").

Toutefois, et afin de tenir compte des spécificités du monde agricole, ce dispositif général est complété par deux mesures plus ponctuelles qui conduisent à qualifier de biens professionnels, sous certaines conditions, des biens ruraux donnés à bail ainsi que des parts de groupements fonciers agricoles non exploitants.

### 1. Les biens ruraux loués par bail à long terme

Selon les dispositions de l'article 885 P du code général des impôts, rétablies dans leur ancienne rédaction, un bien rural donné à bail peut, par dérogation, être considéré comme bien professionnel si les quatre conditions suivantes sont réunies :

- la location s'inscrit dans le cadre d'un bail à long terme. Créée par la loi du 31 décembre 1970, cette catégorie de contrats peut prendre trois formes distinctes, définies aux articles L 416-1 à L 416-6, L 416-8 et L 416-9 du code rural.

- la durée du bail est au minimum égale à 18 ans. Cette condition s'avère en fait très proche de la précédente puisque les baux à long terme ont, dans la majorité des situations, une durée initiale de dix-huit ou de vingt-cinq ans.

- le bail est consenti à un proche parent du bailleur. Ainsi, l'article énumère de façon limitative les membres du cercle familial qui sont pris en compte au regard de cette condition. Il s'agit du conjoint du bailleur, de leurs ascendants ou descendants et de leurs frères et sœurs.

- le preneur doit utiliser le bien rural dans le cadre de sa profession principale. Pour vérifier si cette condition est remplie, l'administration retient des critères identiques à ceux définis pour les activités exercées dans une entreprise individuelle.

## **2. Les parts de groupements fonciers agricoles "non exploitants"**

Par analogie aux règles prévues en faveur des biens ruraux loués à long terme, les parts de groupements fonciers agricoles "non exploitants" peuvent obtenir, sous certaines conditions, la qualité d'actifs professionnels, et donc être exclues de l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune. L'article 885 Q du code général des impôts précise les trois conditions nécessaires pour que cette exonération puisse s'appliquer :

- le groupement doit réunir les conditions fixées par l'article 793-1-4<sup>e</sup> du code général des impôts (interdiction statutaire de faire valoir direct, obligation de donner les fonds à bail à long terme, et sauf exception, obligation pour le porteur des parts, de détenir sa participation depuis au moins deux ans).

- les parts doivent être représentatives d'apports constitués par des immeubles ou des droits immobiliers à destination agricole.

- les baux à long terme consentis par le groupement doivent enfin répondre aux conditions exigées par l'article 885 P du code général des impôts qui a été examiné précédemment.

On rappellera enfin que les biens ruraux donnés à bail à long terme et les parts de groupements fonciers agricoles qui ne remplissent pas les conditions prévues pour être placés sous le régime des biens professionnels bénéficieront cependant d'une exonération partielle en application de l'article 885 H du code des impôts et ne seront donc retenus, au regard de l'I.S.F., que pour une fraction de leur valeur. (\*)

---

(\*) Voir commentaire du paragraphe I de l'article 18.

### C. LE CAS DES LOCAUX LOUES MEUBLES

La frontière entre la gestion privée d'un patrimoine immobilier et l'exercice d'une véritable profession de loueur de locaux est, à l'évidence, très délicate à établir. Or, du fait des dispositions applicables aux biens dépendant d'une entreprise individuelle,

- Les locaux loués nus par une personne physique sont de droit exclus du bénéfice de l'exonération, cette activité présentant un caractère civil,

- en revanche, les locaux loués meublés devraient, en principe, être considérés comme biens professionnels dès lors qu'une jurisprudence constante du Conseil d'Etat donne à cette profession un caractère commercial.

Lors de la création de l'impôt sur les grandes fortunes, le législateur a cependant souhaité compléter les conditions exigées pour qu'un local loué meublé bénéficie de l'exonération au titre des actifs professionnels.

Définis à l'article 885 R du code général des impôts, les critères spécifiques applicables à cette catégorie de biens seraient donc remis en vigueur dans leur rédaction primitive.

En conséquence, pour qu'un immeuble loué meublé soit considéré comme bien professionnel, il convient que le propriétaire, personne physique, réponde simultanément :

- aux critères prévus pour les entrepreneurs individuels,
- à trois conditions spécifiques, à savoir :
  - être inscrit au registre du commerce en tant que loueur professionnel,
  - réaliser du fait de cette activité, plus de 150.000 F de recettes annuelles,
  - retirer de cette même activité plus de 50 % de son revenu.

## II. LES DROITS SOCIAUX CONSIDERES COMME BIENS PROFESSIONNELS

La remise en cause des formes traditionnelles d'exercice de certaines professions, la définition de cadres juridiques nouveaux - par exemple, les sociétés civiles professionnelles, les entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée - font qu'un nombre croissant d'activités professionnelles sont exercées dans le cadre de sociétés.

Dans la mesure où les porteurs de parts ou actions de ces sociétés y exercent effectivement leur activité, il est normal que l'exonération portant sur les biens professionnels leur soit appliquée.

Pour répondre à cet impératif, il convient donc de définir des règles permettant de distinguer les valeurs mobilières représentatives d'un simple placement financier de celles constitutives d'un véritable outil de travail.

À l'évidence, un tel exercice s'avère particulièrement délicat. L'édiction de règles générales strictes conduit, en effet, à occulter la diversité des situations concrètes et, de fait, comporte une part d'arbitraire à laquelle il semble cependant difficile d'échapper totalement.

Dans l'ancienne législation de l'impôt sur les grandes fortunes (I.G.F.), les critères retenus pour opérer cette distinction étaient précisés par l'article 885 O du code général des impôts. Complétés par voie d'instruction administrative, ils ont donné lieu à un abondant contentieux.

Le rétablissement d'une forme annuelle de taxation du capital non professionnel, désormais appelé impôt de solidarité sur la fortune, pose donc un problème de définition rigoureusement identique. Compte tenu de l'expérience acquise grâce à l'I.G.F., le gouvernement nous propose, par l'intermédiaire du présent texte, de reprendre l'économie générale du dispositif de l'ancien article 885 O du code général des impôts, tout en y introduisant des modifications permettant, d'une part, de mieux tenir compte de la réalité économique et,

d'autre part, de limiter les possibilités d'interprétation de la future législation.

D'un point de vue formel, l'ancien article 885 O du code général des impôts était, dans le projet initial du gouvernement, éclaté en quatre articles distincts traitant respectivement :

- des parts de sociétés soumises à l'impôt sur le revenu (nouvel article 885 O),
- des parts ou actions de sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés (nouvel article 885 O bis),
- des dispositions complémentaires d'ordre général concernant tous les droits sociaux, quel que soit le régime d'imposition de la société (nouveaux articles 885 O ter et 885 O quater).

Toutefois, l'Assemblée nationale a largement complété ce texte. En particulier, elle a décidé d'ajouter un nouvel article **885 O quinquies**, tendant à créer un mécanisme dérogatoire permettant, sous certaines conditions, de conserver le caractère de biens professionnels aux participations détenues par un chef d'entreprise prenant sa retraite.

Telles sont donc les grandes catégories de dispositions que nous allons maintenant examiner.

## **A. LES PARTS DE SOCIÉTÉS SOUMISES A L'IMPOT SUR LE REVENU**

Dans la nouvelle présentation des règles relatives aux droits sociaux, telle qu'elle est proposée par le présent projet de loi, l'article 885 O du code général des impôts ne vise que les parts détenues dans une société dont les bénéficiaires sont soumis, de plein droit ou sur option, à l'impôt sur le revenu au nom des associés. En fait, sous une rédaction différente, ce texte se contente de rétablir un dispositif législatif pratiquement identique à celui qui était retenu dans le cadre de l'impôt sur les grandes fortunes.

Seraient donc concernées par le nouvel article 885 O du code général des impôts, les parts possédées par les personnes

visées aux articles 8 et 8 ter du même code, c'est-à-dire notamment :

- les associés des sociétés en nom collectif,
- les commandités des sociétés en commandite simple,
- les membres de sociétés civiles non passibles de l'impôt sur les sociétés ainsi que ceux des sociétés civiles professionnelles constituées pour l'exercice en commun d'une profession,
- les associés d'une S.A.R.L. de famille ayant opté pour le régime fiscal des sociétés de personnes,
- l'exploitant d'une entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée,
- les membres de sociétés en participation ou de sociétés de fait.

Pour que les parts sociales détenues par une personne physique dans ces différentes catégories de sociétés soient qualifiées de biens professionnels au regard de l'impôt de solidarité sur la fortune, l'article 885 O du code général des impôts prévoit deux conditions :

- il faut que la société soit effectivement placée sous le régime fiscal des sociétés de personnes. En effet, pour certaines d'entre elles, il existe une possibilité d'option pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés. Dans une telle situation, ce sont les dispositions relatives à cette catégorie de sociétés qui trouveraient alors à s'appliquer,

- le propriétaire des parts doit en outre exercer son activité professionnelle principale dans la société. En l'absence de précisions complémentaires, on peut penser qu'une instruction d'application viendra, comme pour l'I.G.F., définir le caractère prépondérant de cette activité à partir des critères évoqués dans le cas des entreprises individuelles, c'est-à-dire le temps passé dans la société, l'importance des responsabilités exercées et, le cas échéant, le poids de la rémunération perçue par rapport aux autres revenus professionnels du redevable.

## **B. LES PARTS OU ACTIONS DE SOCIÉTÉS PASSIBLES DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS**

Dans la présentation codifiée des dispositions relatives à l'I.S.F., telle qu'elle résulterait du présent article 18, les règles retenues pour qualifier de biens professionnels les parts ou actions de sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés sont regroupées dans le cadre d'un article 885 O bis du code général des impôts.

On notera d'emblée que ces dispositions s'appliquent à toutes les participations détenues dans le capital des sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés, que ce régime d'imposition intervienne de plein droit ou qu'il résulte d'une option. Seraient notamment concernées les valeurs mobilières représentatives d'une fraction du capital dans :

- une société anonyme ou une société en commandite par action,
- une S.A.R.L. n'ayant pas opté pour le régime fiscal des sociétés de personnes,
- une société de personnes ou une société civile ayant opté pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés.

Sur le fond, il s'agit sans nul doute du domaine dans lequel les différences par rapport à l'ancien I.G.F. sont les plus sensibles. Il apparaît d'ailleurs que les règles ainsi proposées s'avèrent globalement plus souples que celles qui prévalaient avant 1986. Toutefois, cette appréciation d'ensemble ne doit pas faire oublier que sur plusieurs points, le dispositif présenté par le gouvernement était aménagé dans un sens plutôt restrictif. En fait, la principale innovation positive venait de l'apparition d'un mécanisme complémentaire entièrement nouveau qui introduit une nouvelle situation dans laquelle des droits sociaux peuvent être considérés comme "professionnels". Toutefois, l'Assemblée nationale a apporté plusieurs modifications qui ont à nouveau permis, sur quelques points particuliers, de résoudre des difficultés techniques liées à la complexité de la réalité économique.

Ainsi, dans l'ancienne législation sur l'impôt sur les grandes fortunes, les parts ou actions de sociétés passibles de

l'impôt sur les sociétés étaient considérées comme biens professionnels lorsque leur propriétaire répondait à deux conditions :

- d'une part, il devait exercer dans cette société une fonction de direction, d'administration ou de gestion représentant, de surcroît, sa principale activité professionnelle,

- d'autre part, pour les participations dans une société anonyme ou une S.A.R.L. sans gérance majoritaire, il devait posséder directement ou par l'intermédiaire de sa proche famille, au moins 25 % du capital de la société.

Dans la législation proposée pour l'impôt de solidarité sur la fortune, il y aurait désormais deux situations alternatives dans lesquelles des actions de sociétés pourraient être considérées comme biens professionnels :

- la première s'analyse comme la reprise, avec quelques aménagements, des critères retenus dans la législation I.G.F. (fonctions exercées par le détenteur et minimum de participation au capital de la société),

- la seconde est totalement nouvelle et constitue une innovation importante. Elle s'appuie sur deux éléments : les fonctions exercées au sein de l'entreprise et le poids que représentent les actions de cette société dans le patrimoine du contribuable.

Un tel dispositif -plus complet que celui de 1982- répond donc pour partie aux observations formulées par le Conseil des impôts dans son rapport sur l'imposition du capital, publié en 1986. Il n'en demeure pas moins que de nombreux problèmes demeurent inhérents pour l'essentiel à l'existence de "seuil" fixé par le projet de loi.

## **1. Un aménagement des règles prévues dans l'ancienne législation de l'impôt sur les grandes fortunes**

Le premier dispositif proposé pour qualifier de biens professionnels les parts ou actions de sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés reprend, pour l'essentiel, l'architecture générale de l'ancienne législation et réserve donc le bénéfice de l'exonération aux participations détenues par des personnes exerçant, à titre principal, une fonction dirigeante au sein de

l'entreprise. Sur cette base, et comme par le passé, il faut cependant distinguer la situation :

- des gérants majoritaires de S.A.R.L., des gérants de sociétés en commandite par actions ou des membres de sociétés de personnes ayant opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux,

- des autres dirigeants d'entreprise, c'est-à-dire essentiellement les gérants minoritaires de S.A.R.L. et les équipes de direction dans les sociétés anonymes.

Toutefois, si cette articulation d'ensemble reste très proche de celle retenue dans l'ancienne législation I.G.F., les conditions nécessaires pour que ces deux types de participations soient assimilés à des biens professionnels connaissent, quant à elles, des modifications profondes.

a) Les participations au capital détenues par un gérant majoritaire de SARL, un gérant de société en commandite par actions et un membre de société de personnes ayant opté pour le régime fiscal des sociétés.

Comme dans le cadre de l'ancien IGF, le présent article propose un dispositif particulier pour la fraction du capital social de l'entreprise détenue par les personnes visées à l'article 62 du code général des impôts : ainsi seraient qualifiés de biens professionnels, sans que soit exigé un minimum de participation au capital, les droits sociaux :

- possédés par les gérants majoritaires de SARL nommés conformément aux statuts, les gérants de sociétés en commandite par actions et les associés de sociétés de personnes ayant opté pour le régime fiscal des sociétés de capitaux,

- sous réserve que leurs propriétaires perçoivent, du fait de l'exercice de leurs fonctions au sein de la société, une rémunération égale à plus de la moitié de l'ensemble de leurs revenus professionnels annuels. Le texte prévoit en outre que le respect de cette condition sera apprécié à partir des éléments figurant dans la déclaration annuelle de revenus, et apparaissant au nom de l'intéressé.

Dans l'ensemble, le dispositif proposé pour ces catégories de participation s'avère très proche de celui retenu dans la législation de 1982. Toutefois, il en diffère sur un point important :

En effet, dans le cadre de l'IGF, l'exonération était accordée dès lors que le détenteur des parts exerçait ses fonctions professionnelles dans la société à titre principal. Le caractère prépondérant de cette activité était alors apprécié à partir d'un faisceau d'éléments, tels que le temps passé dans l'entreprise, le niveau des responsabilités, etc... et le cas échéant, l'aspect dominant de la rémunération perçue.

Il s'agissait donc d'une position relativement souple, certes sujette à interprétation, mais de ce fait, offrant de larges possibilités d'adaptation aux réalités de la vie économique. Or, sur ce point, le texte qui nous est soumis s'avère nettement plus restrictif. Le critère de l'activité professionnelle principale serait désormais remplacé par celui de la rémunération professionnelle principale. Si une telle modification a pour elle l'avantage de la simplicité - surtout pour les services qui seront chargés du contrôle de l'ISF - on peut cependant craindre qu'elle ne permette pas d'appréhender toutes les situations, ou même qu'elles conduisent certains dirigeants à procéder à des arbitrages sur leurs rémunérations dans un seul but fiscal.

**b) Les participations détenues par les autres dirigeants de sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés.**

Les règles prévues pour qualifier de biens professionnels ces autres catégories de participation résultent de la combinaison des paragraphes 1° et 2° du nouvel article 885 O bis du code général des impôts. Dans l'ensemble, ces deux textes rétablissent eux aussi l'économie générale du dispositif de 1982 et retiennent donc deux critères cumulatifs : les fonctions exercées dans l'entreprise et un minimum de participation au capital.

Toutefois, les modifications qu'apporte le présent projet par rapport à la législation sur l'IGF conduisent simultanément :

- à rendre plus restrictif le critère relatif aux fonctions exercées dans l'entreprise,
- à assouplir les règles retenues pour apprécier le niveau de la participation dans le capital de la société.

**b1)Premier critère : exercer à titre principal certaines fonctions dans l'entreprise.**

Pour bénéficier de la qualité de bien professionnel au regard de l'ISF, les parts ou droits sociaux doivent tout d'abord, être détenus par une personne :

**+ occupant, dans l'entreprise, un poste dont la nature est limitativement fixée par la loi, à savoir :**

- dans les SARL : le gérant minoritaire nommé conformément aux statuts. On rappelle que le cas des gérances majoritaires fait l'objet de dispositions spécifiques, précédemment étudiées ;
- dans les sociétés anonymes : le président directeur général et les directeurs généraux, ou les membres du directoire et le Président du Conseil de surveillance.

**+ percevant, du fait de l'exercice de cette fonction, une rémunération supérieure à la moitié de ses revenus professionnels annuels.**

Si dans son principe, cette disposition reprend une condition exigée dans le cadre de l'ancien IGF, ses modalités d'application, telles qu'elles sont proposées, se révèlent beaucoup plus contraignantes.

S'agissant de la nature des fonctions exercées, l'ancienne législation IGF se contentait de faire référence aux postes "de direction, de gestion ou d'administration". Cette notion avait d'ailleurs été précisée dans l'instruction du 19 mai 1982, qui accordait cette qualité aux postes de gérants de SARL, de PDG, de directeur général, d'administrateur provisoirement délégué, de membre du directoire. En outre et contrairement à la doctrine administrative, les Tribunaux ont reconnu que les membres du Conseil d'administration devaient également être considérés de ce seul fait comme exerçant des fonctions ouvrant droit au bénéfice de l'exonération.

De par sa rédaction, le texte qui nous est proposé s'avère donc beaucoup plus précis, mais également plus réducteur. En énumérant de manière limitative les postes susceptibles d'ouvrir droit à la qualité de biens professionnels, il supprime toute possibilité d'interprétation ou d'adaptation. Dans le même temps, il élimine du champ d'application de cette disposition les droits sociaux détenus par un gérant de fait, un administrateur

provisoirement délégué et un membre du Conseil d'administration. Par rapport à l'ancienne législation, la seule innovation positive consiste en la prise en compte des fonctions de Président du Conseil de surveillance, une telle extension étant justifiée par la volonté de faciliter la transmission des entreprises.

En ce qui concerne le critère retenu pour apprécier si la fonction exercée dans l'entreprise constitue bien l'activité principale du propriétaire des titres, le dispositif proposé dans le cadre du présent projet se révèle également beaucoup moins souple que celui de 1982.

L'ancienne référence à l'"activité économique dominante" qui pouvait recouvrir des réalités très différentes, est donc abandonnée, ou plus exactement réduite à celle de "rémunération professionnelle principale". Les observations formulées sur ce sujet lors de l'analyse du cas des participations détenues par les gérants majoritaires de SARL retrouvent ici toute leur valeur (voir p. 198). Il est donc à craindre que cette volonté de simplification ne se traduise, en définitive, par l'introduction d'un certain arbitraire dans un domaine où les situations de fait restent difficiles à appréhender.

- b2) Deuxième condition : posséder au moins 25 % du capital de l'entreprise.

Parallèlement, pour que les droits sociaux détenus par un dirigeant d'entreprise soient considérés comme biens professionnels, il est nécessaire que ce redevable possède 25 % du capital de la société. On notera d'ailleurs que l'Assemblée nationale a affiné cette condition en précisant que le contribuable devait détenir 25 % des droits financiers et des droits de vote. Une telle précision répond au souci de ne pas favoriser les porteurs d'action à droit de vote double.

Une telle condition figurait déjà dans le cadre de l'ancien IGF. A cet égard, il était précisé que le seuil de participation devait être apprécié en tenant compte des titres détenus par le redevable lui-même, mais également par l'intermédiaire de son groupe familial proche, celui-ci étant composé du conjoint du redevable, de leurs ascendants ou descendants et de leurs frères et soeurs.

Le présent projet reprend cette condition, mais en assouplit de manière sensible les modalités d'application. Si la composition du groupe familial demeure inchangée par rapport à

l'ancienne législation, en revanche, il apparaît que le respect du seuil de 25 % sera apprécié en tenant compte :

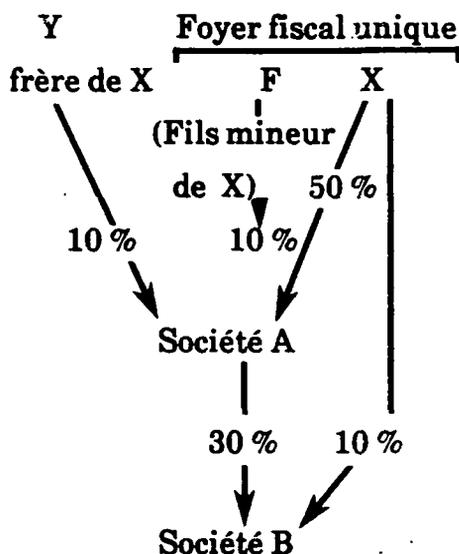
- de la participation détenue directement dans la société par le redevable et son groupe familial ;

- de la participation que ces mêmes personnes possèdent indirectement dans la société par l'intermédiaire d'une autre société, étant précisé que le texte n'admet qu'un seul niveau d'interposition entre le contribuable et la société dans laquelle il exerce ses fonctions.

Malgré cette restriction, ce point constitue donc une innovation importante et permet de prendre en considération le cas des entreprises contrôlées par l'intermédiaire d'un holding alors que ce cas n'était pas expressément visé par le texte sur l'IGF. On notera cependant que l'administration en avait admis le principe par voie d'instruction.

Dès lors qu'intervient un holding, il faut distinguer deux étapes.

Dans un premier temps, il faut évaluer le niveau de la participation indirecte que possède le groupe familial par l'intermédiaire d'un holding. Cet élément résulte d'un calcul simple en combinant deux facteurs : les droits sociaux détenus par le groupe familial dans le holding et la participation d'un holding dans l'entreprise où le redevable exerce son activité. L'exemple suivant permet d'illustrer cette articulation.



Dans la situation précédente :

M. X, Président (directeur général de la société B, détient 25 % du capital de son entreprise, soit 10 % directement et 15 % (50 % x 30 %) par l'intermédiaire du holding A.

. Son fils mineur F contrôle, pour sa part, de façon indirecte, 3 % du capital de la société B (10 % x 30 %).

. M. Y, frère de M. X, possède également 3 % de B par l'intermédiaire du holding A.

En conséquence, la participation que détient le foyer fiscal de M. X dans le capital de B est considérée comme bien professionnel, au regard de l'impôt de solidarité sur la fortune.

Dans un second temps, il est nécessaire de déterminer quelle est la fraction du patrimoine de ce foyer fiscal qui sera exonérée d'I.S.F. En effet, la participation directe est de droit considérée comme bien professionnel. En revanche, la participation dans le holding ne peut être intégralement exonérée. Chaque part sociale d'un holding recouvre, en effet, deux éléments :

- Le premier, représentatif de la valeur de la participation de ce même holding dans le capital de l'entreprise où le dirigeant exerce son activité.

- Le second retraçant la valeur des autres actifs sociaux possédés par le holding.

Dans la mesure où c'est la participation au capital de la société dans laquelle le dirigeant exerce son activité qui bénéficie de l'exonération, seul le premier de ces deux éléments peut être considéré comme bien professionnel. Les titres du holding seront donc partiellement soumis à l'impôt sur les grandes fortunes.

Dans sa rédaction actuelle, le texte qui nous est soumis laisse sur ce point planer une ambiguïté. Si l'on interprète à la lettre la dernière phrase du quatrième alinéa du futur article 885 O bis du C.G.I., seuls les titres du holding détenus personnellement par le dirigeant seraient considérés comme biens professionnels. En revanche, les titres du même holding possédés par les autres membres de son foyer fiscal ne bénéficieraient pas de cette qualité.

Une telle restriction paraît surprenante alors que simultanément, on retient l'ensemble des titres du holding possédés par le foyer fiscal du dirigeant pour apprécier si le seuil

de 25 % est franchi. Dans ces conditions, il semblerait plus logique d'adopter, pour ce type de droits sociaux, une règle identique à celle retenue pour les participations directes et donc d'admettre que la totalité des titres du holding détenus par le foyer fiscal peuvent bénéficier du régime des biens professionnels. Il semblerait d'ailleurs, selon les informations communiquées à votre rapporteur, que le gouvernement retienne en pratique cette dernière solution qui, de surcroît, présenterait l'avantage d'être cohérente avec le reste du dispositif. Dans le cadre de cette interprétation, le terme "personnellement" tendrait seulement à préciser que sont pris en considération les titres grâce auxquels le dirigeant exerce son contrôle.

## **2. Une innovation importante : l'exonération, au titre des biens professionnels, des participations représentant une fraction prépondérante du patrimoine du contribuable**

La croissance des entreprises les conduisant à ouvrir leur capital, nombreuses sont les sociétés dont le dirigeant, compte tenu de la dispersion des titres, assurent effectivement le contrôle en détenant une très faible partie du capital.

Or, les règles retenues en 1982 pour définir les biens professionnels ne permettaient pas de tenir compte de cette réalité économique.

Pour éviter cet écueil et tout en rétablissant l'architecture générale du dispositif de 1982, le présent projet propose de le compléter par une mesure ayant pour objet d'accorder le caractère de biens professionnels à certaines participations représentant une fraction prépondérante du patrimoine de leur propriétaire.

Dans cette situation, un minimum de participation au moins égal à 25 % ne sera donc plus exigé.

Votre commission des finances ne peut qu'approuver le principe d'un tel aménagement. En effet, lors du débat sur la création de l'impôt sur les grandes fortunes, elle avait proposé, par voie d'amendement, une mesure pratiquement identique. Le gouvernement de l'époque n'avait cependant pas été sensible à ces arguments.

Aux termes du texte qui nous est aujourd'hui soumis, seraient considérées comme biens professionnels les parts ou actions si trois conditions sont respectées.

**1-Le propriétaire des titres exerce dans la société une fonction dirigeante dont la liste est expressément énumérée dans le présent projet. Il s'agit des postes de :**

- . gérant nommé conformément aux statuts dans une société à responsabilité limitée ou dans une société en commandite par action,
- . président directeur général, directeur général, ou de membre du directoire d'une société par action.

Dans la version initiale du gouvernement, et contrairement à la solution retenue dans le cadre de la première définition des biens professionnels, la fonction de Président du Conseil de surveillance n'était pas prise en considération. Toutefois, l'Assemblée nationale a comblé cette lacune.

**2-II perçoit, du fait de l'exercice de ses fonctions dans la société, une rémunération représentant plus de la moitié de ses revenus professionnels.**

Cette condition, qui permet d'apprécier le caractère principal de l'activité ainsi exercée, est donc rigoureusement identique à celle retenue dans le premier dispositif.

**3-La valeur des parts ou actions qu'il détient directement représente plus de 75 % de la valeur brute de ses biens imposables.**

Pour vérifier si cette condition est satisfaite, il faut donc confronter deux termes :

- **premier terme : la valeur des parts et actions détenues directement par le dirigeant.**

Dans la rédaction initiale, la référence à la notion de participation directe pouvait paraître ambiguë. En fait, le texte visait en réalité, tous les titres de l'entreprise détenus par le foyer fiscal.

Toutefois, l'Assemblée nationale a adopté une rédaction plus restrictive. Elle a décidé de ne retenir que les titres possédés personnellement par le dirigeant, sans tenir compte de ceux détenus par les membres de son foyer fiscal. Une telle position est relativement surprenant, car elle s'avère peu cohérente avec les règles retenues dans les autres situations.

**En outre, il est clair que les participations possédées par l'intermédiaire d'une société interposée ne seront pas retenues dans le cadre de ce calcul.**

**- Deuxième terme : la valeur brute des biens imposables du foyer.**

En faisant référence à la notion de biens imposables, le texte vise donc tous les actifs patrimoniaux possédés par le foyer fiscal du contribuable, c'est-à-dire les siens, mais également ceux de son conjoint et de ses enfants mineurs. Il est en outre expressément précisé que les parts ou actions de la société doivent être comprises dans cette masse.

En revanche, les biens exclus du champ d'application de l'impôt de solidarité sur la fortune n'ont pas à être comptabilisés pour apprécier si le pourcentage de 75 % est respecté.

Enfin, le texte précise que ces actifs doivent être retenus pour leur valeur brute, c'est-à-dire avant déduction des emprunts contractés par le contribuable pour acquérir ou entretenir ces mêmes biens. On ne peut que s'interroger sur les motifs conduisant à retenir une telle référence, et non la valeur nette du patrimoine, seul élément représentatif de l'actif réellement possédé par le redevable.

Dès lors que le premier terme excèdera 75 % du second, et sous réserve du respect des autres conditions, les droits sociaux en cause prendront le caractère de biens professionnels. Dans l'ensemble, ce nouveau dispositif introduit donc un assouplissement sensible - et indispensable - dans la définition des biens professionnels.

**C. LIMITATIONS APPLICABLES A LA PRISE  
EN COMPTE DES PARTS DE SOCIETES COMME  
BIENS PROFESSIONNELS**

L'exercice d'une activité dirigeante dans le cadre d'une société et le fait de posséder une fraction importante de son capital restent cependant insuffisants pour permettre aux associés ou actionnaires de qualifier de "biens professionnels" ces parts sociales ou actions. En effet, en l'absence de dispositions complémentaires, un contribuable pourrait organiser son

patrimoine de telle façon qu'il serait considéré, au regard des règles précédentes, comme biens professionnels sans pour autant concourir véritablement à l'exercice d'une profession.

Pour éviter ces montages juridiques, le législateur avait prévu, dans le cadre de l'impôt sur les grandes fortunes, deux dispositions d'ordre général applicables à toutes les parts ou actions de sociétés et quel que soit le régime fiscal de cette dernière. Dans un but identique, le présent projet propose donc de rétablir ces deux textes.

### **1. Nature de l'activité exercée par la société et valeur des parts ou actions exonérées.**

Le nouvel article 885 O ter rétablit, sans la modifier, une phrase qui figurait dans l'ancienne législation IGF et qui introduit deux contraintes supplémentaires pouvant se résumer de la manière suivante :

- d'une part, pour que des droits sociaux bénéficient du régime des biens professionnels, il est nécessaire que la société, quelle que soit la forme, exerce une activité de nature industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale;
- d'autre part, lorsque ces parts ou actions sont qualifiées de biens professionnels, seule la fraction de leur valeur qui correspond à des éléments d'actifs nécessaires à cette activité est exonérée.

La première condition ne fait donc que transposer aux sociétés une règle déjà prévue pour les entreprises individuelles, et conduit à exclure du bénéfice de l'exonération des parts détenues dans une société exerçant une activité de caractère civil autre qu'agricole ou libéral.

La seconde restriction répond au souci d'éviter que des biens privés, sans rapport avec l'objet de l'entreprise, soient néanmoins intégrés dans son patrimoine social. Une opération de ce type, rémunérée par exemple par une augmentation de capital, permettrait en effet au dirigeant d'accroître de manière artificielle son patrimoine professionnel et de diminuer d'autant son actif privé. La règle édictée à l'article 885 O ter tend donc à neutraliser les conséquences fiscales de tels transferts.

Si du fait de sa rédaction, cette disposition a une portée générale, en pratique, elle vise avant tout les sociétés de

personnes dans lesquelles les transferts entre patrimoine privé et patrimoine social sont plus faciles. Dans les sociétés de capitaux, les procédures d'apports d'actifs restent subordonnées à de strictes règles de procédure, peuvent donner lieu au paiement de droits d'enregistrement et, de surcroît, sont susceptibles d'être bloquées par la présence d'autres actionnaires.

## 2. Exclusion des sociétés de gestion.

Parallèlement, le nouvel article 885 O quater reprend, à un terme près, une disposition qui existait également dans l'ancienne législation IGF. Il précise que les parts ou actions de société ayant pour activité principale la gestion de leur propre patrimoine mobilier ou immobilier ne peuvent être regardées comme des biens professionnels. Cette exclusion s'applique donc quelle que soit la forme juridique de la société.

Sur le fond, une telle règle est destinée à éviter qu'un contribuable puisse échapper à l'impôt en regroupant son patrimoine personnel dans le cadre d'une société de gestion dont il assurerait la direction.

Dans la forme, le texte qui nous est soumis paraît plus restrictif que celui qui avait été retenu en matière d'impôt sur les grandes fortunes. En effet, il suffira désormais que l'activité de gestion soit prédominante, pour que la totalité de la valeur des parts soient exclue. L'ancien texte, qui faisait uniquement référence à la notion "d'activité de gestion" semblait donc plus large, surtout lorsqu'on le combinait avec les dispositions qui figurent désormais dans le nouvel article 885 O ter.

## D. LES APPORTS DE L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Lors de l'examen de ce texte, l'Assemblée nationale a apporté six modifications d'inégale importance. Les trois premières ont déjà été évoquées lors de la présentation d'ensemble du régime d'exonération des actions ou parts de sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés. On les rappellera donc pour mémoire. Il s'agit :

- de préciser que le seuil de 25 % de participation du capital doit être apprécié en tenant compte des droits

**de vote, mais aussi des droits financiers. Ce dispositif tend à éviter que les porteurs d'actions à droit de vote double ne soient favorisés par rapport aux porteurs de titres classiques ;**

**d'inclure la Présidence du Conseil de Surveillance dans les postes susceptibles d'ouvrir droit au bénéfice du régime d'exonération prévu en faveur des dirigeants qui, tout en possédant moins de 25 % du capital de leur entreprise, ont une participation représentant plus de 75 % de leur patrimoine personnel taxable ;**

**de restreindre la portée de la règle des 75 % en précisant que seuls les titres détenus personnellement par le dirigeant seront pris en compte.**

**Mais au-delà de ces aménagements, l'Assemblée nationale a également introduit trois dispositifs ayant une portée beaucoup plus vaste.**

**1) L'Assemblée nationale a inscrit dans le texte de loi une disposition dont le principe proche de celui qui avait été retenu dans le cadre de l'instruction relative à l'ancien I.G.F., et qui tend à considérer comme bien professionnel unique les actions détenues par un même contribuable dans plusieurs sociétés, sous réserve du respect de deux conditions :**

**- chaque participation, prise isolément, satisfait aux conditions prévues pour avoir la qualité de bien professionnel. En d'autres termes, il est nécessaire que le redevable possède 25 % au moins du capital de chaque société,**

**- les sociétés en cause exercent effectivement des activités similaires, connexes et complémentaires. On notera cependant que ces conditions sont cumulatives et non alternatives, ce qui paraît surprenant.**

**2) De même, elle a décidé d'instituer un régime d'exonération dérogatoire en faveur des salariés ayant acquis des titres de leur entreprise dans le cadre d'un mécanisme de Reprise d'Entreprise par ses Salariés (R.E.S.).**

**De telles participations seront considérées comme "biens professionnels" et donc exclues de la base imposable à l'I.G.F., si le salarié exerce son activité professionnelle principale dans cette même société.**

Ce dispositif, indispensable pour encourager de telles opérations, comporte cependant une limite : le montant de la participation détenue par le salarié sera retenu comme bien professionnel à hauteur de 1 million de francs. Le cas échéant, la fraction excédentaire sera retenue dans la base I.G.F. dans les conditions de droit commun.

3) Enfin, elle a introduit un nouvel article 885 0 quinquies qui prévoit un dispositif tendant à éviter que des considérations d'ordre fiscal conduisent à différer la transmission des pouvoirs dans une entreprise.

Cette disposition, a pour objet de créer une situation spéciale au profit d'un détenteur d'actions qui en garde l'usufruit mais qui a transmis la direction de l'entreprise. La transmission d'entreprises en sera facilitée en évitant que des dirigeants âgés ne restent en fonction à seule fin de bénéficier de l'exonération.

Sont donc considérées comme biens professionnels, les parts et actions transmises avec constitution d'usufruit, c'est-à-dire avec la condition que celui qui les transmet en garde le revenu ;

1. si le redevable remplissait depuis trois ans au moins avant la création de l'usufruit les conditions requises pour que ces parts et actions aient le caractère de biens professionnels,

2. si la nue-propriété est transmise à un ascendant, descendant, frère, soeur ou conjoint du redevable,

3. si le nu-propriétaire exerce les fonctions et satisfait aux conditions de l'article 885 0 bis ; il s'agit là des conditions tenant aux fonctions et à la détention du capital (ou à la part dans le patrimoine) prévues pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés,

4. à condition que le redevable détienne directement ou par l'intermédiaire de son conjoint ou par leurs ascendants ou descendants et frères et soeurs, en usufruit ou en pleine propriété, 25 % du capital de la société transmise (ou pour 75 % de la valeur brute de ses biens imposables).

Si ces conditions sont remplies, la qualification professionnelle est retenue pour ces titres à hauteur de leur valeur en pleine propriété.

**PARAGRAPHE III bis :**

**MODE D'ÉVALUATION  
DES TITRES COTÉS EN BOURSE**

Le présent paragraphe a été introduit à l'initiative de l'Assemblée nationale afin d'éviter que des fluctuations importantes du cours des actions, régulièrement constatées en fin d'année, viennent influencer de façon quelque peu artificielle la valeur des titres retenus dans l'assiette de l'impôt sur les grandes fortunes.

En effet, selon un principe général posé par l'article 885 E du C.G.I., l'assiette de l'I.S.F. est constituée par la valeur nette, au 1er janvier de l'année d'imposition, de l'ensemble des biens, droits et valeurs imposables détenus par le contribuable.

S'agissant des valeurs mobilières cotées, l'application de cette règle conduit en pratique à retenir le cours résultant de la dernière séance de bourse du mois de décembre, soit, dans la majorité des situations, le cours constaté le 31 décembre.

Or, cette date correspond également avec la fin du mois boursier. Les cours enregistrent les conséquences des opérations de liquidation, de reports ou de prises de positions qu'appelle cette échéance, et présentent donc de ce fait un caractère quelque peu atypique.

Pour éviter que ces contraintes techniques ne conduisent à retenir une valeur différente du cours réel, le présent paragraphe offre au contribuable deux alternatives :

- soit, il retient le dernier cours connu,
- soit, il prend la moyenne des trente derniers cours précédant la date d'imposition, ce qui, en pratique, revient à "lisser" la valeur de l'action sur la période allant du début du mois de novembre à la fin de l'année.

**PARAGRAPHE IV :**

**BAREME DE L'IMPOT DE SOLIDARITE  
SUR LA FORTUNE**

Le paragraphe IV fixe le barème de l'impôt de solidarité sur la fortune. Par analogie à la solution retenue dans le cadre de l'ancien I.G.F., il s'agit d'un tarif progressif, appliqué par fraction de patrimoine net taxable.

Dans le projet initial du gouvernement, ce barème comportait quatre tranches, et donc quatre taux, étagés entre 0 % et 0,9 %.

Toutefois, l'Assemblée nationale a décidé de créer une tranche supplémentaire assortie d'un taux de 1,1 %.

En conséquence, et suivant le projet qui nous est soumis aujourd'hui, l'impôt de solidarité sur la fortune serait calculé de la manière suivante :

- le patrimoine est imposé sur la fraction de sa valeur excédant 4 millions de francs. En conséquence, la première tranche du barème, qui couvre cette première fraction du capital, est assortie d'un taux zéro;
- la fraction du patrimoine comprise entre 4 millions de francs et 6,5 millions sera taxée au taux de 0,5 %;
- celle allant de 6,5 millions à 12,9 millions supportera une imposition au taux de 0,7 %;
- celle comprise entre 12,9 millions et 20, sera taxée à hauteur de 0,9 %;
- la fraction du patrimoine excédant 20 millions sera imposée à hauteur de 1 %.

Le tableau suivant permet de comparer le barème de l'I.S.F., tel qu'il résulte du présent article avec le dernier (1986) barème applicable à l'ancien impôt sur les grandes fortunes.

1986		1989	
Tranche d'actif net (en millions de francs)	Taux	Tranche d'actif net (en millions de francs)	Taux
0 - 3,6 .....	0	0 - 4 .....	0
3,6 - 6 .....	0,5	4 - 6,5 .....	0,5
6 - 11,9 .....	1	6,5 - 12,9 .....	0,7
11,9 - 20,6 .....	1,5	12,9 - 20 .....	0,9
Sup. à 20,6 .....	2	Sup. à 20 .....	1,1

Cette confrontation appelle plusieurs remarques :

Si l'on analyse les tranches, il apparaît que le seuil d'exigibilité de l'impôt progresse de 11,1 %, conformément à la position retenue pour le seuil d'imposition. Les deux premières tranches "opérationnelles" augmentent quant à elles dans des proportions plus faibles (+ 8,3 % et + 8,4 %), correspondant, selon l'exposé des motifs, à l'inflation constatée entre 1986 et 1989. Enfin, le dispositif complémentaire introduit par l'Assemblée nationale revient à établir le point passage entre la troisième et la quatrième tranches "opérationnelles" se situant à un niveau légèrement en retrait par rapport au barème retenu en 1986.

Ce premier constat doit cependant être nuancé pour tenir compte du fait que, d'une manière générale, les taux proposés pour l'impôt de solidarité sur la fortune restent légèrement inférieurs à ceux qui prévalaient dans le cadre de l'impôt sur les grandes fortunes. De façon relativement paradoxale, seul le taux applicable à la première tranche demeure inchangé.

Pour apprécier l'impact de ce barème, il convient également de prendre en considération la valorisation des actifs taxables. Le tableau suivant, également communiqué par le ministère des finances, permet de mesurer l'ampleur de ce phénomène sur la période 1985-1989.

Dans ces conditions, il n'est pas étonnant :

**COMPARAISON DES BASES DE L'IMPÔT SUR LES GRANDES FORTUNES  
ET DE L'IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE**

	I.G.F. 1985	I.G.F. 1989	Variation en pourcentage
Immeubles bâtis .....	302 074	424 910	+ 40,66
Immeubles non bâtis .....	34 431	34 431	»
Valeurs mobilières .....	285 305	466 561	+ 63,5
Autres meubles .....	58 470	58 470	»
Passif .....	- 39 551	- 58 074 (1)	»
Bases nettes non ventilables, nouveaux redevables (2) .....	»	103 800	»
<b>Total net .....</b>	<b>640 729</b>	<b>1 030 098</b>	<b>+ 60,76</b>
<b>Seuil .....</b>	<b>3,5</b>	<b>4</b>	<b>+ 14,3</b>

(1) Le passif en 1989 est obtenu par différence entre l'actif brut et l'actif net. L'actualisation des bases a été effectuée pour chaque type de biens sur les valeurs brutes et le rapport entre le total de l'actif brut et le total de l'actif net a été considéré comme constant entre 1985 et 1989.

(2) La base des nouveaux redevables assujettis ayant été estimée globalement, la ventilation selon le type de biens n'est pas connue.

- que le nombre d'assujettis à l'I.S.F. s'avère supérieur d'environ 20.000 personnes à celui des redevables de l'ancien I.G.F. (+ 22 %),

- que, malgré des taux plus faibles, le rendement de l'I.S.F. (estimé pour 1989 à 4,1 milliards de francs avant la création de la tranche supplémentaire) soit nettement supérieur à celui de son prédécesseur (3,4 milliards de francs en 1985).

## **PARAGRAPHE V :**

### **PLAFONNEMENT DE LA CONTRIBUTION I.S.F. D'UN CONTRIBUABLE**

Le présent article introduit une disposition entièrement nouvelle qui apparaît comme l'une des principales différences existant entre l'ancien impôt sur les grandes fortunes et le futur impôt de solidarité sur la fortune. En effet, il propose de créer un mécanisme de plafonnement de l'I.S.F., permettant d'éviter que le montant de cette contribution, ajouté à celui de l'impôt sur le revenu, n'excède un certain pourcentage des revenus annuels du contribuable. Dans la version initiale du gouvernement, cette fraction était fixée à 80 %. Toutefois, l'Assemblée nationale a décidé de la ramener à 70 %.

Dans son principe, un tel dispositif s'appuie sur une idée particulièrement novatrice au regard de notre législation fiscale. En effet, il revient à admettre que l'impôt direct annuel sur la fortune doit pouvoir être acquitté grâce au revenu du contribuable. Ainsi, il ne paraît pas souhaitable que le contribuable soit tenu d'amputer son patrimoine pour se libérer de l'impôt.

#### **1. Eléments à retenir pour apprécier si la clause de sauvegarde doit s'appliquer**

Pour déterminer si le mécanisme de plafonnement trouve à s'appliquer, le contribuable devra comparer deux éléments.

. **Premier terme : l'ensemble des revenus du foyer fiscal du contribuable**

Au regard de l'impôt de solidarité sur la fortune, le foyer fiscal du contribuable se compose exclusivement du redevable lui-même, de son conjoint et de leurs enfants mineurs.

Ainsi, pour apprécier si la clause de sauvegarde doit trouver à s'appliquer, il serait tenu compte dans un premier temps de l'ensemble des revenus et produits :

- perçus au cours de l'année précédente (en France ou à l'étranger) par ces mêmes personnes,
- et passibles d'une imposition au titre de la fiscalité sur les revenus.

Ainsi, seraient nettement concernés :

- les revenus professionnels, qu'ils soient de source française ou étrangère. A cet égard, le texte précise que cette catégorie de rémunération devra être retenue pour son montant après déduction des frais professionnels (réels ou forfaitaires) mais avant l'application de l'abattement de 20 % accordé aux salariés et aux adhérents de centres de gestion agréés,
- les pensions et rentes viagères, les revenus fonciers,
- les plus-values immobilières entrant dans le champ d'application de l'impôt sur le revenu,
- les plus-values réalisées sur les cessions de droits sociaux, dès lors que le montant annuel des ventes excède le seuil fixé par la loi,
- les revenus de capitaux mobiliers, quel que soit leur régime d'imposition.

En revanche, ne seraient pas pris en compte tous les revenus qui, du fait d'une disposition expresse de la loi, ne sont pas soumis à une imposition au titre de la fiscalité directe des revenus. C'est par exemple le cas pour les indemnités journalières d'assurance maternité, mais aussi, pour les plus-values immobilières réalisées lors de la vente d'un immeuble détenu depuis plus de 22 ans (32 ans pour les terrains à bâtir) ou pour les plus-values sur cession de valeurs mobilières n'entrant pas dans le champ d'application de l'impôt sur le revenu.

. Deuxième terme : la somme formée par la contribution à l'impôt de solidarité sur la fortune d'une part, les diverses formes d'impôt sur le revenu d'autre part.

Dans le cadre de ce calcul, la contribution I.S.F. à retenir est celle afférente à l'année considérée. On rappelle, en effet, que cet impôt est évalué à partir de la valeur nette du patrimoine

taxable, telle qu'elle apparaît au 1er janvier de l'année d'imposition, mais que son paiement doit intervenir au plus tard le 15 juin.

Parallèlement, le contribuable devra recenser les impôts versés ou dus à raison des revenus ou produits que lui-même, son conjoint et ses enfants mineurs ont perçus au cours de l'année précédente. En particulier, il pourra retenir :

- la cotisation d'impôt sur le revenu due en France telle qu'elle résulte de l'application du barème progressif fixé chaque année par la loi de finances. Le texte précise d'ailleurs que cet impôt sera retenu pour son montant avant déduction de l'avoir fiscal, des crédits d'impôts et des retenues non libératoires. Une telle clause s'avère nécessaire. En effet, ces trois éléments représentent la contrepartie d'un impôt déjà versé au Trésor et il convient d'en tenir compte pour évaluer la charge fiscale réelle supportée par le contribuable. La seule façon de le faire est d'éliminer leur impact réducteur sur le montant effectivement dû au titre de l'impôt sur le revenu.

- l'impôt sur le revenu calculé au taux proportionnel sur les produits ou profits retirés de certaines opérations (plus-values de cession de valeur mobilière par exemple),

- les sommes versées sous forme de prélèvement libératoire, lorsque le contribuable a choisi de placer ses revenus de capitaux mobiliers sous ce régime d'imposition,

- les impôts sur le revenu ou imposition de même nature exigibles sur des revenus perçus hors de France et versés à l'Etat étranger en vertu d'un accord international.

Dans la logique de ce système, il est évident que les impôts ainsi pris en compte doivent se rapporter à des revenus perçus par les membres du foyer fiscal, pris au sens de la législation sur l'I.S.F. L'application de cette règle ne pose de difficulté que pour l'impôt sur le revenu calculé suivant le barème progressif. En effet, dans le cadre des règles applicables à cette forme d'imposition, certaines personnes autres que le redevable, son conjoint et leurs enfants mineurs peuvent demander leur rattachement au foyer fiscal. C'est en particulier le cas pour les enfants majeurs poursuivant des études. La cotisation d'impôt du foyer fiscal est donc calculée en tenant compte de revenus perçus par des personnes dont le patrimoine n'est pas inclus dans la base imposable à l'I.S.F.

Pour éviter que cette situation conduise à majorer le montant de l'impôt sur le revenu pris en compte dans le cadre de

la clause de sauvegarde, le présent article propose une solution simple : la cotisation d'impôt sur le revenu prise en compte dans le calcul de la clause de sauvegarde sera réduite dans une proportion identique à celle que représentent les revenus des personnes rattachées dans le revenu total du foyer fiscal. Ce mécanisme aboutit donc à opérer une réduction proportionnelle sur un impôt dont le taux est progressif, mais il a le mérite de la simplicité.

## **2. La mise en oeuvre de la clause de sauvegarde et ses conséquences**

Si la somme de l'I.S.F. et des différents impôts sur le revenu excède 70 % des revenus du foyer fiscal, la clause de sauvegarde s'applique.

Concrètement, le montant de la cotisation I.S.F. sera réduit jusqu'à ce que le pourcentage précédent soit atteint.

Dans la pratique, l'impact de ce dispositif est loin d'être négligeable.

Les tableaux suivants, élaborés par le Ministère des Finances à partir des renseignements disponibles concernant les anciens redevables de l'I.G.F., illustrent ce phénomène.

**RÉPARTITION DES REDEVABLES A L'I.S.F. EN 1989  
EN FONCTION DU RATIO I.S.F. + I.R./REVENU DISPONIBLE**

Tranches de ratio	Nombre	Pourcentage	Pourcentage cumulé	
< 0,1 .....	1 383	1,54	1,54	99,22
0,1 à 0,2 .....	6 725	7,49	9,03	
0,2 à 0,3 .....	28 564	31,82	40,85	
0,3 à 0,4 .....	30 470	33,92	74,77	
0,4 à 0,5 .....	16 570	18,45	93,22	
0,5 à 0,6 .....	4 363	4,86	98,08	
0,6 à 0,7 .....	1 024	1,14	99,22	0,78
0,7 à 0,8 .....	323	0,36	99,58	
0,8 à 0,9 .....	135	0,15	99,73	
0,9 à 1,0 .....	45	0,05	99,78	
1,0 à 1,2 .....	63	0,07	99,85	
> 1,2 .....	144	0,16	100	
<b>Total .....</b>	<b>89 829</b>	<b>100</b>		

**RÉPARTITION DES REDEVABLES A L'I.S.F. 1989  
PAR TRANCHE DE REVENU DISPONIBLE  
POUR CEUX DON'T LE RATIO I.S.F. + IR/REVENU DISPONIBLE  
EST SUPÉRIEUR À 0,7 ET POUR L'ENSEMBLE**

Tranches de revenu disponible (en francs)	Redevables pour lesquels le ratio est > 0,7	Ensemble des redevables (1)	Pourcentage par rapport à l'ensemble
< 200 000 .....	338	5 489	6,1
200 000 à 300 000 .....	74	8 327	0,9
300 000 à 500 000 .....	91	20 422	0,4
500 000 à 1 000 000 .....	95	33 305	0,3
1 000 000 à 5 000 000 .....	94	21 100	0,4
> 5 000 000 .....	18	1 186	1,5
<b>Total .....</b>	<b>710</b>	<b>89 829</b>	<b>0,8</b>

(1) Redevables de l'I.G.F. en 1985.

Sur la base de ces informations qui, il faut le rappeler, ne concernent que les anciens redevables de l'I.G.F., ce sont donc 710 personnes, soit 0,78 % de la population assujettie à l'I.S.F., qui bénéficieront du mécanisme de plafonnement. On peut d'ailleurs penser que ce nombre sera nettement supérieur, compte tenu des 20.000 contribuables supplémentaires, qui du fait de la valorisation spontanée de leur patrimoine, seront conduits à acquitter l'I.S.F. alors qu'ils n'étaient pas soumis à l'ancien I.G.F.

On notera en outre que ce sont les deux catégories extrêmes qui, en terme relatif, bénéficieront le plus du mécanisme de plafonnement.

Si l'on ne peut qu'approuver le principe d'un dispositif qui tend à éviter que la superposition d'imposition devienne confiscatoire et conduise en définitive à vendre son patrimoine pour acquitter l'impôt, on se doit cependant d'en souligner les limites.

En effet, le mécanisme de plafonnement ne tient compte que de la charge fiscale résultant de deux formes d'imposition : l'impôt annuel sur le revenu et l'impôt de solidarité sur la fortune. Il ne prend donc pas en considération le poids des taxes foncières afférentes aux immeubles bâtis et non bâtis, acquittées par tout propriétaire d'un bien immobilier. Or, cette forme d'imposition s'apparente à une taxation annuelle sur le capital immobilier.

Certes, on peut objecter que cet impôt relève de la fiscalité directe locale, et qu'il n'est donc pas opportun de l'inclure dans un dispositif concernant des impositions directes perçues par l'État. Toutefois, on peut craindre que le contribuable n'entre pas dans ce type de considération et qu'il reste avant tout sensible à la pression fiscale globale qui s'exerce sur lui. Dans ces conditions, il paraît alors logique de limiter la double taxation des biens immobiliers, qui résulte de la superposition de l'I.G.F. et des taxes foncières locales. Un tel objectif sera en partie atteint si on inclut ces mêmes taxes dans le mécanisme de plafonnement de l'I.S.F.

**PARAGRAPHE V BIS :**

**INSTITUTION D'UNE REDUCTION D'IMPOT  
POUR CHARGES DE FAMILLE**

Inséré à l'initiative de l'Assemblée nationale, le présent paragraphe propose d'introduire, dans la législation relative à l'I.S.F., un dispositif permettant de tenir compte, dans une certaine mesure, des charges de famille du contribuable.

Au plan des principes, cette modification constitue, elle aussi, une innovation particulièrement importante. En effet, jusqu'à présent, et tant en matière d'I.G.F. que dans le cadre du projet initial d'I.S.F., l'impôt sur le capital reposait exclusivement sur la notion de patrimoine détenu par le foyer fiscal, sans prendre en considération la taille ou la composition de ce même foyer.

Cette absence de "personnalisation" de l'impôt revient à traiter de manière identique au regard de l'I.S.F. un célibataire et un ménage ayant des enfants. On peut, certes, justifier cette position en arguant que la taxation du capital suit une logique distincte de celle de l'imposition des revenus et que c'est cette dernière qui doit prendre en compte la dimension familiale du foyer fiscal. Toutefois, on ne peut ignorer que certains éléments du patrimoine ont une taille, et donc une valeur souvent fonction de la dimension de la famille. Le cas le plus flagrant est sans doute celui de la résidence principale. En outre, dès lors que le paragraphe V du présent article propose de limiter la charge fiscale globale formée par l'impôt sur le revenu et l'impôt de solidarité sur la fortune à une fraction du revenu, il semble également logique d'introduire un dispositif permettant de moduler le revenu ainsi laissé à la disposition du foyer fiscal en fonction des charges de famille que le contribuable doit assumer.

Au plan technique, le dispositif retenu par l'Assemblée nationale reste cependant très timide.

En effet, il prévoit de réduire le montant de l'I.S.F. obtenu après application du barème, d'une somme de 1.000 francs par personne à charge.

Cette dernière notion est d'ailleurs définie par référence aux règles retenues en matière d'impôt sur le revenu (articles 196 et 196 A bis du C.G.I.). Il s'agit donc :

- des enfants âgés de moins de 18 ans et des enfants infirmes,
- des personnes vivant sous le toit du contribuable et titulaire de la carte d'invalidité prévue à l'article 173 du code de la Famille et de l'aide sociale.

En conséquence, le dispositif adopté par l'Assemblée nationale n'introduit aucune distinction entre le célibataire et le couple marié.

Parallèlement, la réduction de 1.000 francs par enfant à charge sera appliquée sur la cotisation I.S.F. telle qu'elle résulte de l'application du barème. Ainsi, et en l'absence de dispositions explicites à cet égard, elle interviendra donc avant la mise en oeuvre éventuelle du mécanisme de plafonnement tel qu'il est défini au paragraphe V précédent.

Dans certaines situations, la réduction accordée au titre des charges de famille pourra être totalement neutralisée par la mise en jeu de ce second dispositif.

Enfin, on ne peut que regretter la modicité de la réduction d'impôt ainsi accordée.

## PARAGRAPHE VI :

### **RETABLISSEMENT POUR LES COMPAGNIES D'ASSURANCES DE L'OBLIGATION DE DECLARATION ANNUELLE DE CERTAINS CONTRATS**

Le présent paragraphe, adopté sans modification par l'Assemblée nationale, a pour objet de rétablir un dispositif législatif mis en place en 1982, mais supprimé en 1986, et qui donne à l'administration des moyens supplémentaires pour connaître l'importance de certains patrimoines.

A cet effet, il propose, dans son premier alinéa, de remettre en vigueur :

- l'article 1649 ter G du code général des impôts, qui fait obligation aux compagnies d'assurances d'établir annuellement et de fournir à l'administration fiscale un relevé comportant les noms, prénoms et adresses des personnes ayant assuré des bijoux, pierreries, objets d'art de collection ou d'antiquité pour un montant supérieur à 100.000 francs ;

- l'article 1756 quinquies du même code qui prévoit que toute contravention à l'obligation précédente est sanctionnée d'une amende fiscale de 5.000 francs par renseignement omis.

En outre, il est complété par un deuxième alinéa imposant à ces mêmes compagnies d'assurances de communiquer aux services fiscaux, avant le 15 juin 1989, la liste des contrats en cause souscrits au cours de la période 1986 à 1988 inclus.

Dans la forme, cette obligation déclarative s'analyse comme une mesure d'accompagnement au rétablissement d'une forme annuelle de taxation du capital non professionnel. En effet, elle avait été instituée en 1982 lors de la création de l'impôt sur les grandes fortunes, et par la suite avait suivi le sort de cet impôt. Toutefois, et comme en 1982, elle s'inscrit dans une optique plus vaste. En visant des biens qui sont expressément exclus de l'assiette de l'I.S.F. (objets d'art en particulier), elle participe en outre à une politique plus générale de lutte contre la fraude fiscale.

Sur le fond, elle appelle cependant plusieurs remarques :

- dans un premier temps, il convient de rappeler que l'administration fiscale dispose déjà de plusieurs procédures lui permettant d'obtenir ce type de renseignements. Ainsi, elle peut user, à l'égard des compagnies d'assurances comme des autres entreprises, de son droit de communication défini à l'article L 85 du livre des procédures fiscales. De même, l'article 798 du code général des impôts prévoit de son côté que les bénéficiaires d'une succession ou d'une transmission entre vifs à titre gratuit doivent faire connaître si les bijoux, pierreries, objets d'art ou de collection, compris dans la mutation, font l'objet d'un contrat d'assurances, et, dans l'affirmative, indiquer la raison sociale de l'assureur et le montant des risques couverts. Enfin, l'article 805 du même code oblige la compagnie d'assurances, en cas de décès d'un contractant, à porter à la connaissance de l'administration l'existence, le cas échéant la valeur, de contrats d'assurances portant sur les bijoux et oeuvres d'art ou de collection. Au côté de toutes ces dispositions qui permettent d'organiser un contrôle "a posteriori", le présent article souhaite donc mettre en vigueur un texte autorisant un contrôle "a priori" ;

- parallèlement, on peut craindre que le rétablissement de cette obligation déclarative constitue un handicap supplémentaire pour les compagnies d'assurances françaises face aux échéances européennes. Certes, dans sa rédaction actuelle, le texte vise les entreprises françaises et les compagnies étrangères ayant un représentant en France. Dans l'immédiat, le contribuable qui ne souhaite pas voir son nom communiqué à l'administration fiscale ne dispose que d'une solution : ne pas assurer ses objets, avec tous les risques que cela comporte. Toutefois, lorsque la libre circulation des capitaux et des services deviendra une réalité européenne, c'est-à-dire, en principe, dès juillet 1990, ce même contribuable pourra alors, en toute légalité, assurer ses biens meubles auprès d'une compagnie installée dans l'un des pays de la C.E.E. et n'ayant pas de représentant en France, c'est-à-dire, en pratique, non soumise à l'obligation déclarative. Il serait donc intéressant de savoir si ces risques de détournement d'activité ont pu être évalués ;

- enfin, on ne peut que regretter le caractère rétroactif qu'il est proposé de donner à ce texte. Du fait de sa rédaction actuelle, le deuxième alinéa du présent paragraphe impose en effet aux compagnies d'assurances de déclarer :

- 1. . les contrats souscrits durant la période 1986-1988 et qui sont toujours en cours,
- 2. . les contrats souscrits puis annulés durant cette même période.

Ainsi, on se retrouvera dans une situation identique à celle qui aurait prévalu si l'article 1649 ter G du C.G.I. n'avait jamais été abrogé.

**PARAGRAPHE VII :**

**SUPPRESSION DE LA PROCEDURE  
D'ARBITRAGE DES DROITS EN MATIERE D'IMPOT  
DE SOLIDARITE SUR LA FORTUNE**

Pour des motifs liés aux droits de contrôle et de reprise de l'administration fiscale, la première loi de finances rectificative pour 1986, tout en supprimant l'I.G.F., avait maintenu en vigueur l'article 76 B du livre des procédures fiscales qui autorise, pour cet impôt, le recours à la procédure d'arbitrage des droits.

Le présent paragraphe nous propose aujourd'hui de supprimer cette disposition, tant pour l'ancien I.G.F. que pour le futur impôt de solidarité sur la fortune.

Une telle mesure fait suite à un arrêt de la Cour de cassation qui est venu infirmer la doctrine administrative jusqu'alors retenue pour mettre en oeuvre cette procédure. Toutefois, la suppression de l'article 76 B du livre des procédures fiscales permet en fait de contourner, sans le faire disparaître, un obstacle juridique qui résulte de la rédaction même du texte relatif à l'I.G.F. (et donc à l'I.S.F.).

**1. Le texte législatif**

Dans sa rédaction actuelle, l'article 76 B dispose : "A défaut de souscription de la déclaration prévue au titre de l'impôt sur les grandes fortunes par l'article 885 W du code général des impôts, l'administration, après mise en demeure restée sans effet dans un délai de deux mois, fixe provisoirement le montant de l'impôt. Les droits ainsi arbitrés ne peuvent être remis en cause par le redevable que par la souscription de la déclaration".

Pour que la procédure d'arbitrage des droits soit mise en oeuvre, il faut donc que l'administration considère, du fait des renseignements dont elle dispose, qu'un contribuable n'ayant pas

déposé de déclaration au titre de l'I.G.F. est en réalité passible de cet impôt. Dans la pratique, les dispositions de l'article 76 B sont donc essentiellement utilisées lorsqu'il existe une divergence d'appréciation entre les services fiscaux et le contribuable, sur le point de savoir si ce dernier est ou non au-dessus du seuil d'imposition à l'I.G.F. Dans leur finalité, elles tendent donc plus à provoquer le dépôt d'une déclaration qu'à obtenir le règlement d'un impôt présumé exigible.

## **2. La doctrine administrative**

Dans ce cadre, l'administration a défini sa doctrine en interprétant de manière stricte les dispositions de l'article 76 B du L.P.F. Ainsi, pour l'administration, si les renseignements en possession du service laissent supposer qu'un contribuable n'ayant pas déposé de déclaration I.G.F. dispose néanmoins d'un patrimoine supérieur au seuil d'imposition, il convient :

- dans un premier temps, d'adresser à cette personne une mise en demeure lui enjoignant de déposer une déclaration dans un délai de deux mois ;
- en cas de refus ou d'absence de réponse, émettre sans autre formalité, un avis de recouvrement fixant provisoirement le montant de l'impôt.

Dès lors, en application des dispositions de l'article L 763, seul le dépôt d'une déclaration peut permettre au contribuable de remettre en cause les droits ainsi arbitrés.

## **3. Un problème juridique**

Dans son déroulement, l'utilisation de la procédure d'arbitrage des droits, telle qu'elle résulte de la doctrine administrative, est bien conforme à la lettre de l'article 76 B du L.P.F. Toutefois, elle conduit à des situations elles-mêmes contraires à une autre disposition de la législation de l'impôt sur les grandes fortunes.

En effet, l'article 885 W du code général des impôts, auquel fait expressément référence l'article 76 B du L.P.F., prévoit que seuls sont tenus de déposer une déclaration les contribuables dont le patrimoine net taxable excède le seuil d'imposition.

Or, pour mettre en oeuvre la procédure d'arbitrage des droits, l'administration se fonde sur une présomption. Celle-ci est souvent forgée à partir des informations dont dispose le service et qui généralement concernent l'actif du contribuable. En revanche, le montant du passif est dans la plupart des cas totalement ignoré.

Dans ces conditions, l'utilisation de la procédure d'arbitrage des droits, telle qu'elle était prévue dans la doctrine administrative, peut contraindre un contribuable à souscrire une déclaration I.G.F., alors que son patrimoine net est inférieur au seuil d'imposition de cet impôt.

On aboutit donc à une situation en totale contradiction avec les dispositions de l'article 885 W.

De surcroît, il revient alors au contribuable de prouver qu'il n'est pas passible de l'I.G.F. La charge de la preuve se trouve, de facto, renversée. La seule façon pour un contribuable de démontrer qu'il n'a pas à déposer de déclaration au titre de l'I.G.F. est justement d'en déposer une.

#### 4. La jurisprudence de la Cour de cassation

Cette difficulté juridique, qui résulte des termes mêmes de la loi, a été tranchée par la Cour de cassation. Dans un arrêt en date du 18 février 1986, cette Haute juridiction a infirmé la doctrine administrative. Elle a en effet jugé que le recours à la procédure d'arbitrage des droits ne dispense pas l'administration d'établir, de manière préalable, que l'intéressé est effectivement soumis à l'obligation de déclaration et qu'il est donc redevable de l'impôt sur les grandes fortunes.

Compte tenu de cette jurisprudence, l'administration est désormais tenue, pour appliquer la procédure d'arbitrage des droits, d'apporter la preuve que le patrimoine du contribuable excède le seuil d'imposition.

Elle doit donc, dans un premier temps, signifier au redevable présumé les bases retenues, c'est-à-dire les différents biens qui, à la connaissance du service, composent son patrimoine. L'intéressé dispose alors d'un délai de trente jours pour répondre et, le cas échéant, pour contester cette notification en faisant valoir notamment des éléments dont l'administration ignorait l'existence.

Dans ce nouveau cadre, c'est seulement à défaut d'accord, à l'issue de cette première étape, que l'administration peut recourir à la procédure d'arbitrage des droits, c'est-à-dire envoyer une mise en demeure puis émettre un avis de recouvrement.

### **5. La solution proposée au présent paragraphe et ses conséquences**

Compte tenu des restrictions ainsi apportées à la doctrine administrative, la portée de la procédure d'arbitrage des droits s'est trouvée considérablement réduite en perdant l'essentiel de son caractère de taxation d'office provisoire.

De surcroît, son maintien dans ces conditions, fixé par la Cour de cassation, pose un nouveau problème juridique. Il conviendrait en effet de savoir si l'existence du régime dérogatoire de l'article 76 B, applicable à l'I.G.F. (et donc demain à l'I.S.F.), n'interdit pas, pour ce même impôt, d'utiliser la procédure de droit commun de la taxation d'office qui normalement est mise en oeuvre en cas de défaut de déclaration.

Pour clarifier cette situation, le présent paragraphe nous propose donc de supprimer l'article 76 B du L.P.F. et donc la procédure d'arbitrage des droits en matière d'I.G.F. et d'I.S.F.

Dans cette hypothèse, la procédure de taxation d'office, définie aux articles 65 et 76 A du L.P.F., sera applicable, sans ambiguïté, au défaut de déclaration en matière d'I.S.F. On rappelle que cette procédure présente la caractéristique de ne pas être contradictoire et met donc la preuve à la charge du contribuable. Dans son déroulement, elle comporte trois étapes :

- une mise en demeure enjoignant au contribuable de déposer une déclaration ;
- à défaut de régularisation, l'envoi, pour information et non pour discussion, d'une notification portant à la connaissance du contribuable les bases de l'imposition d'office. L'intéressé dispose alors d'un délai de trente jours pour convaincre l'administration que ces éléments sont incomplets ;
- l'émission d'un avis de recouvrement. Dès lors, l'imposition ne peut être contestée que par voie de réclamation.

On notera cependant que si cette réclamation est portée devant le juge de l'impôt, l'administration doit être en mesure de

démontrer que le contribuable se trouvait bien dans le cas d'être imposé d'office. Au regard de l'impôt de solidarité sur la fortune, il faudra donc qu'elle prouve que le patrimoine du contribuable excédait le seuil d'imposition.

\*

\* \*

Après un long débat au cours duquel MM. Descours Desacres, Blin, Fosset et Chinaud ont souligné la nécessité de réévaluer chaque année à la fois le seuil et les tranches du barème de l'impôt de solidarité sur la fortune, la Commission des finances a décidé de limiter l'existence de cet impôt à la seule année 1989. Un amendement a été voté à cet effet.

A l'issue d'un débat dans lequel sont intervenus MM. Blin, Fosset, Chinaud, Cartigny et de Montalembert, la Commission des finances a considéré que le dispositif relatif à la définition des biens professionnels devait être modifié sur un point précis. L'article 885-O bis dispose que le redevable peut considérer comme bien professionnel la participation qu'il détient dans le capital de la société où s'exerce son activité principale si la valeur de cette participation représente plus de 75 % de la valeur brute de son patrimoine taxable. Il a paru très rigoureux de ne pas prendre en compte le passif qui peut exister dans le patrimoine d'une personne. Aussi, la Commission a-t-elle, par un amendement présenté par M. Maurice Blin, décidé de modifier le texte en remplaçant la valeur brute par la valeur nette.

La question de l'évaluation de la résidence principale a longuement retenu l'attention de la Commission. A la suite des interventions de MM. Descours Desacres, Blin, Fosset, Chinaud, la Commission a considéré que la valeur vénale ne pouvait complètement être retenue pour un bien qui, constituant par définition une immobilisation, ne fait que rarement l'objet de mouvement. La maison familiale n'est pas destinée à être vendue mais à être habitée. Elle est souvent, dans le cas des cadres qui ont épargné, assez grande et donc d'une valeur importante. Evaluer à sa valeur vénale, la maison de la famille a paru trop rigoureux à la Commission. Sur proposition de MM. Blin et Fosset, un correctif a été apporté à la valeur vénale. Il a été décidé de ne la retenir que pour la fraction supérieure à 1.500.000 francs. Cette fraction est relevée de 100.000 francs par enfant

vivant ou ayant vécu au-delà de trois ans. Cette notion d'enfant ayant été élevé est reprise par la législation fiscale sur les successions.

La Commission a également modifié la clause de sauvegarde instituée par le paragraphe V de l'article 18. Une disposition a été ajoutée dont l'objet est d'inclure dans le montant des impôts dus par un contribuable les taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties.

Sur la proposition de M. Maurice Blin, la Commission a supprimé le paragraphe VI de l'article 18 relatif aux contraintes pesant sur les compagnies d'assurance. Elle a estimé que l'administration disposait déjà du droit de communication et que le rétablissement de l'obligation déclarative créait un handicap pour les compagnies françaises. De plus, le caractère rétroactif de la disposition est inacceptable.

M. Descours Desacres a regretté l'absence de dispositif tenant compte dans l'assiette de l'impôt de la situation de famille. L'institution d'un quotient familial lui paraît indispensable pour rendre l'impôt plus équitable. La Commission a longuement débattu de cette question. Elle a souligné que le nouveau mode d'évaluation de la résidence familiale qu'elle a adopté ne répondait que partiellement à cette préoccupation. De même, M. Descours Desacres a indiqué que les titulaires d'usufruit devaient être imposés sur la valeur de cet usufruit, les nu-propriétaires sur la valeur de la nue-propriété. Sans cette modification, les patrimoines risquent d'être gelés par l'institution du nouvel impôt.

La Commission a adopté l'amendement présenté par M. Descours Desacres sur ce point.

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

## ARTICLE 19

### **Réduction du taux de la T.I.P.P. applicable au supercarburant sans plomb**

**Commentaires.-** Un arrêté du 21 janvier 1986 (1) a introduit dans la réglementation française la dénomination de "supercarburant sans plomb" en terminant les trois spécifications prévues par la directive européenne du 20 mars 1985 sur la teneur en plomb de l'essence.

Ces textes prévoient deux qualités d'essence :

- L'essence sans plomb contenant moins de 0,013 gramme de plomb par litre et dont la teneur en benzène ne doit pas excéder 5 %. L'indice minimum d'octane du supercarburant non plombé doit être de 95 RON et 85 MON (2). Cette essence devra être disponible dans toute la communauté à partir du 1er octobre 1989.

- L'essence plombée dont la teneur en plomb doit être maintenue entre 0,40 gramme et 0,15 gramme par litre.

Cette distinction entre le supercarburant sans plomb et le supercarburant avec plomb est restée jusqu'à présent sans conséquence au regard de la taxe intérieure sur les produits pétroliers. Aujourd'hui, un taux unique d'imposition est appliqué aux deux supercarburants.

Le présent projet d'article propose de distinguer dorénavant ces deux produits et de les soumettre à des taux d'imposition différents.

Le supercarburant avec plomb resterait taxé dans les conditions du droit commun. Le carburant sans plomb bénéficierait d'un avantage fiscal d'environ 40 centimes (3), compte tenu de la T.V.A. sur la T.I.P.P.

---

(1) Cet arrêté a été abrogé par un arrêté du 29 octobre 1987 reprenant et complétant les dispositions prévues.

(2) L'indice d'octane de recherche (RON) et l'indice d'octane moteur (MON) permettent de mesurer la résistance à l'auto-inflammation d'un carburant en circulation urbaine (RON) et en circulation routière (MON).

(3)  $302,85 - 268,11 = 34,74 \times 18,6 \% \text{ de T.V.A.} = 41,20 \text{ francs.}$

Cette mesure est destinée à favoriser la consommation d'un supercarburant sans plomb afin de lutter contre les pollutions atmosphériques.

Cette lutte contre la pollution a été engagée par la communauté européenne dès 1978. A cette époque, une fourchette de 0,15 gramme à 0,40 gramme de plomb par litre a été fixée comme norme et chaque pays devait la respecter pour établir les siennes. La plupart des pays ont alors opté pour le chiffre le plus élevé de la fourchette, à l'exception de la R.F.A. et du Danemark qui ont retenu le taux de 0,15 gramme par litre.

En 1985, le conseil des communautés européennes a adopté deux directives. Celle déjà citée fixant la teneur en plomb et en benzène de l'essence et l'autre, du 5 décembre 1985, sur les produits de substitution (alcools, éthers).

En 1987, une nouvelle directive concernant la réduction des teneurs en polluants de gaz d'échappement a été prise le 21 juillet 1987.

Elle distingue trois catégories de véhicules :

- les véhicules de plus de 2 litres de cylindrée pour lesquels l'adaptation d'un pot catalytique et l'utilisation d'essence sans plomb est obligatoire depuis le 1er octobre 1988 pour les nouveaux modèles et à partir du 1er octobre 1989 pour les automobiles neuves, quel que soit leur modèle ;

- les véhicules compris entre 1,4 et 2 litres de cylindrée dont les moteurs doivent être adaptés pour utiliser un mélange pauvre à compter du 1er octobre 1991 pour les nouvelles séries et du 1er octobre 1993 pour les véhicules neufs ;

- les véhicules de cylindrée inférieure à 1,4 litre pour lesquels une technologie comparable a été retenue afin de réduire de 50 % la pollution dans un premier temps.

Les dates d'entrée en vigueur en France des dispositions prévues par cette directive ont été fixées par un arrêté du 6 mai 1988. Les dates d'application retenues sont le 1er octobre 1989 pour les véhicules de plus de 2 litres de cylindrée mis en circulation pour la première fois ou réceptionnés, le 1er octobre 1990 pour les véhicules de cylindrée inférieure à 1,4 litre dans les mêmes conditions et au 1er octobre 1991 pour les véhicules dont la cylindrée est comprise entre 1,4 litre et 2 litres.

Ces trois directives transposées au plan national et conjuguées avec la mesure du taux de la T.I.P.P. vont certainement se traduire par un accroissement de la

consommation de carburant sans plomb. Ce nouveau carburant devrait à terme totalement remplacer l'essence ordinaire.

Pour l'instant, la consommation de supercarburant sans plomb en France ne représente que 0,7 % de la consommation totale. Cette part est minime comparée à la R.F.A., la Suisse, l'Autriche, le Danemark, les Pays-Bas pour lesquels elle est supérieure à 20 %. Mais certains de ces pays ont à la fois supprimé l'essence normale avec plomb (R.F.A., Suisse, Suède, Danemark, presque entièrement aux Pays-Bas) et pris des mesures d'incitations fiscales importantes (Suisse, Autriche, Danemark, Suède, Norvège, Pays-Bas).

En outre, ces pays disposent d'un réseau de distribution d'essence sans plomb important.

L'ESSENCE SANS PLOMB EN EUROPE

Pays	Le réseau de distribution de carburants sans plomb			Écarts en centimes par litre (2) entre carburant sans plomb et carburant avec plomb	
	Total des stations service	Point de distribution de carburants sans plomb prévus fin 1988	Part de l'essence sans plomb en pourcentage du marché des essences	Écart de prix au 1 <sup>er</sup> janvier 1988	Écart d'accise
R.F.A. (1) .....	19 500	19 500	35	- 7	- 17
Autriche .....	4 100	4 100	25	- 18	n.d.
Belgique .....	6 207	83	0,2	+ 24	»
Danemark (1) .....	3 400	2 500	33	+ 31	- 16
Espagne .....	n.d.	65	n.d.	+ 27	»
France .....	31 500	925	0,2	+ 100	»
Grèce .....	n.d.	50	n.d.	+ 24	»
Irlande .....	n.d.	2	n.d.	+ 8	»
Italie .....	35 000	4 500	0,2	+ 10	»
Luxembourg .....	n.d.	21	n.d.	- 15	»
Pays-Bas (1) .....	7 500	7 500	20	- 5	- 20
Portugal .....	n.d.	21	n.d.	n.d.	»
Royaume-Uni (1) .....	20 197	715	0,1	- 1	n.d.
Suisse (1) .....	4 150	4 150	27	- 22	n.d.

(1) Pays ayant pris des mesures fiscales incitatives tendant à assurer à l'essence sans plomb un léger avantage de prix par rapport aux autres carburants.

(2) Le signe - indique que l'écart est constaté en faveur du carburant sans plomb. Le signe + indique le contraire.

Source : Direction générale des douanes.

Aussi, pour généraliser en France l'usage de ce nouveau carburant, il faut que son prix soit, au plus, égal à celui du supercarburant avec plomb et si possible inférieur comme en R.F.A. Or, actuellement, son prix est, à la pompe, 1 franc plus élevé que celui du supercarburant avec plomb.

Cette différence de coût peut s'expliquer pour les raisons suivantes :

- le raffinage nécessite la mise en oeuvre d'importants investissements. Certaines estimations évaluent à 5 milliards le coût de ces investissements. Le surcoût permanent qui en

résulterait est évalué à 2,5 milliards de francs par an, soit environ 10 centimes par litre d'essence ;

- les droits d'accise des deux supercarburants sont les mêmes ;

- le surcoût de distribution est très élevé compte tenu des faibles quantités consommées et de la nécessité de prévoir des équipements de distribution complémentaires en attendant de pouvoir utiliser ceux affectés à l'essence ordinaire que ce nouveau carburant doit remplacer.

La mesure d'allègement de la T.I.P.P. sur le carburant sans plomb réduira les coûts supplémentaires et devrait permettre d'amorcer une augmentation significative de la consommation qui, d'ailleurs, au fur et à mesure de sa généralisation, réduira les coûts de distribution.

**ÉVOLUTION DES POINTS DE VENTE ET DES CONSOMMATIONS  
DE SUPERCARBURANT SANS PLOMB EN FRANCE**

Années	Nombre de points de vente	Ventes annuelles en mètre cube
1985 .....	80	104
1986 .....	90	2 500
1987 .....	290	17 060
1988 .....	925	50 000 (1)
1989 (1) .....	2 000 (1)	100 000 (1)

(1) Prévisions.

Source : Comité professionnel du pétrole.

Le coût de la mesure, sur la base d'une consommation évaluée à 1 million d'hectolitres, serait de 40 millions de francs environ pour l'année, mais comme elle ne sera appliquée qu'à compter du 1er juillet 1989, le coût sera limité à environ 20 millions de francs.

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

## ARTICLE 20

### **Déduction de la T.V.A. sur les carburéacteurs utilisés par les compagnies de navigation aérienne**

**Commentaires.-** L'évolution du transport aérien et la préparation du marché unique exigent que tous les exploitants d'aéronef soient placés sur un pied d'égalité.

Or, la situation aujourd'hui est caractérisée par plusieurs distorsions entre les traitements appliqués aux vols internationaux et intérieurs.

Pour les supprimer, il est proposé :

- en matière de T.V.A., d'accorder en trois ans la déduction de la T.V.A. sur les carburéacteurs (1) supportée par les compagnies intérieures. Cette mesure fait l'objet du présent article ;

- en matière de redevance de route, d'égaliser en trois ans la tarification de cette redevance, que les vols soient internationaux ou intérieurs. Ainsi, les compagnies aériennes intérieures seront assujetties progressivement au paiement de la redevance. Cette mesure est d'ordre réglementaire, elle ne figure donc pas dans le présent projet de loi.

En termes économiques, dans les conditions actuelles du marché pétrolier, le couplage de ces deux mesures a pour effet de réduire de 60 à 70 % le coût de l'égalisation de traitement des différents usagers de l'espace aérien vis-à-vis de la redevance de route.

---

(1) Le carburéacteur est un combustible utilisé dans les moteurs à turbine ou à réacteur.

## **1. La déduction de la T.V.A. sur les carburéacteurs**

### **a) La situation aujourd'hui :**

L'avitaillement en produits pétroliers en franchise totale de T.V.A. est limité, en application des articles 195 du code des douanes et 262 II 4° et 6° du code général des impôts, aux aéronefs :

- utilisés par les compagnies de navigation aérienne dont les services à destination ou en provenance de l'étranger, à l'exclusion de la France métropolitaine, représentent au moins 80 % des services qu'elles exploitent, qu'il s'agisse de leurs propres appareils ou des appareils affectés ou loués à d'autres compagnies ;

- et qui effectuent une navigation au-dessus de la mer ou au-delà des frontières (départements et territoires d'Outre-Mer - Corse).

En revanche, les compagnies aériennes intérieures ne peuvent pas bénéficier de ces franchises. Elles sont donc soumises à la règle générale qui veut que les produits pétroliers visés au tableau B de l'article 265 du code des douanes sont taxables à la T.V.A.

### **b) La portée de la déduction :**

Dorénavant, les compagnies aériennes intérieures pourront déduire la T.V.A. qui a grevé les carburéacteurs visés au tableau B de l'article 265 du code des douanes, mais seulement les carburéacteurs utilisés pour les besoins de transports aériens publics de voyageurs ou de marchandises. Les autres utilisations ne bénéficieront pas de la déduction.

Les produits concernés sont ceux mentionnés au n° 27.10.00 de la nomenclature du tableau B de l'article 265 susvisé. Il s'agit des carburéacteurs de type White spirit, essences spéciales, essence, pétrole lampant, gazole, fioul. En revanche, l'essence d'aviation pour moteur à piston qui ne fait pas partie des carburéacteurs est exclue des produits bénéficiant de la déduction. Ce carburant n'est pratiquement plus utilisé par les compagnies aériennes de transport public.

La déduction de la T.V.A. s'effectuera dans les conditions de droit commun prévues aux articles 271 à 273 du code général des impôts.

Cette mesure sera mise en oeuvre progressivement. En 1989, la déduction sera limitée à un tiers de son montant. En 1990, elle portera sur deux tiers et, en 1991, elle sera totale.

De ce fait, le coût de la mesure est limité à 60 millions de francs pour 1989, au lieu de 180 millions si elle était appliquée totalement.

## **2. La redevance d'usage de la navigation aérienne en route**

Il convient de rappeler rapidement quelle est l'économie générale de cette redevance dont la déduction de T.V.A. sur les carburateurs est la contrepartie.

Cette redevance a été créée par le décret n° 72-325 du 28 avril 1972 pour rémunérer l'usage fait par les compagnies aériennes des installations et services mis en oeuvre par l'Etat au-dessus du territoire métropolitain et dans son voisinage pour la sécurité aérienne en route.

Elle est due pour chaque vol par l'exploitant de l'aéronef ou le propriétaire.

Le montant est déterminé en fonction de la distance parcourue dans l'espace aérien dans lequel sont mis en oeuvre les installations et services, de la masse maximale au décollage de l'aéronef et d'un taux unitaire de redevance fixé en francs français.

Des exonérations sont prévues, notamment pour les vols dont l'aérodrome de départ et d'arrivée sont situés sur le territoire métropolitain, ce qui permet d'exonérer en fait de la redevance les vols intérieurs effectués par les compagnies aériennes.

Afin d'appliquer à toutes les compagnies aériennes le même traitement, il est prévu d'assujettir progressivement les compagnies aériennes intérieures à cette redevance.

Cet assujettissement se fera de façon progressive, en trois ans, et quasiment équilibré avec la mesure de déduction de la

T.V.A. sur les carburateurs, de façon à limiter l'incidence financière sur les comptes des compagnies aériennes intérieures.

Enfin, il faut préciser que le produit de la redevance de route (2.703 millions prévus pour 1989) est affecté pour une partie au budget annexe de la navigation aérienne (1.696 millions de francs), pour l'autre partie au budget général (377 millions de francs).

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

## ARTICLE 21

### **Reconduction d'un prélèvement sur les entreprises de production pétrolière**

**Commentaires.-** Cet article propose de reconduire pour une nouvelle année le prélèvement sur les entreprises pétrolières, créé à titre exceptionnel par la loi de finances pour 1985, et maintenu depuis cette date.

Ce prélèvement était justifié à l'origine par l'accroissement des ressources que procurait aux sociétés productrices l'augmentation du prix du pétrole brut.

#### **1. Les principales caractéristiques du prélèvement**

L'article 25 de la loi susvisée a institué un prélèvement -en principe exceptionnel- sur les bénéficiaires des entreprises pétrolières exploitant en France des gisements d'hydrocarbures liquides ou gazeux.

Sont assujetties à cette contribution supplémentaire les entreprises qui :

- exploitent en France un gisement pétrolier ;
- ont réalisé un chiffre d'affaires supérieur à 100 millions de francs.

Le prélèvement qui est égal à 12 % du bénéfice net imposable dégagé au cours de l'exercice précédent n'est pas considéré comme une charge d'exploitation et n'est donc pas imputable sur les résultats de l'exercice suivant. Il se présente, dès lors, comme un supplément d'impôt sur les sociétés.

## 2. Une nouvelle reconduction

Aujourd'hui, il est proposé de reconduire à nouveau ce prélèvement en 1989. Le rendement serait limité à 210 millions de francs, en raison de la baisse du prix des produits exploités depuis le contre-choc pétrolier.

MONTANT DU PRÉLÈVEMENT OPÉRÉ

Année	1985	1986	1987	1988	1989
Millions de francs .....	908	1 050	1 050	354	210

Jusqu'à présent, seules deux compagnies pétrolières ont été soumises à ce prélèvement, Esso et Elf-Aquitaine.

A l'évidence, les observations formulées l'an dernier par votre commission des finances conservent toute leur valeur.

En effet :

- d'une part, il est regrettable que des prélèvements dits exceptionnels soient reconduits d'année en année ;
- d'autre part, une surtaxation des entreprises pétrolières n'est pas opportune : elle sanctionne les importants efforts de recherche réalisés sur le sol français.

Toutefois, il importe de remarquer que la reconduction proposée pour 1989 intervient dans un contexte favorable. En effet, les nombreuses mesures prises en faveur des entreprises bénéficieront aux entreprises pétrolières comme aux sociétés intervenant dans d'autres domaines d'activité.

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

## ARTICLE 22

### **Réduction des taux du droit d'enregistrement et des taxes locales additionnelles applicables aux ventes aux enchères publiques de meubles.**

**Commentaires.-** Le présent article propose de réduire simultanément les taux du droit d'enregistrement et des taxes additionnelles perçus par l'Etat et par les collectivités locales lors des ventes aux enchères publiques de meubles.

Ainsi, le droit proportionnel de l'Etat de 4,20 % serait ramené à 1,10 % et le taux des taxes départementale et communale additionnelles au droit principal serait réduit dans la même proportion.

L'objectif recherché à travers cette mesure est l'amélioration de la position concurrentielle de la France sur le marché des ventes publiques d'objets mobiliers.

### **I. LA SITUATION ACTUELLE**

Depuis la loi de finances pour 1978, le régime des ventes de meubles, autres que les cessions de fonds de commerce, de clientèles, les cessions d'office et de droit de bail, est déterminé par les articles 635-2-6° et 733 du code général des impôts.

Il résulte des dispositions législatives précitées que, si les ventes de gré à gré d'objets mobiliers sont dispensées de tout droit proportionnel et taxes assimilées, en revanche, les ventes de meubles aux enchères publiques sont obligatoirement assujetties à la formalité de l'enregistrement et supportent un droit proportionnel de 4,20 %.

En outre, depuis la loi de finances pour 1984, les ventes de meubles corporels sont soumises aux taxes additionnelles

départementale et communale dont les taux respectifs sont de 1,60 % et 1,20 %.

Ainsi, le régime des ventes publiques s'applique aux procès-verbaux rédigés par un officier public ou ministériel ou par une autorité administrative constatant une adjudication aux enchères publiques ou toute autre vente faite avec publicité et concurrence telles que les ventes sur soumissions cachetées et les ventes au rabais.

Les biens assujettis à ce régime sont, d'une part, tous les biens meubles incorporels autres que les fonds de commerce, les clientèles, les cessions de droit de bail, d'offices ministériels, d'actions ou de parts sociales et, d'autre part, les biens meubles corporels mentionnés à l'article 261-1-3° du code général des impôts, c'est-à-dire : les objets d'occasion, les objets d'antiquité ou de collection, les pierres précieuses et les perles, les oeuvres d'art originales.

Les droits et taxes sont assis sur le prix cumulé des ventes constatées par le même procès-verbal, augmenté des charges imposées à l'acquéreur.

Enfin, le tarif des droits perçus est fonction de la nature des biens vendus :

- les meubles incorporels ne supportent que le droit proportionnel de 4,20 % perçu au profit de l'Etat, sans taxes additionnelles;

- les meubles corporels sont par contre soumis à la fois au droit proportionnel de 4,20 %, à la taxe additionnelle de 1,60 % perçue au profit du département de la situation du bien et à la taxe additionnelle de 1,20 % perçue au profit de la commune de situation du bien ou du fonds de péréquation départemental.

Toutefois, en application des dispositions des articles 1584-2 et 1595 ter du code général des impôts, sont exonérées de ces prélèvements additionnels certaines catégories de ventes publiques portant sur les véhicules automobiles d'occasion, les aéronefs ou les bateaux.

## II. LA MODIFICATION PROPOSEE

Le présent article propose de ramener de 4,20 % à 1,10 % le taux du droit proportionnel applicable aux ventes aux enchères publiques, de 1,60 % à 0,50 % la taxe additionnelle départementale et de 1,20 % à 0,40 % la taxe additionnelle communale.

Compte tenu de cet aménagement, le régime d'imposition des ventes aux enchères publiques se présentera de la manière suivante :

- le taux des droits d'enregistrement applicables aux ventes de meubles corporels serait réduit de 7 % à 2 %;
- le taux du droit proportionnel applicable aux ventes publiques de meubles incorporels passerait de 4,20 % à 1,10 %.

Selon l'exposé des motifs, cette mesure est justifiée par le souci d'améliorer la position concurrentielle du marché français dans ce secteur d'activité.

Depuis quelques années, le marché de l'art se caractérise par une forte croissance des exportations d'objets mobiliers vers les places étrangères - dont le montant cumulé depuis 1980 est évalué à 13,4 milliards de francs - et dans le même temps par une relative stagnation des ventes publiques en France.

Cette délocalisation du marché est due à l'atonie des ventes publiques en France, lesquelles, frappées par une fiscalité désavantageuse supportent un coût fiscal supérieur aux transactions analogues passées sur les marchés étrangers.

La réduction du taux du droit d'enregistrement et des taxes additionnelles applicables aux ventes aux enchères publiques de meubles doit permettre à notre pays d'améliorer sa position concurrentielle dans ce domaine en diminuant le différentiel de pression fiscale entre la France et l'étranger.

Certes, cette mesure reviendra à faire supporter à l'Etat et aux collectivités locales un coût évalué à 190 millions de francs pour le premier et à 117 millions de francs pour les dernières.

Toutefois, compte tenu de la modicité de la part des charges revenant aux collectivités locales, ces dernières ne devraient pas trop pâtir de la perte de ressources générée par la mesure dès

**lors que celle-ci sera compensée en partie par un développement du marché.**

**D'autre part, les ventes publiques d'objets mobiliers étant règlementées en France et les honoraires des commissaires-priseurs étant fixés par voie d'arrêté, la répercussion de la mesure fiscale sur le produit des ventes sera automatique et incitera l'acquéreur potentiel à revenir sur le marché français.**

**Enfin, cette mesure tend à atténuer l'incohérence qui persisterait entre le dispositif d'exonération des oeuvres d'art mis en place pour l'I.S.F. et la taxation de ces mêmes objets en cas de vente aux enchères publiques.**

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

## **Article 22 bis (nouveau)**

### **Modification du taux de plafonnement de la cotisation de taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée.**

**Commentaires.** - Le présent article propose de ramener de 5 % à 4,5 % le taux de plafonnement de la cotisation de taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée pour les impositions établies au titre de l'année 1989.

En contrepartie de la perte de recettes engendrées par cette mesure, les taux de 1 %, 0,75 % et 0,5 % fixés pour la cotisation de péréquation prévue par l'article 1648 D du code général des impôts, seraient respectivement portés à 1,70 %, 1,25 % et 0,8 % pour les impositions établies au titre des années 1990 et suivantes.

Le produit de cette majoration serait reversé au budget général de l'Etat par le fonds national de péréquation de la taxe professionnelle.

## **I. - RAPPEL DU CADRE D'INTERVENTION DE LA MESURE**

Depuis 1980, sur demande présentée par les redevables, le montant de la cotisation de taxe professionnelle de chaque entreprise est limité à un pourcentage de la valeur ajoutée produite au cours de la période de référence retenue pour le calcul des bases d'imposition.

Tous les redevables peuvent bénéficier du plafonnement y compris ceux qui bénéficient de l'allégement transitoire.

Toutefois, pour ces derniers, le plafonnement en fonction de la valeur ajoutée ne joue que s'il est plus avantageux et seulement à concurrence du complément d'allégement qui en résulte.

Fixé initialement à 6 %, le taux du plafonnement a été ramené à 5 % pour les impositions établies au titre des années 1985 et suivantes.

## II. - ANALYSE DU NOUVEAU DISPOSITIF

Le présent article propose, à compter de 1989, de ramener de 5 % à 4,5 %, le taux de plafonnement de la cotisation de taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée.

Cette mesure permettra d'agir sur l'assiette de la taxe professionnelle qui constitue un obstacle au développement de l'emploi et de l'investissement dès lors que les bases de cette taxe sont justement composées, d'une part, de la valeur locative des immobilisations corporelles utilisées par l'entreprise et, d'autre part, par une fraction des salaires versés ou des recettes perçues au cours de la période de référence.

Ainsi, on observera que la réduction à 4,5 % du taux de plafonnement de la cotisation de la taxe professionnelle aura pour effet de limiter les effets attachés à l'actuelle reprise de l'investissement et de l'emploi qui génère un fort mouvement des bases de la taxe professionnelle et un accroissement de la charge fiscale des entreprises.

Enfin, cette mesure concrétise les propositions faites par la commission Ballayer tendant à l'abaissement du plafonnement des cotisations de taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée.

## III. - LE FINANCEMENT DE LA MESURE

L'abaissement à 4,5 % du taux de plafonnement de la cotisation de taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée doit se traduire en 1990 par une perte de recettes évaluées à 750 millions de francs.

Cependant, cette perte de ressources n'aura aucun effet sur le budget général de l'Etat dès lors que le financement de la mesure est assurée :

- en premier lieu, par la majoration des taux de cotisation de péréquation demandée aux entreprises qui bénéficient d'un taux de taxe professionnelle inférieure à la moyenne nationale. Ainsi, les taux actuels de 1 %, 0,75 % et 0,5 % seraient fixés à 1,70 %, 1,25 % et 0,8 %.

- en second lieu, par le reversement au budget général de l'Etat du produit de la majoration des cotisations versées au Fonds national de péréquation.

Lors de l'examen du présent article par votre Commission, un débat, au cours duquel sont successivement intervenus MM. Roger Chinaud, André Fosset, Jacques Descours Desacres, René Ballayer et Robert Vizet, s'est instauré sur l'opportunité d'abaisser à 4 % le taux du plafonnement eu égard aux conséquences qu'aurait cette mesure sur le taux de la cotisation de péréquation demandée aux entreprises.

A l'issue de cet échange de vues, votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

## ARTICLE 23

### **Mesures en faveur de l'agriculture**

**Commentaires.**- Le présent article se propose, d'une part, d'exonérer les plus values professionnelles constatées lors d'opérations de remembrement, d'autre part, de reconduire et de pérenniser des dispositions fiscales temporaires.

#### **I. EXONERATION DES PLUS VALUES PROFESSIONNELLES CONSTATEES LORS D'ECHANGES DE TERRES AGRICOLES REALISES DANS LE CADRE D'OPERATIONS DE REMEMBREMENT**

##### **1. la situation aujourd'hui**

L'article 150 A prévoit que les plus-values effectivement réalisées par des personnes physiques ou des sociétés de personnes lors de la cession à titre onéreux de biens sont taxées sous réserve de certaines exonérations.

C'est ainsi que la taxation des plus-values ne s'applique pas, en vertu de l'article 150 D-5° du même code, aux biens échangés dans le cadre d'opérations de remembrement, d'opérations assimilées, d'opérations d'échanges amiables individuels ou collectifs et à certaines soultes versées par les collectivités locales lors de la réalisation de ces opérations.

Ces exonérations sont toutefois limitées à des opérations exécutées conformément aux procédures réglementaires et pour lesquelles l'administration n'a pas apporté la preuve du caractère spéculatif.

De plus, les plus-values ainsi exonérées sont susceptibles d'être taxées en cas de revente ultérieure des biens concernés par l'échange. L'exonération n'est donc pas définitive. Les opérations

de remembrement sont considérées comme des opérations intercalaires.

Ce dispositif concerne les plus-values réalisées lors de l'échange de terres faisant partie du patrimoine privé d'un particulier. Il ne vise pas les plus-values professionnelles qui peuvent être réalisées lorsque les terres sont inscrites au bilan d'une exploitation agricole. Celles-ci sont, en effet, soumises à l'impôt immédiatement.

## **2. L'extension du dispositif**

Le présent projet d'article a pour objet d'appliquer aux terres agricoles inscrites à l'actif d'une exploitation agricole le régime d'exonération d'imposition des plus-values réalisées sur les terres faisant partie d'un patrimoine privé.

Ce régime d'exonération est lié à la nature des opérations, il vise :

- les opérations de remembrement rural rendues exécutoires par le Préfet sur proposition des commissions départementales et communales de réorganisation foncière et de remembrement et réalisées conformément à l'article 19 du code rural ;
- les opérations de remembrement effectuées en cas d'expropriation en vue de la réalisation de grands ouvrages publics ou de la création de zones industrielles ou à urbaniser, d'autoroutes ou de réserves foncières. Lorsque la structure de l'exploitation est compromise, le maître d'ouvrage est tenu d'indemniser les dommages causés ;
- les opérations de regroupement de terres incultes, soit par voie d'échanges avec ou sans paiement de soulte, soit par voie de concession, soit dans le but de former des exploitations familiales ;
- les opérations d'échanges amiables réalisées entre deux ou plusieurs propriétaires fonciers.

Les plus-values réalisées dans ces opérations ne sont pas soumises à l'impôt immédiatement si deux conditions sont simultanément remplies :

- l'opération de remembrement est conforme aux procédures réglementaires,
- l'administration n'a pas apporté la preuve d'une intention spéculative de la part du cédant.

Les soultes en espèces versées par les collectivités pour indemniser les propriétaires de terrains cédés des "plus-values" transitoires ou permanentes qui s'y trouvent incorporées ne constituent pas également une plus-value imposable. Il s'agit généralement de la valeur des arbres fruitiers ou des clôtures transférées.

Mais l'exonération n'est pas définitive. Lorsque les terres remembrées ou échangées sortiront de l'actif de l'exploitation agricole, la plus-value réalisée est susceptible d'être taxée l'opération de remembrement ou d'échange étant considérée comme une opération intercalaire.

La plus-value est calculée et taxée comme si la cession portait non pas sur la terre attribuée à l'issue de l'opération de remembrement mais sur le terrain apporté à l'échange.

Dans ce cas, la plus-value imposable est calculée à partir de la date et du prix d'acquisition originel ou de la partie la plus ancienne dans le cas de vente de lots remembrés.

### **3. Les exploitations agricoles concernées**

Les plus-values réalisées dans le cadre d'une activité agricole par des exploitants dont les recettes n'excèdent pas la limite du forfait, 500.000 francs, ou le double de cette limite, sont exonérées si l'activité a été exercée pendant au moins cinq années et si le bien cédé n'est pas un terrain à bâtir ou assimilé dont la mutation est passible de la T.V.A.

Dans ce cas, le dispositif ci-dessus ne s'applique pas, l'exonération est totale. Si les conditions d'ancienneté ne sont pas remplies, il est fait application du régime des plus-values réalisées par les particuliers prévu par l'article 150 A et 150 D 57 en cas de remembrement.

En revanche, les plus-values réalisées par des exploitants agricoles relevant du régime du bénéfice réel ou du régime transitoire sont concernées par ce dispositif. Elles seront calculées et taxées selon les règles de droit commun définies par les articles 39 duodécies et suivants du code général des Impôts.

Toutefois, si la terre échangée a figuré, pendant une partie du temps écoulé depuis l'acquisition, dans le patrimoine privé de l'exploitant agricole, avant d'être inscrite au bilan, il est fait application de l'article 151 sexies du même code qui conduit à séparer les périodes pour établir des impositions distinctes des plus-values.

## **II. RECONDUCTION DE L'ABATTEMENT DE 50 % SUR LE BÉNÉFICE DES JEUNES AGRICULTEURS**

La réduction du bénéfice de 50 % prévue par l'article 44 bis I du code général des Impôts en faveur des petites et moyennes entreprises industrielles nouvelles est étendue à certains jeunes agriculteurs par l'article 73 B du code général des Impôts.

La réduction est limitée aux bénéfices réalisés au cours de l'année d'installation et des quatre années suivantes. Elle s'applique avant déduction des déficits reportables mais ne concerne pas les produits soumis à un taux réduit d'imposition. Enfin, elle ne peut pas se cumuler avec d'autres abattements opérés sur le bénéfice, notamment les abattements consentis aux adhérents des centres de gestion agréés.

Les jeunes agriculteurs doivent toutefois remplir simultanément les trois conditions suivantes :

1) L'abattement n'est applicable que si l'exploitant relève d'un régime de bénéfice réel par obligation ou par option. L'exploitant passant à un régime réel après avoir été soumis au forfait, peut bénéficier de la réduction pour les années restant à courir à compter du changement de régime d'imposition jusqu'à la fin de la quatrième année suivant celle de l'installation.

2) La réduction de 50 % concerne exclusivement les jeunes agriculteurs qui perçoivent la dotation d'installation prévue par le décret n° 81-246 du 17 mars 1981 et qui s'engagent à exercer la profession d'agriculteur à titre principal pendant 10 ans.

Les jeunes agriculteurs s'établissant en société peuvent bénéficier de la réduction sur la part du résultat social leur revenant, si la société exploite une superficie au moins égale au produit de la surface minimum par le nombre d'associés.

Les époux agriculteurs ne peuvent percevoir qu'une seule dotation mais l'abattement porte sur le bénéfice total de l'exploitation familiale.

En revanche, si chacun des époux gère, de manière autonome, une exploitation distincte, la réduction ne s'applique qu'au bénéfice déclaré par le conjoint bénéficiaire de la dotation d'installation.

3) Les jeunes agriculteurs doivent s'être établis à compter du 1er janvier 1982 et avant le 31 décembre 1988.

Le présent paragraphe II propose de reconduire ce régime favorable aux jeunes agriculteurs qui s'installeront avant le 31 décembre 1993.

### **III. LA PERENNISATION DE CERTAINS ALLEGEMENTS DE DROITS D'APPORT OU D'ENREGISTREMENT**

#### **1. Régime des droits d'apport des sociétés coopératives agricoles et de leurs unions lors de l'incorporation de réserves libres d'affectation spéciale**

Pour faciliter le renforcement des fonds propres des coopératives agricoles et de leurs unions, un régime de faveur est prévu, par l'article 820-I du code général des impôts, pour les augmentations de capital par incorporation de réserves.

D'une manière générale, une augmentation de capital peut être réalisée par des apports nouveaux ou par l'incorporation de réserves, de bénéfices ou de provisions.

Si l'augmentation de capital est faite par incorporation de réserves, bénéfices ou provisions, les droits d'enregistrement diffèrent selon le régime fiscal de la société.

Pour les entreprises soumises au régime d'imposition des sociétés de personnes, le droit d'apport est de 1 %.

Pour les sociétés soumises à l'imposition sur les sociétés, de droit ou sur option, parmi lesquelles figurent les coopératives agricoles et leurs unions, c'est le droit d'apport majoré fixé à 3 % qui s'applique (article 812 - I - 2° du code général des impôts). Toutefois, par dérogation, les coopératives agricoles et leurs unions sont soumises au paiement d'un droit d'apport réduit à 1 % pour les actes enregistrés avant le 1er janvier 1989.

Le 1° du paragraphe III du présent projet d'article propose de pérenniser cette mesure en supprimant la date de référence pour l'enregistrement des actes constatant l'incorporation de réserves.

Il faut signaler que les dispositions prévues à l'article 11 du présent projet de loi tendant à pérenniser l'exonération du droit d'apport en cas d'augmentation de capital par incorporation de réserves, de bénéfices ou de provisions corrélative à une augmentation de capital en numéraire s'appliqueront, aussi, aux coopératives agricoles.

## **2. Régime des droits d'apport aux groupements forestiers**

L'article 238 quater du code général des impôts consacre la transparence fiscale des groupements forestiers, à condition que ceux-ci, constitués pour une durée de quatre vingt dix ans entre propriétaires de bois, aient pour objet exclusif la constitution, l'entretien et la gestion des massifs forestiers à l'exclusion notamment de toute opération de transformation qui ne constituerait pas un prolongement normal de l'activité agricole.

L'article 823 du même code édicte pour les actes de ces groupements un tarif spécifique de droits d'enregistrement de 0,60 % s'ils interviennent avant le 1er janvier 1989.

Le 2° du paragraphe III du présent projet de loi propose de pérenniser ce régime fiscal favorable à la constitution de groupements forestiers en supprimant la date du 1er janvier 1989.

Le coût de ces deux mesures en 1989 serait de 4 millions de francs.

\*

\* \*

Lors de l'examen de cet article, M. Roland du Luart a fait part de ses préoccupations quant à la transmission de l'exploitation agricole. Il a proposé que le régime des droits de mutation à titre gratuit des biens donnés à bail à long terme et des parts de groupements fonciers agricoles soit modifié ainsi que le régime de la transmission par voie d'apport en société d'éléments de l'actif de l'exploitation. Il a proposé également d'améliorer les dispositions de la déduction fiscale pour investissement instituée en 1987.

Enfin, M. Roland du Luart a appelé l'attention de la Commission sur les besoins de financement du Fonds national pour le développement des adductions d'eau (F.N.D.A.E.). Après un large débat sur ces différents points auquel ont participé MM. Bonduel, Descours Desacres, de Montalembert et Blin, rapporteur général, la Commission a adopté cet article qu'elle vous demande de voter sans modification.



## ARTICLE 24

### **Mesures de reconduction, de simplification et dispositions diverses**

**Commentaires.-** Cet article propose de reconduire ou simplifier diverses dispositions.

#### **I. LA TAXE DE SURETE SUR LES AEROPORTS**

L'article 302 bis du code général des impôts prévoit qu'à compter du 1er janvier 1987 et jusqu'au 31 décembre 1988, une taxe de sûreté est due par les entreprises de transport public aérien embarquant des passagers en France sur un vol commercial et quelle que soit la destination.

Le produit de cette taxe permet de financer le renforcement des dispositifs de sûreté dans les aérodromes destinés à améliorer la sécurité des transports aériens. Il est proposé de la pérenniser.

Toutes les entreprises sans distinction de nationalité ou de forme juridique sont soumises à cette taxe dont le montant est ajouté au prix du billet.

Le tarif est de 5 francs pour les vols à destination de l'étranger et de 3 francs pour les autres destinations.

Cette taxe de sûreté est constatée et recouvrée comme en matière de T.V.A.

Le produit de la taxe est évalué à 150 millions de francs pour 1989.

## **II. AMORTISSEMENT EXCEPTIONNEL OU ACCELERE DE CERTAINS EQUIPEMENTS**

Les articles 39 quinquies E, 39 quinquies F et 39 quinquies FA du code général des impôts prévoient un régime d'amortissement exceptionnel ou accéléré pour certains équipements.

Ces amortissements consistent en principe en une dotation supplémentaire qui vient en déduction des résultats imposables de l'exercice au cours duquel les biens entrent dans l'actif de l'entreprise. Les amortissements sont ensuite calculés sur la valeur résiduelle des biens.

Les articles 39 quinquies E et F concernent les immeubles destinés à lutter contre la pollution :

- épuration des eaux industrielles,
- lutte contre les pollutions atmosphériques et les odeurs.

Dans ces deux cas, l'amortissement exceptionnel est égal à 50 % du prix de revient des constructions. Il peut être pratiqué dès leur achèvement. La valeur résiduelle est amortissable sur la durée normale d'utilisation.

L'article 39 quinquies FA vise les immobilisations acquises ou créées au moyen de certaines primes d'équipement régionales dans les départements d'outre-mer.

La base de calcul de l'amortissement des immobilisations est majorée de la moitié du montant de la prime attribuée jusqu'en 1988.

Ces trois dispositifs s'appliquent jusqu'au 31 décembre 1988. Il est proposé de les proroger jusqu'au 31 décembre 1990. Le coût budgétaire serait négligeable en 1989.

## **III. REPORT DE LA DATE DU VERSEMENT DE L'IMPOSITION FORFAITAIRE ANNUELLE**

L'article 1668 A du code général des impôts prévoit que l'imposition forfaitaire annuelle, à laquelle sont assujetties les

personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés, doit être payée spontanément à la caisse du comptable du Trésor chargé du recouvrement de l'impôt sur les sociétés, au plus tard le 1er mars.

Il est proposé de reporter cette date limite de paiement au 15 mars pour la faire coïncider avec la date limite de versement du premier acompte d'impôt sur les sociétés au-delà de laquelle le montant de l'impôt est majorable de 10 %.

Cette mesure d'harmonisation des échéances fiscales des entreprises, prise dans un souci de simplification, aura un coût de 4 millions de francs en trésorerie pour 1989.

#### **IV. LA DETAXATION DES CARBURANTS AGRICOLES**

Il est proposé de reconduire en 1989 le dégrèvement traditionnel de la T.I.P.P. sur les carburants agricoles (article 265 quater du code des douanes).

Comme les années précédentes, la reconduction du dégrèvement porterait sur 40.000 mètres cubes d'essence utilisée pour les travaux agricoles et il ne serait pas ouvert de contingent au titre du pétrole lampant car ce type de carburant n'est plus utilisé dans l'agriculture.

Il faut souligner que les volumes réels utilisés déclinent chaque année, ils sont inférieurs à 30.000 mètres cubes.

Le coût de cette mesure est d'environ de 65 millions de francs.

#### **V. LA MODIFICATION DU TAUX NORMAL DU DROIT DE CONSOMMATION SUR LES CIGARETTES**

Le présent article propose de modifier le taux normal du droit de consommation sur les cigarettes prévu à l'article 575 A du code général des impôts.

## **1. La situation actuelle**

Le droit de consommation sur les tabacs manufacturés vendus dans les départements de la France continentale est prévu par l'article 575 du code général des impôts.

Ce droit de consommation sur les cigarettes est calculé par référence aux cigarettes de la classe la plus demandée.

Il est obtenu en appliquant un taux au prix de vente au détail du paquet de cigarettes qui sert de référence.

Aujourd'hui, le taux s'élève à 49,43 % depuis la loi de finances pour 1988 (article 20-II) et le paquet de cigarettes de la classe la plus demandée qui sert de référence est celui de la "Gauloise".

A l'intérieur de ce droit de consommation, on détermine une part spécifique en francs et une part proportionnelle au prix de vente qui serviront de référence pour calculer le droit de consommation perçu sur les autres produits.

- La part spécifique est égale à 5 % de la charge fiscale totale afférente aux cigarettes de référence. Cette charge fiscale totale comprend le droit de consommation susvisé, la T.V.A. et la taxe perçue au profit du B.A.P.S.A. Le montant en francs de cette part spécifique est incorporé dans la fiscalité des autres produits ; son poids diminue au fur et à mesure que le prix s'élève.

- La part proportionnelle est égale à la différence, en francs, entre le montant du droit de consommation et la part spécifique.

Le rapport entre cette part proportionnelle et le prix de vente au détail des cigarettes de référence constitue le taux de base utilisé pour déterminer la part proportionnelle appliquée aux autres cigarettes. Ainsi, pour chaque produit, le montant de la part proportionnelle évolue avec le prix de vente, en fait, il s'accroît avec le prix du paquet de cigarettes.

Sur la base de ces dispositions, la décomposition des prix actuels est la suivante.

- Cigarettes de la classe de prix la plus demandée :  
Gauloises

- Prix au 1er juillet 1988.

	Gauloise		Gitane		Marlboro		Dunhill	
	En francs	Pourcentage						
Prix de gros .....	0,9334	16,97	1,2338	17,7525	1,8658	18,6585	2,2389	18,97
Droit de consommation :								
● Part spécifique (1) .....	0,2063	3,7515	0,2063	2,969	0,2063	2,063	0,2063	1,748
● Part proportionnelle (2) .....	2,5123	45,6785	3,1747	45,6785	4,5679	45,6785	5,39	45,6785
T.V.A. ....	1,375	25	1,7375	25	2,50	25	2,95	25
Taxe B.A.P.S.A. ....	0,033	0,6	0,0417	0,6	0,06	0,6	0,0708	0,6
Remise débiteurs .....	0,44	8	0,556	8	0,80	8	0,9440	8
Prix de vente au détail .....	5,50	»	6,95	»	10	»	11,80	»
Dont : fiscalité totale .....	4,1266	75,03	5,1602	74,24	7,3342	73,342	8,6171	73,026

(1) 5 % de la charge fiscale totale afférente aux cigarettes de la classe de prix la plus demandée, soit  $4,1266 \times 5\% = 0,2063$ .

(2) Pour la Gauloise, différence entre le montant du droit de consommation ( $5,50 \times 49,43 = 2,7186$ ) et la part spécifique (0,2063) = 2,5123.  
 Pour les autres cigarettes, le taux de base est de  $\frac{2,5123}{5,50} = 45,6785$ .

Source : ministère de l'Économie, des Finances et du Budget.

## 2. Les modifications envisagées dans le projet de loi de finances

### a) Le changement de référence

L'article 8 de la Directive de la C.E.E. 72/464 du 19 décembre 1972 prévoyait que le montant du droit spécifique perçu sur les cigarettes serait établi par référence aux cigarettes de la classe de prix la plus demandée d'après les données connues au 1er janvier 1973.

Cette directive a été modifiée par la Directive 77/805 du 19 décembre 1977 qui indique que le montant du droit spécifique sur les cigarettes est établi par référence aux cigarettes de la classe de prix la plus demandée d'après les données connues au 1er janvier de chaque année, à commencer par le 1er janvier 1978.

Tous les pays de la communauté appliquent cette directive, y compris la France.

En ce qui concerne le droit spécifique, la France a retenu le taux minimum prévu par les textes communautaires soit 5 % du total de la fiscalité supportée par les produits de la classe la plus demandée. Le taux maximum est de 55 %.

**LES TAUX DES DROITS SPÉCIFIQUES DANS LA COMMUNAUTÉ**

Belgique .....	5,23	Irlande .....	54,47
Danemark .....	55	Luxembourg .....	5,03
Espagne .....	10,63	Pays-Bas .....	50,02
France .....	5	Portugal .....	9,73
Grèce .....	4,42	R.F.A. ....	39,22
Italie .....	4,70	Royaume-Uni .....	54,50

Source : S.E.I.T.A.

Pour ce qui est du produit de référence, l'évolution enregistrée sur le marché français depuis de nombreuses années, tenant à la décroissance des produits bruns au profit des cigarettes blondes conduit au changement de référence à partir du 1er janvier 1989 pour rester en règle avec les directives communautaires. En effet, les cigarettes les plus demandées ne sont plus les "Gauloises" mais les "Marlboro".

Ce changement de référence conduit à modifier le taux du droit de consommation.

**b) Le changement de taux du droit de consommation**

L'application mécanique du changement de référence, passage de la Gauloise vendue au détail 5,50 F à la Marlboro vendue 10 F, sans modifications de la fiscalité aurait des conséquences importantes.

Selon que l'on privilégie le maintien des prix de gros ou des prix de vente au détail, l'incidence serait dans le premier cas une hausse des prix de vente de 10 % pour la Marlboro et de 18,2 % pour la Gauloise, dans le deuxième cas une baisse des prix de gros de plus de 10 %. Quelle que soit la solution retenue, le produit du droit de consommation sur les cigarettes, qui s'élève à 19,4 milliards de francs, augmenterait de 2,5 %.

Pour éviter ces situations, il a été jugé opportun de ramener le taux du droit proportionnel de 49,43 à 47,51 ce qui permet de maintenir la charge fiscale globale et le prix de vente au détail à leur niveau actuel.

	Gauloise		Gitane		Marlboro		Dunhill	
	En francs	En pourcentage						
Prix de gros .....	0,8745	15,9018	1,2014	»	1,8891	18,891	2,2949	19,44
Droit de consommation :								
● Part spécifique .....	0,3655	6,6454	0,3655	5,259	0,3655	3,6555	0,3655	3,09
● Part proportionnelle .....	2,4120	43,8545	3,0479	43,8545	4,3854	43,8545	5,1748	43,85
T.V.A. ....	1,375	25	1,7375	25	2,5	25	2,95	25
Taxe B.A.P.S.A. ....	0,033	0,6	0,0417	0,6	0,06	0,6	0,0708	0,6
Remise débiteurs .....	0,44	8	0,556	8	0,8	8	0,9440	8
Prix de vente au détail .....	5,50	»	6,95	»	10	»	11,80	»
Dont : fiscalité totale .....	4,1855	76,10	5,1926	74,71	7,3109	73,11	8,5611	72,5

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

### 3. Les modifications apportées par l'Assemblée nationale

L'Assemblée nationale a adopté un amendement présenté par le gouvernement tendant à porter le taux du droit de consommation de 47,51 à 50,62.

Ce relèvement du taux est destiné à compenser la diminution de 33,33 à 28 % du taux de la T.V.A. sur le tabac.

Le prix de vente au détail, après taxes, est maintenu puisque la baisse de la T.V.A. est neutralisée.

La nouvelle décomposition du prix de vente est la suivante :

**CIGARETTE DE RÉFÉRENCE : MARLBORO**

**Prix au 2 janvier 1989**

	Gauloise		Gitane		Marlboro		Dunhill	
	En francs	En pourcentage						
Prix de gros .....	0,8742	15,89345	1,201	17,28035	1,8885	18,885	2,2942	19,442
<i>Droit de consommation :</i>								
● Part spécifique .....	0,3656	6,6473	0,3656	5,2604	0,3656	3,65575	0,3656	3,098
● Part proportionnelle .....	2,5830	46,96425	3,2540	46,96425	4,6964	46,96425	5,5418	46,964
T.V.A. ....	1,2031	21,875	1,5203	21,875	2,1875	21,875	2,5812	21,875
Taxe B.A.P.S.A. ....	0,0341	0,62	0,0431	0,62	0,062	0,62	0,0732	0,62
Remise débiteurs .....	0,44	8	0,556	8	0,8	8	0,944	8
Prix de vente au détail .....	5,50	»	6,95	»	10	»	11,80	»
<i>Dont : fiscalité totale</i> .....	4,1858	»	5,193	»	7,3115	73,115	8,5618	»

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

**ARTICLE 24 bis (nouveau)**

**Allégements de la taxe d'habitation**

**Commentaires.-** Le présent article résulte de l'adoption d'un amendement lors des débats à l'Assemblée nationale.

La mesure adoptée vise à assouplir les règles applicables en matière de dégrèvement d'office partiel de la taxe d'habitation dont les dispositions sont fixées par l'article 1414 A du C.G.I.

Aux termes de cet article, les contribuables qui occupent leur habitation et qui, au titre de l'année précédente, n'étaient pas passibles de l'impôt sur le revenu sont dégrévés d'office de la taxe d'habitation à concurrence de 25 % du montant de l'imposition excédant un certain seuil fixé à 1.185 F pour l'impôt établi au titre de 1987.

L'article 1414 A précise que le seuil est révisé chaque année proportionnellement à la variation de la cotisation moyenne de taxe d'habitation, constatée l'année précédente, au niveau national.

Le présent article propose de porter de 25 % à 30 % le taux de l'abattement (paragraphe I).

Le paragraphe II propose d'instituer une nouvelle catégorie de dégrèvement d'office. Le nouveau dispositif serait applicable, selon les mêmes modalités techniques, aux contribuables dont la cotisation d'impôt sur le revenu, au titre de l'année précédente, n'excéderait pas 1.500 F. Toutefois, le taux de l'abattement serait ramené à 15 %. Le plafond de 1.500 F serait indexé chaque année comme la septième tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

L'ensemble du dispositif ainsi proposé serait applicable à compter des impositions établies au titre de 1989.

Le coût de cette mesure est évaluée à 250 millions de francs pour 1989. La charge de cette mesure, s'agissant d'une extension du régime des dégrèvements de la taxe d'habitation,

est entièrement prise en compte par l'Etat en application de l'article 1641 du C.G.I.

Les prévisions de la direction générale des impôts pour 1989 font apparaître que le coût total des dégrèvements et abattements de taxe d'habitation, à la charge de l'Etat, s'élèverait à 9,5 milliards de francs, soit 22 % du produit global de la taxe d'habitation.

En 1987, dernière année connue, le nombre de contribuables bénéficiant d'un allègement de la taxe d'habitation, au titre des dégrèvements ou abattements pris en charge par l'Etat, était de 1,626 million de personnes.

Votre Commission vous demande d'adopter cet article conforme.

## **II.- RESSOURCES AFFECTEES**

### **ARTICLE 25**

#### **Dispositions relatives aux affectations.**

**Commentaires.-** Cet article confirme, pour l'année 1989, les affectations résultant des budgets annexes et comptes spéciaux du Trésor, ouverts à la date du dépôt du projet de loi de finances.

En effet, l'article 2 de l'ordonnance du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances, dispose que les affectations de recettes aux dépenses sont exceptionnelles et ne peuvent résulter que d'une disposition de la loi de finances - à l'exception des opérations de prêts ou d'avances ou de procédures comptables particulières.

L'article 25 confirme donc, pour l'année 1989, les affectations résultant des lois de finances antérieures, sous réserve des dispositions de la loi de finances pour 1989.

Votre Commission vous recommande l'adoption de cet article.

## ARTICLE 26

### **Taxe sur les huiles perçues au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles**

**Commentaires.-** Il est proposé dans le présent article, d'actualiser les taux de la taxe sur les corps gras alimentaires instituée en 1962 en faveur du B.A.P.S.A. sur la base de l'évolution prévisible moyenne des prix à la consommation (+ 2,4 %).

Aux termes de l'article 1618 quinquies du Code général des impôts, cette taxe concerne les huiles végétales fluides ou concrètes (1) effectivement destinées, en l'état ou après incorporation dans tous produits alimentaires, à l'alimentation humaine. Elle est due à la fois par les producteurs et les importateurs.

Son rendement s'est élevé en 1987 à 477,77 millions de francs contre 448 millions de francs prévus initialement. Le produit attendu est de 460 millions de francs en 1988 et de 493 millions de francs en 1989. Il représente 0,67 % de l'ensemble des recettes du B.A.P.S.A. prévues pour 1989. Il convient de remarquer qu'au cours des dernières années, les recettes ont toujours été sensiblement supérieures aux prévisions.

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

---

(1) Expression employée par le Code général des impôts pour des huiles épaisses, condensées.

**ARTICLE 27**

**Fixation du taux de prélèvement sur les recettes de l'Etat  
au titre de la dotation globale de fonctionnement**

**Commentaires.-** Cet article est habituel dans les lois de finances.

Il tend à prendre en compte les modifications ayant affecté les taux de T.V.A. au cours de l'examen de la loi de finances pour 1989.

En effet, conformément aux dispositions de l'article L.234-1 du code des communes, le montant de la dotation globale de fonctionnement est déterminé chaque année, en appliquant un **taux de prélèvement sur le produit net prévisionnel de la taxe à la valeur ajoutée**, aux taux en vigueur au 1er janvier 1979, tel qu'il ressort de la loi de finances de l'année.

Pour 1979, ce taux a été initialement fixé à 16,45 %, étant observé que toute modification du régime des taux de la taxe sur la valeur ajoutée comporterait une disposition fixant le nouveau taux de prélèvement applicable pour obtenir le même produit que celui attendu antérieurement.

Compte tenu de la règle d'identité des produits, le taux du prélèvement sur le produit net prévisionnel de la taxe sur la valeur ajoutée a été, dans la rédaction initiale du présent article, fixé à 16,482 % au titre de 1989.

Du fait de ces dispositions, le taux de prélèvement résulte d'un calcul qui, en 1989, comprend les éléments prévisionnels suivants :

(en millions de francs)

- à partir du montant des recettes brutes de T.V.A. attendues pour 1989 (source : évaluation des voies et moyens)	566.867
- diminuées des remboursements et dégrèvements de T.V.A. (source : budget des charges communes)	- 81.000

- on obtient celui des recettes nettes de T.V.A.  
escomptées pour 1989, soit : 485.867

Auquel il faut ajouter, afin d'en neutraliser l'incidence, le  
coût de mesures nouvelles entrant en vigueur en 1989 :

- réduction du taux de T.V.A. sur les boissons  
non alcoolisées + 1.185
- réduction du taux de T.V.A. sur la presse + 260
- réduction du taux de T.V.A. sur les hôtels  
4 étoiles + 80
- réduction du taux de T.V.A. sur les appareillages  
pour handicapés + 27
- réduction du taux de T.V.A. sur les locations  
d'automobiles + 20
- réduction du taux de T.V.A. sur les attractions  
foraines + 14
- réduction du taux de T.V.A. sur les véhicules  
immatriculés en Corse + 2

---

Total 1 + 1.588

Ainsi que le coût des mesures pour 1989 (loi de finances initiale) :

- réduction du taux de T.V.A. applicable aux  
abonnements domestiques E.D.F.-G.D.F. + 2.375
- réduction du taux de T.V.A. sur les appareillages  
pour handicapés + 200
- abaissement général du taux réduit de T.V.A. + 2.380
- réduction du taux de T.V.A. sur les supports  
du son et de l'image + 910

---

Total 2 + 5.865

Total général (1 + 2), soit : + 7.453

Le chiffre ainsi obtenu (493.320 millions de francs) est multiplié par le taux de prélèvement au titre de la D.G.F. de la loi de finances pour 1988 (soit 16,233 %), ce qui donne le montant de la D.G.F. pour 1989 : 80.080,636 millions de francs, en augmentation de 9,2 % par rapport à 1988.

Puis, pour obtenir le taux du prélèvement pour 1989, il y aura lieu d'appliquer la formule suivante :

sommation algébrique des effets de modifications de taux

$$\frac{(1 + \dots\dots\dots) \times \text{taux actuel}}{\text{Produit net de T.V.A. au titre de 1989}}$$

appliquée aux éléments sus-indiqués elle donne le taux de prélèvement provisoire au titre de 1989 :

$$\frac{(485.867 + 7.453) \times 0,16233}{485.867} = 0,16482$$

Lors de l'examen de cet article, l'Assemblée nationale a adopté, sur proposition du gouvernement, un amendement tendant à substituer au taux de 16,482 % un taux de 16,586 %.

Cette modification a pour objet de prendre en compte, dans un souci de cohérence, l'incidence sur les recettes nettes de la T.V.A. des amendements adoptés au cours de la discussion de la première partie du projet de loi de finances pour 1989 (abaissement général du taux majoré de T.V.A., et les incidences de cette mesure sur les tabacs, les supports du son et de l'image, auquel il convient d'ajouter l'extension aux réseaux de chaleur de la réduction du taux de T.V.A. sur les abonnements).

Votre Commission vous demande d'adopter cet article conforme.

## ARTICLE 28

### Majoration des rentes viagères

**Commentaires.-** Chaque année, le projet de loi de finances comporte un article relatif à la majoration des rentes viagères, qu'il s'agisse de celles constituées entre particuliers conformément à la loi du 25 mars 1949 ou celles souscrites auprès d'organismes publics ou parapublics, des sociétés d'assurances privées ou mutualistes, notamment des sociétés d'anciens combattants.

Tel est donc l'objet du présent article qui comporte toutefois une modification importante par rapport aux années précédentes.

#### **1. Les paragraphes I à III concernent les rentes constituées auprès d'organismes publics**

Sont donc visées par ces dispositions les rentes viagères versées par la Caisse nationale de prévoyance (loi n° 48-777 du 4 mai 1948), les Caisses autonomes mutualistes, à l'exception des rentes d'anciens combattants, les compagnies d'assurances (loi n° 49-1038 du 2 août 1949) ainsi que les majorations de rentes viagères servies par la Caisse des dépôts et consignations pour le compte de l'Etat au titre de l'ancienne caisse autonome d'amortissement.

Le mode de revalorisation de ces rentes a d'ailleurs connu, dans un passé récent, quelques modifications. Il est aujourd'hui proposé de franchir la dernière étape.

En effet, jusqu'en 1984, le taux de majoration de ces différentes catégories de rentes était identique. Puis l'article 49 de la loi de finances pour 1985 a décidé d'introduire un taux différencié selon la date de constitution des pensions. Cette différence de traitement était alors justifiée par le fait que les

contrats souscrits depuis une quinzaine d'années comportaient une participation au bénéfice. De surcroît, depuis 1974, une rémunération minimum du capital est assurée au souscripteur. Sur cette base, il avait donc été décidé de majorer de manière différente :

- les rentes constituées avant le 31 décembre 1968, dont le taux de majoration restait identique à celui de l'inflation prévisionnelle;

- celles souscrites après le 1er janvier 1969 pour lesquelles le taux de revalorisation était généralement inférieur de 40 % à celui de la hausse prévisionnelle des prix.

**Le présent article complète cet édifice et prévoit que les rentes souscrites auprès d'organismes publics après le 1er janvier 1987 ne feront plus l'objet d'une majoration prise en charge par l'Etat.**

On notera d'ailleurs que la décision de principe a été annoncée il y a déjà plusieurs mois. Ainsi, lors de l'examen du projet de loi de finances pour 1987, le Ministre chargé du budget en avait fait état devant l'Assemblée nationale (1). Il justifiait alors la mesure en ces termes.

"Outre les arrérages contractuels qu'ils touchent, leur garantissant une rémunération minimale du capital investi, les rentiers viagers reçoivent les fruits d'une participation aux bénéfices tirés des produits des actifs des compagnies d'assurance, des caisses mutualistes et de la caisse nationale de prévoyance. Maintenant, les produits de ces actifs suffisent - compte tenu du développement du marché financier - à maintenir le pouvoir d'achat des rentiers viagers. Nous devons en tirer les conséquences pour l'avenir sur le versement des primes prévues dans le budget de l'Etat : à partir du 1er janvier 1987, il n'y aura pas lieu à majoration légale."

Le paragraphe I comprend donc la traduction de cette décision, reprise par l'actuel gouvernement. Ainsi, il propose :

- de majorer de 2,2 % les rentes relevant des catégories précédemment rappelées et souscrites avant le 31 décembre 1968;

---

(1) Journal officiel du 17 décembre 1986, 2ème séance du 16 décembre, p. 7658.

- de revaloriser de 1,3 % celles résultant de contrats ou adhésions reçus entre le 1er janvier 1969 et le 31 décembre 1986.

Comme chaque année, et compte tenu des taux de majoration retenus, il est nécessaire d'adapter les dispositions législatives concernant ces deux catégories de rentes viagères, et notamment celles relatives aux plafonds de majoration (paragraphe II) et aux plafonds de versement (paragraphe III).

## **2. Les paragraphes IV à VII traitent des rentes constituées entre particuliers dans les conditions prévues par la loi n° 49-420 du 25 mars 1949**

Il s'agit des pensions ayant pour objet le paiement par des personnes physiques ou morales de sommes fixées en numéraire, soit moyennant l'aliénation de biens corporels (meubles ou immeubles) ou de fonds de commerce, soit comme charge d'un legs de ces mêmes biens.

A cet effet, le paragraphe IV propose une revalorisation de 2,2 % de ces rentes, quelle que soit la date de constitution. Comme d'habitude, le taux retenu est égal à la hausse des prix - en glissement - prévue pour l'année à venir.

Les paragraphes V à VII adaptent donc la législation en vigueur pour tenir compte de la nouvelle tranche de rente entre particulier constituée en 1987. Ils prévoient notamment qu'en cas de rachat de la rente, le capital devra être évalué en tenant compte de la majoration proposée au présent article.

## **3. Le paragraphe VIII vise les rentes allouées en réparation d'un préjudice et celles versées aux anciens combattants**

Elles seront, comme chaque année, revalorisées en fonction de l'évolution prévisible des prix, soit 2,2 % pour 1989.

On rappelle que sont concernées par ces dispositions :

- les rentes viagères et pensions allouées, soit amiablement, soit judiciairement, en réparation d'un préjudice,

en application de l'article premier de la loi n° 51-695 du 24 mai 1951;

- les rentes viagères visées par la loi n° 48-957 du 9 juin 1948 portant majoration des rentes viagères constituées au profit des anciens combattants auprès des caisses autonomes mutualistes;

- les rentes constituées par l'intermédiaire des groupements mutualistes, soit d'une caisse autonome mutualiste des retraites, soit de la Caisse nationale de prévoyance, au profit des anciens combattants de 1914-1918 et 1939-1945, des Alsaciens, Lorrains mobilisés dans l'armée allemande en 1916-1918, des titulaires de la carte de combattant "théâtres d'opérations extérieures", des militaires ayant combattu en Indochine et en Corée, des anciens combattants d'Afrique du Nord, ainsi que des ayants droit de ces personnes (article L 321-9 du code de la mutualité).

\*

\* \*

Votre Commission des finances vous propose de voter cet article.

### TITRE III

## DISPOSITIONS RELATIVES A L'EQUILIBRE DES RESSOURCES ET DES CHARGES

### ARTICLE 29

#### Equilibre général du budget

(voir comparatif page 353)

**Commentaires:-** Cet article récapitule les ressources et les plafonds des charges du budget ainsi que l'excédent des charges qui en résulte : celui-ci, dans le projet initial, se présentait ainsi :

#### Les ressources

En millions de francs

#### A.- Opérations à caractère définitif :

Budget général ressources brutes	.192.881
Remboursements et dégrèvements	- 137.300
	<hr/>
Ressources nettes	1.055.581
Comptes d'affectation spéciale	+ 11.826
	<hr/>
Total	1.067.407
Budgets annexes	260.483
	<hr/>
Total A	1.327.890

#### H.- Opérations à caractère temporaire :

Comptes spéciaux du Trésor	198.795
----------------------------	---------

**Total (A + B) 1.526.685**

**Les dépenses**

**A.- Opérations à caractère définitif :**

Budget général dépenses brutes 1.289.588  
Remboursements et dégrèvements - 137.300

---

Dépenses nettes 1.152.288  
Comptes d'affectation spéciale + 11.704

---

Total 1.163.992  
Budgets annexes 260.483

---

**Total A 1.424.475**

**B.- Opérations à caractère temporaire :**

Comptes spéciaux du Trésor 202.552

---

**Total (A + B) 1.627.027**

**L'excédent net des charges s'élevait donc à 100.342 MF.**

Lors du vote à l'Assemblée nationale de la première partie de la loi de finances, les modifications suivantes ont été apportées :

<u>Les ressources brutes</u>	- 66 MF
Les remboursements et dégrèvements	+ 273 MF
<hr/>	
Les ressources nettes	- 339 MF
<u>Les dépenses brutes</u>	- 382 MF
Les remboursements et dégrèvements	+ 273 MF
<hr/>	
Les dépenses nettes	- 655 MF

L'excédent des charges diminuait de 316 MF et s'élevait à 100.026 MF.

Les modifications introduites par l'Assemblée nationale sur les articles de deuxième partie et sur les fascicules budgétaires y compris en deuxième délibération s'élèvent à + 553 MF :

- les dépenses civiles sont majorées de + 533 MF
- les dépenses civiles en capital de + 20 MF

En conséquence, le solde général se trouve porté à 100.579 millions de francs.

\*

\* \*

La Commission ayant considéré que la reprise de la progression des dépenses publiques décidée par le projet de loi de finances ne pouvait être acceptée, elle a réduit les dépenses de 30 milliards de francs. De ce fait, le déficit du budget général est ramené de 100 à 70 milliards de francs. La progression des crédits du budget général passe de ce fait de 6,5 à 3,6 %. La répartition par chapitre de cette réduction incombera au Gouvernement. En revanche, la répartition par grandes masses a été effectuée par la Commission sur l'ensemble des dépenses civiles.

Par ailleurs, M. Roland du Luart a présenté un amendement destiné à limiter la hausse des cotisations professionnelles générée par la reconduction en 1989 de la contribution au financement de la sécurité sociale. Les recettes attendues des cotisations professionnelles seraient réduites de 100 millions de francs en 1989, en contrepartie un prélèvement sur le fonds de roulement d'égal montant serait opéré.

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

## TABLEAU COMPARATIF

Texte de référence

Texte proposé initialement  
par le Gouvernement

Texte adopté  
par l'Assemblée nationale

Texte proposé  
par votre commission

### PREMIÈRE PARTIE

### CONDITIONS GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE FINANCIER

#### TITRE PREMIER

#### DISPOSITIONS RELATIVES AUX RESSOURCES

#### I. — IMPÔTS ET REVENUS AUTORISÉS

##### A. — Dispositions antérieures.

##### Article premier.

I. La perception des impôts, produits et revenus affectés à l'Etat, aux collectivités territoriales, aux établissements publics et organismes divers habilités à les percevoir continue d'être effectuée pendant l'année 1989 conformément aux lois et règlements et aux dispositions de la présente loi de finances.

II. — Sous réserve de dispositions contraires, la loi de finances s'applique :

1° à l'impôt sur le revenu dû au titre de 1988 et des années suivantes ;

##### Article premier.

Sans modification.

##### Article premier.

Sans modification.

Texte de référence	Texte proposé initialement par le Gouvernement	Texte adopté par l'Assemblée nationale	Texte proposé par votre commission
Code général des impôts.	2° à l'impôt dû par les sociétés sur leurs résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 1988 ; 3° à compter du 1 <sup>er</sup> janvier 1989 pour les autres dispositions fiscales.	B. — Mesures fiscales.	Art. 2 A (nouveau).
<i>Art. 968 B.</i> — L'inscription aux concours de recrutement des fonctionnaires de l'Etat donne lieu à la perception au profit de l'Etat d'un droit de timbre de 150 F.	a) <i>Mesures en faveur des ménages.</i>	a) <i>Mesures en faveur des ménages.</i>	Sans modification.
Sont exemptés du droit de timbre les candidats bénéficiaires des revenus de remplacement prévus par l'article L. 351-2 du code du travail. Sont également exemptes les candidats à charge de personnes ne disposant pas d'autres revenus que ceux prévus par l'article L. 351-2 précité.	I. — Le barème de l'impôt sur le revenu est fixé comme suit :	Art. 2 A (nouveau). L'article 968 B du code général des impôts est abrogé.	I. — Sans modification.
Art. 2.	Art. 2.	Art. 2.	Art. 2.
Loi n° 87-1060 du 30-12-1988.		I. — Sans modification.	

Texte de référence

Texte proposé initialement  
par le Gouvernement

Texte adopté  
par l'Assemblée nationale

Texte proposé  
par votre commission

Fraction du revenu imposable (2 parts)	Taux (en pourcentage)
N'excédant pas 33 120 F .....	0
De 33 120 F à 34 640 F .....	5
De 34 640 F à 41 060 F .....	9,6
De 41 060 F à 64 920 F .....	14,4
De 64 920 F à 83 460 F .....	19,2
De 83 460 F à 104 820 F .....	24
De 104 820 F à 126 840 F .....	28,8
De 126 840 F à 146 340 F .....	33,6
De 146 340 F à 243 820 F .....	38,4
De 243 820 F à 335 340 F .....	43,2
De 335 340 F à 396 660 F .....	49
De 396 660 F à 451 220 F .....	53,9
Au-delà de 451 220 F .....	56,8

Fraction du revenu imposable (2 parts)	Taux (en pourcentage)
N'excédant pas 34 000 F .....	0
De 34 000 F à 35 560 F .....	5
De 35 560 F à 42 140 F .....	9,6
De 42 140 F à 66 620 F .....	14,4
De 66 620 F à 85 640 F .....	19,2
De 85 640 F à 107 540 F .....	24
De 107 540 F à 130 140 F .....	28,8
De 130 140 F à 150 140 F .....	33,6
De 150 140 F à 250 160 F .....	38,4
De 250 160 F à 344 060 F .....	43,2
De 344 060 F à 406 980 F .....	49
De 406 980 F à 462 960 F .....	53,9
Au-delà de 462 960 F .....	56,8

Code général des impôts.

Art. 197

VII. — La réduction d'impôt brut résultant de l'application du quotient familial ne peut excéder 1 130 F par demi-part s'ajoutant à une part pour les contribuables célibataires, divorcés, veufs ou soumis à l'imposition distincte prévue au 4 de l'article 6 et à deux parts pour les contribuables mariés soumis à une imposition commune.

Toutefois, pour les contribuables célibataires, divorcés, ou soumis à l'imposition distincte prévue au 4 de l'article 6, ayant un ou plusieurs enfants à charge, la réduction d'impôt est limitée à

II. — Dans le paragraphe VII de l'article 197 du code général des impôts, les chiffres de 1 130 F et 14 230 F sont portés respectivement à 1 1420 F et 14 600 F.

II. — Sans modification.

II. — Sans modification.

Texte de référence	Texte proposé initialement par le Gouvernement	Texte adopté par l'Assemblée nationale	Texte proposé par votre commission
<p>14 230 F lorsque les demi-parts additionnelles sont au nombre de deux. Ce plafond est augmenté de 11 130 F par demi-part additionnelle supplémentaire.</p>			
<p>Art. 196 B.</p>			
<p>Le contribuable qui accepte le rattachement des personnes désignées au 3 de l'article 6 bénéficie d'une demi-part supplémentaire de quotient familial par personne ainsi rattachée.</p>			
<p>Si la personne rattachée est mariée ou a des enfants à charge, l'avantage fiscal accordé au contribuable prend la forme d'un abattement de 19 600 F sur son revenu global net par personne ainsi prise en charge.</p>	<p>III. — Le montant de l'abattement prévu au second alinéa de l'article 196 B du même code est porté à 20 110 F.</p>	<p>III. — Sans modification.</p>	<p>III. — Sans modification.</p>
<p>Code général des impôts.</p>			
<p>Article 156.</p>			
<p>.....</p>			
<p>L'impôt sur le revenu est établi... ... sous deduction :</p>			
<p>I. — .....</p>			
<p>II. — Des charges ci-après lorsqu'elles n'entrent pas en compte pour l'évaluation des revenus des différentes catégories ;</p>			
<p>1° .....</p>			
<p>2° Arrerages de rentes payés par lui à titre obligatoire et gratuit constituées avant le 2 novembre 1959 ; pensions alimentaires répondant aux conditions fixées par les articles 205 à 211 du code civil ; rentes prévues à l'article 276 du code civil et pensions alimentaires versées en vertu d'une décision de justice, en cas de séparation de corps ou de divorce, ou en cas d'instance en séparation de corps ou en divorce lorsque le conjoint fait l'objet d'une imposition séparée ;</p>			

Texte de référence

dans la limite de 18 000 F et, dans les conditions fixées par un décret en Conseil d'Etat, les versements destinés à constituer le capital de la rente prévue à l'article 294 du code civil.

Le contribuable ne peut opérer de déduction pour ses descendants mineurs, sauf pour ses enfants dont il n'a pas la garde.

La déduction est limitée, par enfant majeur, au montant fixé pour l'abattement prévu par l'article 196 B. Lorsque l'enfant est marié, cette limite est doublée au profit du parent qui justifie qu'il participe seul à l'entretien du ménage.

Un contribuable ne peut, au titre d'une même année et pour un même enfant, bénéficier à la fois de la déduction d'une pension alimentaire et du rattachement. L'année où l'enfant atteint sa majorité, le contribuable ne peut à la fois déduire une pension pour cet enfant et le considérer à charge pour le calcul de l'impôt.

Art. 197.

VI. — L'impôt calculé dans les conditions mentionnées au paragraphe I est diminué, dans la limite de son montant, de la différence entre 4 400 F et son montant.

Texte proposé initialement par le Gouvernement

IV. — Dans le paragraphe IV de l'article 197 du même code, la somme de 4 400 F est portée à 4 520 F.

V. — Les cotisations d'impôt sur le revenu dues au titre de l'année 1988 sont minorées dans les conditions suivantes :

Texte adopté par l'Assemblée nationale

III bis (nouveau). — Après le troisième alinéa du 2° du paragraphe II de l'article 156 du même code, il est inséré un alinéa ainsi rédigé :

« Toutefois, l'avantage en impôt résultant de la déduction prévue ci-dessus ne peut être inférieur par enfant à 3 500 F lorsque la pension alimentaire est versée au profit d'un enfant inscrit dans l'enseignement supérieur. Cet avantage minimal ne peut néanmoins excéder 35 % des sommes versées. »

IV. — Sans modification.

V. — Sans modification.

Texte proposé par votre commission

III bis (nouveau). — Sans modification.

IV. — Sans modification.

V. — Sans modification.

**Texte de référence**

**Texte proposé initialement  
par le Gouvernement**

**Texte adopté  
par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé  
par votre commission**

Montant de la cotisation	Minoration
N'excédant pas 23.890 F ..	11 %
de 23 891 F à 29 850 F ..	différence entre 5.970 F et 14 % de la cotisation
de 29 851 F. à 35 820 F ..	6 %
de 35 821 F à 42 120 F ..	différence entre 7 160 F et 14 % de la cotisation
Au-delà de 42 120 F ..	3 % si le revenu imposable par part mentionné à l'article 193 du code général des impôts n'excède pas 312 660F

Les cotisations d'impôt sur le revenu s'entendent avant déduction des crédits d'impôt, de l'avoir fiscal et des prélèvements ou retenues non libératoires.

Art. 1664.

1. En ce qui concerne les contribuables qui auront été compris dans les rôles de l'année précédente pour une somme au moins égale à 1 300 F, l'impôt sur le revenu donne lieu, par dérogation aux dispositions de l'article 1663 et en absence d'option pour le paiement mensuel telle qu'elle est prévue à l'article 1681 A, à deux versements d'acomptes le 31 janvier et le 30 avril de l'année suivant celle au cours de laquelle sont réalisés les revenus servant de base de calcul de l'impôt.

Le montant de chaque acompte est égal au tiers des

VI. — 1. Dans le 1 de l'article 1664 du code général des impôts, la somme de 1 300 F est portée à 1 500 F.

Le même paragraphe est complété par un cinquième alinéa ainsi rédigé :

« A compter de 1990, la somme prévue au premier et quatrième alinéas est relevée chaque année dans la même proportion que la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu. »

VI. — Sans modification.

VI. — Sans modification.

Texte de référence

Texte proposé initialement  
par le Gouvernement

Texte adopté  
par l'Assemblée nationale

Texte proposé  
par votre commission

cotisations mises à la charge du redevable dans les rôles concernant la dernière année au titre de laquelle il a été imposé.

Les contribuables dont la cotisation d'impôt sur le revenu est mise en recouvrement entre le 1<sup>er</sup> janvier et le 15 avril de la deuxième année suivant celle de la réalisation du revenu sont assujettis, en l'absence d'option pour le paiement mensuel, au versement d'un acompte provisionnel égal à 60 % de cette cotisation et payable au plus tard le 15 mai de la même année.

Cet acompte n'est pas dû si le montant de la cotisation n'atteint pas la somme de 1 300 F.

.....

Art. 204.

I. Dans le cas de décès du contribuable ou de l'un ou l'autre des époux soumis à une imposition commune, l'impôt sur le revenu est établi en raison des revenus dont le défunt a disposé pendant l'année de son décès et des bénéfices industriels et commerciaux réalisés depuis la fin du dernier exercice taxé. L'impôt porte également sur les revenus dont la distribution ou le versement résulte du décès, s'ils n'ont pas été précédemment imposés et sur ceux que le défunt a acquis sans en avoir la disposi-

VII (nouveau). — Il est inséré après l'article 163 du code général des impôts un article 163 A ainsi rédigé :

« Art. 163 A. — I. — Pour l'établissement de l'impôt sur le revenu, la fraction imposable des indemnités de départ volontaire en retraite ou de mise à la retraite peut, sur demande expresse et irrévocable de leur bénéficiaire, être répartie par parts égales sur l'année au cours de laquelle le contribuable en a disposé et les trois années suivantes.

L'exercice de cette option est incompatible avec celui de l'option prévue à l'article 163. »

II. — Les dispositions du I de l'article 204 et du I de l'article 167 s'appliquent à la fraction des indemnités dont l'imposition a été différée en vertu du paragraphe I du présent article.

VIII (nouveau). — L'article 170 du code général des impôts est complété par un alinéa ainsi rédigé :

« 5. Le contribuable qui a demandé l'application des dispositions de l'article 163 A est tenu de déclarer chaque année la frac-

VII (nouveau). — Sans modification.

VIII (nouveau). — Sans modification.

**Texte de référence**

tion antérieurement à son décès. En ce qui concerne les revenus évalués forfaitairement, il est fait application, s'il y a lieu, des dispositions des premier et deuxième alinéas du 2 de l'article 201 ; le montant du bénéfice forfaitaire retenu est réduit au prorata du temps effectivement écoulé entre le 1<sup>er</sup> janvier et la date du décès.

Toutefois, les revenus dont la disposition résulte du décès ou que le défunt a acquis sans en avoir la disposition avant son décès sont l'objet d'une imposition distincte lorsqu'ils ne devaient échoir normalement qu'au cours d'une année postérieure au décès.

**Art. 167.**

1. Le contribuable domicilié en France qui transfère son domicile à l'étranger est passible de l'impôt sur le revenu à raison des revenus dont il a disposé pendant l'année de son départ jusqu'à la date de celui-ci, des bénéfices industriels et commerciaux qu'il a réalisés depuis la fin du dernier exercice taxé, et de tous revenus qu'il a acquis sans en avoir la disposition antérieurement à son départ.

En ce qui concerne les revenus évalués forfaitairement il est fait état, s'il y a lieu, du montant du forfait fixé pour l'année précédente, ajusté à la durée de la période écoulée entre le 1<sup>er</sup> janvier et la date du départ ; toutefois, ce qui concerne les bénéfices industriels et commerciaux, il est fait application des mêmes règles qu'en cas de cessation d'entreprise, le montant du bénéfice forfaitaire retenu étant réduit au prorata du temps écoulé entre le 1<sup>er</sup> janvier et la date du départ.

**Art. 1641.**

1. - 1. En contrepartie des frais de dégrèvement et de non-valeurs qu'il prend à sa

**Texte proposé initialement par le Gouvernement**

**Texte adopté par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé par votre commission**

tion des indemnités qui doit être ajoutée à ses revenus de l'année d'imposition. »

**Texte de référence**

**Texte proposé initialement  
par le Gouvernement**

**Texte adopté  
par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé  
par votre commission**

charge, l'Etat perçoit 3,60 % du montant des taxes suivantes :

Taxe foncière sur les propriétés bâties ;

Taxe foncière sur les propriétés non bâties ;

Taxe d'habitation (1) ;

Taxe professionnelle ;

Taxe d'enlèvement des ordures ménagères ;

Taxe de balayage ;

Taxe pour frais de chambres d'agriculture ;

Taxe perçue au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles ;

Taxe pour frais de chambres de commerce et d'industrie ;

Taxe pour frais de chambres de métiers.

2. Sauf dispositions contraires, il en est de même pour les contributions et taxes qui sont établies et recouvrées comme en matière de contributions directes au profit de toutes collectivités, fonds ou organismes divers.

II. — Pour frais d'assiette et de recouvrement, l'Etat perçoit 5 % du montant des taxes visées au I. Ce taux est réduit à 4 % pour les impositions perçues au profit des collectivités locales et de leurs groupements.

**Art. 154 *ter*.**

Tout contribuable célibataire, veuf ou divorcé, peut déduire de ses revenus professionnels les dépenses nécessitées par la garde des enfants qu'il a à sa charge âgés de moins de six ans. Cette déduction est limitée à 10 000 F

*Art. 1641.* — (1) En 1986 et 1987, le prélèvement de 3,60 % n'est pas opéré sur le montant de la taxe d'habitation loi n° 85-1403 du 30 décembre 1985, art. 14-IV et loi n° 86-1317 du 30 décembre 1986, art. 38-VII.

**Art. 3.**

I. — A l'article 154 *ter* du code général des impôts, la somme de 10 000 F est remplacée par la somme de 12 000 F.

**Art. 3.**

I. — La déduction mentionnée au premier alinéa de l'article 154 *ter* du code général des impôts est remplacée par une réduction d'impôt sur le revenu. Cette réduction est égale à 25 % du montant des dépenses nécessi-

**Art. 3.**

Sans modification.

IX. (nouveau). — Sans modification.

IX. (nouveau). — Le quatrième alinéa du I du paragraphe I de l'article 1641 du code général des impôts est complété par les mots : « due pour les locaux meublés non affectés à l'habitation principale. »

**Texte de référence**

par enfant, sans pouvoir excéder le montant des revenus professionnels net de frais.

La même possibilité est ouverte, sous les mêmes conditions et dans les mêmes limites, aux foyers fiscaux dont les conjoints justifient d'un emploi à plein temps, ou ne peuvent exercer leur emploi du fait d'une longue maladie ou d'une infirmité.

**Art. 156.**

L'impôt sur le revenu est établi...  
...sous déduction :

II. —

.....  
12°. A compter du 1<sup>er</sup> janvier 1987, les sommes versées pour l'emploi d'une aide à domicile par les contribuables qui :

a) Sont âgés de plus de soixante-dix ans et vivent seuls ou, s'il s'agit de couples, vivent sous leur propre toit ;

b) Ou sont titulaires de la carte d'invalidité prévue à l'article 173 du code de la famille et de l'aide sociale ;

c) Ou ont à charge un enfant ouvrant droit au complément de l'allocation d'éducation spéciale mentionné à l'article L. 541-1 du code de la sécurité sociale, sont retenues dans la limite de 10 000 F.

**Art. 199 *sexies* A.**

La réduction s'applique sur l'impôt calculé dans les conditions fixées aux I et VII de l'article 197 avant, le cas échéant, application des dispositions du VI du même article et avant imputation de l'avoir fiscal, des crédits d'impôt et des prélève-

**Texte proposé initialement par le Gouvernement**

**Texte adopté par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé par votre commission**

tées par la garde des enfants à charge âgés de moins de six ans. Le montant global des dépenses à retenir pour le calcul de la réduction d'impôt est limité à 13 000 F par enfant. Le paragraphe II de l'article 199 *sexies* A est applicable.

II. — Au 12° du II de l'article 156 du même code, la somme de 10 000 F est remplacée par la somme de 12 000 F.

II. — La déduction mentionnée au 12° du paragraphe II de l'article 156 du même code est remplacée par une réduction d'impôt sur le revenu. Cette réduction est égale à 25 % du montant des sommes versées pour l'emploi d'une aide à domicile. Le montant global des dépenses à retenir pour le calcul de la réduction d'impôt est limité à 13 000 F. Le paragraphe II de l'article 199 *sexies* A est applicable.

**Texte de référence**

ou retenues non libératoires ; elle ne peut donner lieu à remboursement.

**Art. 238 bis.**

.....  
2. Pour les contribuables autres que les entreprises, la limite de déduction mentionnée au 1 est de 1,25 % du revenu imposable.

Cette limite est portée à 5 % pour les dons faits à des fondations ou associations reconnues d'utilité publique et répondant aux conditions fixées au 1, 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.

La condition relative à la reconnaissance d'utilité publique est réputée remplie par les associations régies par la loi locale maintenue en vigueur dans les départements de la Moselle, du Bas-Rhin et du Haut-Rhin, lorsque la mission de ces associations est reconnue d'utilité publique.

Un décret en Conseil d'Etat fixe les conditions de cette reconnaissance et les modalités de procédure déconcentrée permettant de l'accorder.

.....  
5. Le bénéfice des dispositions du 2 est subordonné à la condition que soient jointes à la déclaration des revenus des pièces justificatives, répondant à un modèle fixé par un arrêté attestant le total du montant et la date des versements ainsi que l'iden-

**Texte proposé initialement par le Gouvernement**

**Art. 4.**

I. — Le 2 de l'article 238 bis du code général des impôts est complété par les dispositions suivantes :

« Les versements affectés à la fourniture gratuite en France de repas à des personnes en difficulté ouvrent droit, au choix du contribuable, à une réduction d'impôt sur le revenu égale à 50 % du montant de ces versements pris dans la limite de 400 F. La paragraphe II de l'article 199 sexies A est applicable ».

II. — Dans la dernière phrase du 5 de l'article 238 bis du même code, avant les mots : « sans notification de redressement préalable », sont insérés les mots : « ou la réduction d'impôt est refusée ».

**Texte adopté par l'Assemblée nationale**

**Art. 4.**

Sans modification.

**Texte proposé par votre commission**

**Art. 4.**

Sans modification.

Texte de référence	Texte proposé initialement par le Gouvernement	Texte adopté par l'Assemblée nationale	Texte proposé par votre commission
<p>tité des bénéficiaires. A défaut, les sommes déduites sont réintégréés au revenu imposable sans notification de redressement préalable.</p>	<p>I. — Il est ajouté à l'article 83 du code général des impôts un 4° ainsi rédigé :</p>	<p>Alinéa supprimé.</p>	<p>Sans modification.</p>
<p>Art. 83.</p>	<p>Art. 5.</p>	<p>Art. 5.</p>	<p>Art. 5.</p>
<p>Le montant net du revenu imposable est déterminé en déduisant du montant brut des sommes payées et des avantages en argent ou en nature accordés :</p>	<p>« 4° Les cotisations versées aux organisations syndicales représentatives de salariés et de fonctionnaires au sens de l'article L. 133-2 du code du travail, dans la limite de 1 % du revenu brut, après déduction des cotisations et contributions mentionnées aux 1° à 2° <i>ter</i>.</p>	<p>I. — « Les cotisations...  ... du travail ouvrent droit à une réduction d'impôts sur le revenu. Cette réduction est égale à 20 % du montant de ces cotisations pris dans la limite de 1 % du revenu brut désigné à l'article 83 du code général des impôts, après déduction des cotisations et contributions mentionnées aux 1° et 2° <i>ter</i> du même article. Elle ne s'applique pas aux bénéficiaires de traitements et salaires admis à justifier du montant de leurs frais réels. Le paragraphe II de l'article 199 <i>sexies</i> A du code général des impôts est applicable.</p>	
<p>1° Les cotisations de sécurité sociale ;</p>	<p>« Le bénéfice de ces dispositions est subordonné à la condition que soit joint à la déclaration des revenus un reçu du syndicat mentionnant le montant et la date du versement. A défaut, les sommes déduites sont réintégréés au revenu imposable sans notification de redressement préalable ».</p>	<p>« Le bénéfice...  ... A défaut, la réduction d'impôt est refusée sans notification... ... préalable.</p>	
<p>3° Les frais inhérents à la fonction ou à l'emploi lorsqu'ils ne sont pas couverts par des allocations spéciales.</p>	<p>II. — Dans la première phrase du deuxième alinéa du 3° de l'article 83 du code général des impôts, après le mot « <i>quinquies</i> » ajouter « au 4° ».</p>	<p>II. — Supprimé.</p>	
<p>La déduction à effectuer du chef des frais professionnels est calculée forfaitairement en fonction du revenu brut, après déduction des cotisations, contributions et intérêts mentionnés aux</p>	<p>III. — Ces dispositions s'appliquent à compter de l'imposition des revenus de 1989.</p>	<p>III. — Alinéa sans modification.</p>	

Texte de référence

Texte proposé initialement  
par le Gouvernement

Texte adopté  
par l'Assemblée nationale

Texte proposé  
par votre commission

1° à 2° *quinquies* et à l'article 83 *bis* ; elle est fixée à 10 % du montant de ce revenu. Elle est limitée à 54 770 F pour l'imposition des rémunérations perçues en 1984 ; chaque année, le plafond retenu pour l'imposition des revenus de l'année précédente est relevé dans la même proportion que la limite supérieure de la septième tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

Art. 199 *sexies* A.

II. — La réduction s'applique sur l'impôt calculé dans les conditions fixées aux I et VII de l'article 197 avant, le cas échéant, application des dispositions du VI du même article et avant imputation de l'avoir fiscal, des crédits d'impôt et des prélèvements ou retenus non libératoires ; elle ne peut donner lieu à remboursement.

Art. 6.

I. — 1. Le taux réduit de la taxe sur la valeur ajoutée est ramené de 7 % à 5,5 %.

2. Dans les départements de la Corse, le taux de 3,15 % est réduit à 2,10 %.

3. Dans les départements de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion, le taux de 3,5 % est réduit à 2,10 %.

II. — La taxe sur la valeur ajoutée est perçue au taux de 5,5 % sur les abonnements relatifs aux livraisons d'électricité, de gaz combustible à usage domestique, distribués par réseaux publics.

Dans les départements de la Corse, de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion, le taux est fixé à 2,10 %.

Ces dispositions s'appliquent aux factures émises et aux acomptes payés à compter du 1<sup>er</sup> novembre 1988.

Art. 6.

I. — Sans modification.

II. — La taxe...

...  
gaz combustible et d'énergie calorifique...  
... pu-  
blicas.

Alinéa sans modification.

Ces dispositions...

... à compter :

— du 10 octobre 1988 en ce qui concerne l'électricité et le gaz combustible ;

Art. 6.

I. — Sans modification.

II. — La taxe...

... pu-  
blicas ainsi que sur la consommation de charbon à usage domestique.

Alinéa sans modification.

Ces dispositions...

...combustible ;

Texte de référence

Texte proposé initialement  
par le Gouvernement

Texte adopté  
par l'Assemblée nationale .

Texte proposé  
par votre commission

Art. 281 bis J.

Le taux majoré de la taxe sur la valeur ajoutée ne s'applique pas aux opérations d'achat, d'importation, de vente, de livraison, de commission, de courtage ou de façon portant sur les disques, bandes, cassettes et autres objets ayant un usage similaire ne comportant que des enregistrements sonores.

Les dispositions de l'alinéa précédent entrent en vigueur à compter du 1<sup>er</sup> décembre 1987.

Art. 281 bis H.

Le taux majoré de la taxe sur la valeur ajoutée s'applique aux opérations de location portant sur les cassettes vidéo préenregistrées.

III. — La taxe sur la valeur ajoutée est perçue au taux de 5,5 % dans les départements de la France métropolitaine et de 2,10 % dans les départements de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion, sur les opérations d'achat, d'importation, de vente, de livraison, de courtage ou de façon portant sur des appareillages pour handicapés visés aux chapitres 3 et 4 du titre V du tarif interministériel des prestations sanitaires fixé en application de l'article L. 314-1 du code de la sécurité sociale.

IV. — 1. L'article 281 bis J du code général des impôts est rédigé comme suit :

« Art. 281 bis J. — Le taux majoré de la taxe sur la valeur ajoutée ne s'applique pas aux opérations d'achat, d'importation, de vente, de livraison, de commission, de courtage, de façon ou de location portant sur les disques, bandes, cassettes, surfaces sensibles, films, vidéo-cassettes, vidéodisques et autres supports du son ou de l'image, à l'exception de ceux qui présentent des œuvres pornographiques ou d'incitation à la violence visées à l'article 281 bis A.

2. L'article 281 bis H du même code est abrogé.

3. Ces dispositions entrent en vigueur à compter du 1<sup>er</sup> novembre 1988.

— du 1<sup>er</sup> novembre 1988 en ce qui concerne l'énergie calorifique.

III. — Sans modification.

IV. — Supprimé.

V (nouveau). — 1. Le taux majoré de la taxe sur la valeur ajoutée est ramené de 33 1/3 à 28 %.

— du 1<sup>er</sup> novembre 1988...  
... calorifique et le charbon à usage domestique.

II. bis (nouveau). — La perte de ressources est compensée par un relèvement, à due concurrence, des taux mentionnés à l'article 575 A du code général des impôts.

III. — Sans modification.

IV. —

V (nouveau). — Sans modification.

Texte de référence	Texte proposé initialement par le Gouvernement	Texte adopté par l'Assemblée nationale	Texte proposé par votre commission
Art. 919.	<p>Les tickets du pari mutuel sur les hippodromes et hors des hippodromes sont frappés d'un droit de timbre dont le taux est fixé à 3 % du montant des sommes engagées dans la même course.</p>	<p>Dans les départements de la Corse, le taux applicable aux tabacs est ramené de 25 à 21 %.</p>	<p>VI (nouveau). — Sans modification.</p>
Art. 919 A.	<p>Les tickets du pari mutuel sur les cynodromes sont frappés, dans les mêmes conditions, du droit de timbre prévu au premier alinéa.</p>	<p>2. Cette disposition entre en vigueur à compter du 1<sup>er</sup> décembre 1988 sauf en ce qui concerne les tabacs.</p>	
<p>Les bulletins du loto national sont soumis à un droit de timbre fixé à 3,5 % du montant des sommes engagées.</p>		<p>VI (nouveau). — Aux articles 919 et 919 A du code général des impôts, le taux de 3 % est remplacé par le taux de 3,4 %.</p>	
		<p>Cette disposition entre en vigueur à compter du 1<sup>er</sup> décembre 1988.</p>	
		<p>VII (nouveau). — Après l'article 235 <i>ter</i> MA du code général des impôts, sont insérés les articles 235 <i>ter</i> MB et 235 <i>ter</i> MC ainsi rédigés :</p>	
		<p>« Art. 235 <i>ter</i> MB. — Le prélèvement spécial prévu à l'article 235 <i>ter</i> L s'applique également aux bénéfices industriels et commerciaux imposables à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés réalisés par les établissements mentionnés à l'article 281 <i>bis</i> K.</p>	
		<p>« Art. 235 <i>ter</i> MC. — Le prélèvement spécial prévu à l'article 235 <i>ter</i> L s'applique à la fraction des bénéfices industriels et commerciaux imposables à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés qui résulte des opérations de vente et de location portant sur des publications mentionnées au 1<sup>o</sup> de l'article 281 <i>bis</i> ou des œuvres pornographiques ou d'incitation à la violence diffusées sur support vidéographique.</p>	
		<p>« Un décret en Conseil d'Etat détermine les conditions de classement des œuvres qui sont diffusées sur support vidéographique et qui ne sont pas également soumises à la procédure de désignation des films cinématographiques visée au quatrième alinéa de l'article 235 <i>ter</i> L. »</p>	
		<p>Cette disposition s'applique aux bénéfices des exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> décembre 1988.</p>	

Texte de référence

Texte proposé initialement  
par le Gouvernement

Texte adopté  
par l'Assemblée nationale

Texte proposé  
par votre commission

Art. 235 *ter* L.

Un prélèvement spécial de 20 % est perçu sur la fraction des bénéfices industriels et commerciaux imposables à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu qui résulte de la production, de la distribution ou de la représentation de films pornographiques ou d'incitation à la violence.

Cette fraction est déterminée en multipliant le bénéfice fiscal, hors report déficitaire, par le rapport existant pour la période d'imposition en cause entre le chiffre d'affaires passible du taux majoré de la taxe sur la valeur ajoutée en application du I de l'article 281 *bis* A et le chiffre d'affaires total.

Le montant du prélèvement versé en application du présent article n'est pas admis en déduction pour l'établissement de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu.

Les spectacles cinématographiques auxquels s'appliquent les dispositions du présent article sont désignés par le ministre chargé du cinéma après avis de la commission de contrôle des films cinématographiques. Les réclamations et les recours contentieux relatifs à ces décisions sont instruits par le département de la culture.

Un décret en Conseil d'Etat détermine les modalités d'application du présent article. Il fixe également les conditions d'établissement et de recouvrement du prélèvement, les obligations des redevables, les règles de contentieux, les garanties de recouvrement et les sanctions applicables.

Art. 273 *quater*

I. Pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée, l'exploitation des appareils automatiques visés à l'article 1559 est considérée comme une activité distincte lorsqu'elle est effectuée

Art. 6 *bis* (nouveau).

L'article 273 *quater* du code général des impôts est abrogé.

Art. 6 *bis* (nouveau).

Sans modification.

Texte de référence	Texte proposé initialement par le Gouvernement	Texte adopté par l'Assemblée nationale	Texte proposé par votre commission
<p>concurrentement avec d'autres opérations.</p>			
<p>2. Le droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée afférente aux biens et services utilisés pour les besoins de l'exploitation, sous quelque forme que ce soit, de ces appareils s'exerce uniquement par imputation sur la taxe due au titre des recettes correspondantes.</p>			
Art. 1641.	Art. 7.	Art. 7.	Art. 7.
<p>I. — 1. En contrepartie des frais de dégrèvement et de non valeurs qu'il prend à sa charge, l'Etat perçoit 3,60 % du montant des taxes suivantes :</p>	<p>I. — Au I du I de l'article 1641 du code général des impôts, les mots : « taxe d'habitation » sont supprimés.</p>	<p>I. — Supprimé.</p>	Sans modification.
<ul style="list-style-type: none"><li>— taxe foncière sur les propriétés bâties ;</li><li>— taxe foncière sur les propriétés non bâties ;</li><li>— taxe d'habitation ;</li><li>— taxe professionnelle ;</li><li>— taxe d'enlèvement des ordures ménagères ;</li><li>— taxe de balayage ;</li><li>— taxe pour frais de chambres d'agriculture ;</li><li>— taxe perçue au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles ;</li><li>— taxe pour frais de chambres de commerce et d'industrie ;</li><li>— taxe pour frais de chambres de métiers.</li></ul>			
<p>2. Sauf dispositions contraires, il en est de même pour les contributions et taxes qui sont établies et recouvrées comme en matière de contributions directes au profit de toutes collectivités, fonds ou organismes divers.</p>			
<p>II. — Pour frais d'assiette et de recouvrement, l'Etat perçoit 5 % du montant des taxes visées au I. ce taux est réduit à 4 % pour les impositions perçues au profit des collectivités locales et de leurs groupements.</p>	<p>II. — La première phrase du paragraphe II de l'article 1641 du code général des impôts est complétée par les mots : « ainsi que de la taxe d'habitation ».</p>	<p>II. — La première phrase...</p>	
		<p>... d'habitation due pour les locaux meublés affectés à l'habitation principale ».</p>	

Texte de référence	Texte proposé initialement par le Gouvernement	Texte adopté par l'Assemblée nationale	Texte proposé par votre commission
Art. 219.	b) <i>Mesures en faveur de l'emploi et des entreprises.</i>	b) <i>Mesures en faveur de l'emploi et des entreprises.</i>	Art. 8.
I. — Le taux de l'impôt est fixé à 45 %. Il est réduit à 42 % pour les exercices ouverts à compter du 1 <sup>er</sup> janvier 1988.	I. — Le taux normal de l'im- pôt sur les sociétés fixé au deuxième alinéa du paragraphe I de l'article 219 du code général des impôts est réduit à 39 % pour les exercices ouverts à compter du 1 <sup>er</sup> janvier 1989	I. — Sans modification.	Sans modification.
Toutefois :			
a) Le montant net des plus-values à long terme autres que celles visées au II de l'article 39 <i>quindecies</i> fait l'objet d'une imposition séparée au taux de 15 %, dans les conditions pré- vues au I du I de l'article 39 <i>quindecies</i> et à l'article 209 <i>quater</i> .			
L'excédent éventuel des moins-values à long terme ne peut être imputé que sur les plus-values à long terme réalisées au cours des dix exercices sui- vants.			
Toutefois, en cas de liquida- tion d'entreprise cet excédent peut être déduit des bénéfices de l'exercice de liquidation à raison des quinze quarante-cinquième de son montant. Pour les liquida- tions intervenues en cours des exercices ouverts à compter du 1 <sup>er</sup> janvier 1988, cet excédent peut être déduit à raison des quinze quarante-deuxième de son montant.			
Le montant net des plus-va- lues à long terme visées au II de l'article 39 <i>quindecies</i> fait l'objet d'une imposition séparée au taux de 25 % dans les conditions prévues par ce texte et par l'arti- cle 209 <i>quater</i> .			
b) Disposition périmée.			
	II. — Le paragraphe I de l'ar- ticle 219 du code général des	II. — Alinéa sans modifica- tion.	

Texte de référence

Texte proposé initialement  
par le Gouvernement

Texte adopté  
par l'Assemblée nationale

Texte proposé  
par votre commission

impôts, est complété par un c) et un d) ainsi rédigés :

« c) Le taux de l'impôt sur les sociétés est porté à 42 % pour les distributions, au sens du présent code, effectuées par les entreprises au cours des exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1989.

« Pour l'application de l'alinéa précédent, un supplément d'impôt sur les sociétés égal à 3/58<sup>e</sup> du montant net distribué, est dû sur ces distributions à concurrence de la somme des résultats comptables des mêmes exercices, diminuée des distributions antérieures soumises au supplément d'impôt. Le supplément est également dû sur les sommes réputées distribuées au cours de ces exercices en application des articles 109 et suivants. »

d) Les distributions payées en actions en application de l'article 13 de la loi 83-1 du 3 janvier 1983 sur le développement des investissements et la protection de l'épargne ne sont pas retenues pour l'application des dispositions du c). »

Art. 223 H.

Les dividendes distribués dans les conditions prévues au premier alinéa du 1 de l'article 223 *sexies* par une société du groupe à une autre société du groupe ne donnent pas lieu au précompte prévu à cet article et n'ouvrent pas droit à l'avoir fiscal prévu à l'article 158 *bis* lorsqu'il sont prélevés sur des résultats qui ont été compris dans le résultat d'ensemble.

Pour la liquidation du précompte dû à raison des distributions réalisées par la société mère, le bénéfice disponible soumis à l'impôt sur les sociétés au taux normal s'entend du bénéfice net d'ensemble.

III. — L'article 223 H du code général des impôts est complété par les dispositions suivantes :

« Les sommes distribuées par une société du groupe à une autre société du groupe ne sont pas soumises au supplément d'impôt mentionné au c) du I de l'article 219 dans la limite de la somme des résultats comptables des exercices au cours desquels elle est membre du groupe diminuée des distributions antérieures de même nature. »

Alinéa sans modification.

« Pour...

articles 109 à 115 quinquies 1. ...

Alinéa sans modification.

III. — Sans modification.

Texte de référence

Les bénéfices d'une société filiale compris dans le résultat d'ensemble ne constituent pas des bénéfices soumis à l'impôt sur les sociétés au taux normal pour la liquidation du précompte dû par cette société.

Art. 115 *quinquies*.

1. Les bénéfices réalisés en France par les sociétés étrangères sont réputés distribués, au titre de chaque exercice, à des associés n'ayant pas leur domicile fiscal ou leur siège social en France.

Les bénéfices visés à l'alinéa précédent s'entendent du montant total des résultats, imposables ou exonérés, après déduction de l'impôt sur les sociétés.

.....

Art. 1668.

1. L'impôt sur les sociétés est payé au comptable du Trésor chargé du recouvrement des impôts directs en quatre termes déterminés provisoirement d'après le résultat du dernier exercice clos et calculé sur le bénéfice imposable et, en ce qui concerne les sociétés nouvellement créées, sur le produit évalué à 5 % du capital social.

Les paiements doivent être effectués dans les vingt premiers jours des mois de février, mai, août et novembre de chaque année.

Les sociétés créées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1977 sont, au cours des douze premiers mois de leur activité, dispensées du versement des acomptes calculés sur la base de leur capital.

Texte proposé initialement par le Gouvernement

IV. - Dans l'article 115 *quinquies* du code général des impôts, il est inséré un 1 *bis* ainsi rédigé :

« 1 *bis*. Le supplément d'impôt sur les sociétés prévu au c du paragraphe I de l'article 219 est dû à raison des sommes qui cessent d'être à la disposition de l'exploitation française dans la limite de la somme des bénéfices réputés distribués en application du 1 au titre des exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1989 ».

V. - L'article 1668 du code général des impôts est complété par un 4 ainsi rédigé :

« 4. Le supplément d'impôt prévu au c du paragraphe I de l'article 219 est acquitté en même temps que le premier acompte ou solde dû à compter de la distribution. »

Texte adopté par l'Assemblée nationale

IV. - Sans modification.

V. - Sans modification.

Texte proposé par votre commission

**Texte de référence**

**Texte proposé initialement  
par le Gouvernement**

**Texte adopté  
par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé  
par votre commission**

Dès la remise de la déclaration prévue au I de l'article 223, il est procédé à une liquidation de l'impôt dû à raison des résultats de la période visée par cette déclaration. S'il résulte de cette liquidation un complément d'impôt au profit du Trésor, il est immédiatement acquitté. Si la liquidation fait apparaître que les acomptes versés sont supérieurs à l'impôt dû, l'excédent, déduction faite des autres impôts directs dus par l'entreprise, est restitué dans les trente jours de la date de dépôt des bordereaux-avis de versement.

3. Les modalités d'application du présent article sont fixées par décret.

*Art. 209 bis.*

1. Les dispositions des articles 158 bis et 158 ter sont applicables aux personnes morales ayant leur siège social en France, dans la mesure où le revenu distribué est compris dans la base de l'impôt sur les sociétés dû par le bénéficiaire. Le crédit d'impôt est reçu en paiement de cet impôt. Il n'est pas restituable.

2. Abrogé.

3. Par dérogation aux dispositions du I, l'avoir fiscal attaché aux dividendes des sociétés françaises perçus par les caisses de retraite et de prévoyance et par les fondations et associations reconnues d'utilité publique est reçu en paiement de l'impôt sur les sociétés dû par ces organismes. Il est restitué dans la mesure où son montant excède celui de l'impôt dont ils sont redevables.

*Art. 220.*

1. a) Sur justifications, la retenue à la source ou la taxe forfaitaire prévue à l'article 239 bis B à laquelle ont donné ouverture les revenus des capitaux mobiliers, visés aux articles 108 à 119

VI. — L'article 209 bis du code général des impôts est complété par un 4 ainsi rédigé :

« 4. Le crédit d'impôt mentionné au I et non imputé sur l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'exercice clos est admis, pour 58 % de son montant, en paiement du supplément d'impôt prévu au c du paragraphe I de l'article 219 à l'exception de la part afférente aux acomptes sur distributions. »

VII. — Il est inséré dans l'article 220 du code général des impôts un 4 ainsi rédigé :

« 4 bis. — Les sommes mentionnées au a) du I ci-dessus et

VI. — Alinéa sans modification.

« 4. Le crédit...

... au titre  
du dernier exercice.

... sur  
distributions. »

VII. — Alinéa sans modification.

« 4 bis. — Les sommes...

**Texte de référence**

et 1678 bis, perçus par la société ou la personne morale est imputée sur le montant de l'impôt à sa charge en vertu du présent chapitre.

Toutefois, la déduction à opérer de ce chef ne peut excéder la fraction de ce dernier impôt correspondant au montant desdits revenus :

.....

**Art. 790 A.**

Un abattement de 30 000 F par part est effectué pour la perception des droits de mutation à titre gratuit exigibles sur les donations de titres consenties à l'ensemble du personnel d'une entreprise. Cet abattement ne peut se cumuler avec un autre abattement. Il est subordonné à un agrément préalable du ministre de l'Economie et des Finances.

**Texte proposé initialement par le Gouvernement**

non imputées sur l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'exercice clos sont admises, pour 58 % de leur montant, en paiement du supplément d'impôt prévu au c) du paragraphe I de l'article 219 à l'exception de la part afférente aux acomptes sur distributions. »

VIII. — Le montant des acomptes prévus au premier alinéa du I de l'article 1668 du code général des impôts qui sont échus au cours d'exercices ouverts après le 31 décembre 1988 est fixé à 40,5 % du bénéfice de référence.

Pour l'application de l'article 1668 du code général des impôts, l'acompte échu le 20 novembre 1988 est réduit d'un montant égal à 1,5 % du bénéfice de référence.

**Art. 9.**

A. — Il est inséré, dans le code général des impôts, deux articles 44 *sexies* et 44 *septies* ainsi rédigés :

« Art. 44 *sexies*. — I. — Les entreprises créées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1989 soumises de plein droit ou sur option à un régime réel d'imposition de leurs résultats et qui exercent une acti-

**Texte adopté par l'Assemblée nationale**

... au titre du dernier exercice...

... distributions. »

VIII. — Sans modification.

**Art. 8 bis (nouveau).**

La première phrase de l'article 790 A du code général des impôts est ainsi rédigée :

« L'abattement de 100 000 F par part est effectué pour la perception des droits de mutation à titre gratuit exigibles sur les donations de titres consenties à tout ou partie du personnel d'une entreprise ».

**Art. 9.**

A. — Alinea sans modification.

« Art. 44 *sexies*. — I. — Les entreprises créées à compter du 1<sup>er</sup> octobre 1988 soumises...

**Texte proposé par votre commission**

**Art. 8 bis (nouveau).**

A. — Sans modification.

**Art. 9.**

A. — Sans modification.

Texte de référence

Texte proposé initialement  
par le Gouvernement

Texte adopté  
par l'Assemblée nationale

Texte proposé  
par votre commission

vité industrielle, commerciale ou artisanale au sens de l'article 34 sont exonérées d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés à raison des bénéfices réalisés jusqu'au terme du vingt-troisième mois suivant celui de leur création et déclarés selon les modalités prévues à l'article 53 A. Les bénéfices ne sont soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés que pour le quart, la moitié ou les trois quarts de leur montant selon qu'ils sont réalisés respectivement au cours de la première, de la seconde ou de la troisième période de douze mois suivant cette période d'exonération.

« Ces dispositions ne s'appliquent pas aux entreprises qui exercent une activité bancaire, financière, d'assurances, de gestion ou de location d'immeubles.

« II. — Le capital des sociétés nouvelles ne doit pas être détenu directement ou indirectement pour plus de 50 % par d'autres sociétés.

« Un décret fixe les conditions dans lesquelles une société est considérée comme détenue indirectement par une autre société.

« III. — Les entreprises créées dans le cadre d'une concentration, d'une restructuration, d'une extension d'activités préexistante

...exonération.

Alinéa sans modification.

II. — Alinéa sans modification.

« Pour l'application de l'alinéa précédent, le capital d'une société nouvelle est détenu indirectement par une autre société lorsque l'une au moins des conditions suivantes est remplie :

« — un associé exerce en droit ou en fait la fonction de gérant ou de président, directeur général, président du conseil de surveillance ou membre du directoire d'une autre société ;

« — un associé détient avec les membres de son foyer fiscal, 25 % au moins des droits sociaux dans une autre entreprise ;

« — un associé exerce des fonctions dans une entreprise dont l'activité est similaire ou complémentaire à celle de l'entreprise nouvelle.

III. — Alinéa sans modification.

Texte de référence

Texte proposé initialement  
par le Gouvernement

Texte adopté  
par l'Assemblée nationale

Texte proposé  
par votre commission

ou pour la reprise de telles activités ne peuvent pas bénéficier du régime défini au paragraphe I.

« Art. 44 septies. — Les sociétés créées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1989 pour reprendre une entreprise industrielle en difficulté qui fait l'objet d'une cession ordonnée par le tribunal en application des articles 81 et suivants de la loi n° 85-98 du 25 janvier 1985 relative au redressement et à la liquidation judiciaire des entreprises sont exonérées d'impôts sur les sociétés à raison des bénéfices réalisés jusqu'au terme du vingt-troisième mois suivant celui de leur création et déclarés selon les modalités prévues à l'article 53 A. Le capital de la société créée ne doit pas être détenu directement ou indirectement par les personnes qui ont été associées ou exploitantes de l'entreprise en difficulté pendant l'année précédant la reprise.

« Cette exonération peut être accordée sur agrément du ministre chargé du budget si la procédure de redressement judiciaire n'est pas mise en œuvre.

« Lorsqu'une société créée dans les conditions prévues aux deux alinéas ci-dessus interrompt, au cours des trois premières années d'exploitation, l'activité reprise ou est affectée au cours de la même période par l'un des événements mentionnés au premier alinéa du 2 de l'article 221 du présent code, le montant du bénéfice exonéré en application du présent article est immédiatement rapporté au résultat imposable. »

« Art. 44 septies. — Les sociétés créées à compter du 1<sup>er</sup> octobre 1988 pour reprendre...

... reprise.

Alinéa sans modification.

« Lorsqu'une société...

... présent code, l'impôt sur les sociétés dont elle a été dispensée en application du présent article devient immédiatement exigible sans préjudice de l'intérêt de retard prévu à l'article 2 de la loi n° 87-502 du 8 juillet 1987 modifiant les procédures fiscales et douanières et

Loi n° 87-502 du 8 juillet 1987.

Art. 2.

I. — a) Le défaut ou l'insuffisance dans le paiement ou le versement tardif de l'un des impôts, droits, taxes, redevances ou sommes établis ou recouverts par la direction générale des impôts donnent lieu au versement d'un intérêt de retard qui est dû indépendamment de toutes sanctions.

b) Le taux de l'intérêt de retard est fixé pour l'entrée en vigueur de la présente loi à 0,75 % par mois. Il s'applique sur le montant des sommes mises à la charge du contribuable ou dont le versement a été différé.

**Texte de référence**

**Texte proposé initialement  
par le Gouvernement**

**Texte adopté  
par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé  
par votre commission**

c) L'intérêt de retard est calculé à compter du premier jour du mois suivant celui au cours duquel l'impôt devait être acquitté jusqu'au dernier jour du mois de paiement.

Toutefois, en matière d'impôt sur le revenu, le point de départ du calcul de l'intérêt de retard est le 1<sup>er</sup> juillet de l'année suivant celle au titre de laquelle l'imposition est établie.

En cas d'imposition établie dans les conditions fixées aux articles 201 à 204 du code général des impôts, le point de départ du calcul de l'intérêt de retard est le premier jour du quatrième mois suivant celui de l'expiration du délai de déclaration.

L'intérêt de retard n'est pas dû lorsque sont applicables les dispositions du deuxième alinéa de l'article 1728 du code général des impôts ou les sanctions prévues aux articles 1791 à 1825 F du même code ; il cesse d'être décompté lorsque les majorations prévues aux articles 1761 et 1762 *quater* du même code sont applicables.

II. - .....

Loi n° 88-15 du 5 janvier 1988.

Art. 50.

Les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés, dans les conditions de droit commun, qui sont créées entre le 1<sup>er</sup> janvier 1987 et le 31 décembre 1991 pour reprendre une entreprise en difficulté exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole qui fait l'objet d'une procédure de redressement judiciaire peuvent répartir par parts égales le montant du bénéfice réalisé au cours du premier exercice d'activité sur l'exercice de sa réalisation et sur les deux exercices suivants. Ce bénéfice s'entend du bénéfice imposable au taux de droit commun déclaré selon les modalités prévues à l'article 53 A du code général des impôts.

compte à partir de la date à laquelle il aurait du être acquitté. »

B. - Les dispositions de l'article 50 de la loi n° 88-15 du 5 janvier 1988 relative au développement et à la transmission des entreprises, sont abrogées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1988.

B. - Les dispositions...

... 1<sup>er</sup> janvier 1989.

B. - Sans modification.

Texte de référence	Texte proposé initialement par le Gouvernement	Texte adopté par l'Assemblée nationale	Texte proposé par votre commission
<p>Ce régime peut être accordé sur agrément du ministre chargé du budget si la procédure de redressement judiciaire n'est pas mise en œuvre.</p> <p>Lorsqu'une société créée dans les conditions prévues aux deux alinéas ci-dessus interrompt l'activité reprise ou est affectée par l'un des événements mentionnés au premier alinéa du 2 de l'article 221 du code général des impôts, le montant du bénéfice dont l'imposition a été différée en application du présent article est immédiatement rapporté au résultat imposable.</p> <p>Les dispositions du présent article ne sont pas applicables aux sociétés dont un associé bénéficie des dispositions de l'article 209 A bis du code général des impôts.</p>	<p>C. — Les sociétés exonérées d'impôt sur les sociétés en application des articles 44 <i>sexies</i> et 44 <i>septies</i> du code général des impôts sont exonérées de l'imposition forfaitaire annuelle prévue à l'article 223 <i>septies</i> du même code au titre des mêmes périodes et dans les mêmes proportions.</p>	<p>C. — Sans modification.</p>	<p>C. — Sans modification.</p>
<p>Code général des impôts.</p>			
<p>Art. 1383 A.</p>			
<p>I. — Les entreprises, créées du 1<sup>er</sup> janvier 1983 au 31 décembre 1988, visées au I de l'article 1464 B peuvent être exonérées, dans les conditions prévues à l'article 1464 C, de la taxe foncière sur les propriétés bâties dont elles sont redevables, pour les établissements qu'elles ont créés ou repris à une entreprise en difficulté, au titre des deux années suivant celle de leur création.</p>	<p>D. — Dans le paragraphe I des articles 1383 A et 1464 B et après le premier alinéa de l'article 1602 A du code général des impôts, il est ajouté un alinéa ainsi rédigé :</p>	<p>D. — Alinéa sans modification.</p>	<p>D. — Sans modification.</p>
<p>.....</p>	<p>« L'exonération mentionnée à l'alinéa précédent s'applique aux entreprises bénéficiant des exonérations prévues aux articles 44 <i>sexies</i> et 44 <i>septies</i>. »</p>	<p>« Pour les entreprises créées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1989 l'exonération...</p>	
<p>Art. 1464 B.</p>		<p>... <i>septies</i> ».</p>	
<p>I. — Les entreprises créées du 1<sup>er</sup> janvier 1983 au 31 décembre</p>			

**Texte de référence**

**Texte proposé initialement  
par le Gouvernement**

**Texte adopté  
par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé  
par votre commission**

1988, soumises de plein droit ou sur option à un régime réel d'imposition de leurs résultats et répondant aux conditions prévues aux 2° et 3° du II et au III de l'article 44 bis, peuvent être exonérées, dans les conditions prévues à l'article 1464 C de la taxe professionnelle dont elles sont redevables, pour les établissements qu'elles ont créés ou repris à une entreprise en difficulté, au titre des deux années suivant celle de leur création.

.....

**Art. 1602 A.**

Les entreprises, créées du 1<sup>er</sup> janvier 1983 au 31 décembre 1988, visées au I de l'article 1464 B peuvent être exonérées des taxes pour frais de chambres de commerce et d'industrie et pour frais de chambres de métiers dont elles sont redevables, pour les établissements qu'elles ont créés ou repris à une entreprise en difficulté, au titre des deux années suivant celle de leur création.

.....

**Art. 810.**

I. — Le taux du droit d'enregistrement perçu sur les apports mobiliers est fixé à 1 %.

.....

**Art. 790.**

Les donations-partages effectuées conformément à l'article 1075 du code civil bénéficient sur les droits liquidés en

E. — Le paragraphe I de l'article 810 du même code est complété par les dispositions suivantes :

« Toutefois, le montant du droit applicable aux apports en numéraire réalisés lors de la constitution de sociétés ne peut excéder le droit fixe prévu à l'article 680. »

E. — Sans modification.

E. — Sans modification.

F (nouveau). — L'article 790 du code général des impôts est complété par un alinéa ainsi rédigé :

F (nouveau). — *Supprimé.*

**Texte de référence**

**Texte proposé initialement  
par le Gouvernement**

**Texte adopté  
par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé  
par votre commission**

**Code général des impôts.**

application des dispositions des articles 777 et suivants d'une réduction de 25 % lorsque le donateur est âgé de moins de 65 ans et de 15 % lorsque le donateur a 65 ans révolus et moins de 75 ans. Ces dispositions sont applicables aux dotations-partages consenties par actes passés à compter du 1<sup>er</sup> décembre 1986.

« Ces dispositions ne sont pas applicables lorsque le donataire a bénéficié des avantages prévus aux articles 83 bis et 220 quater pour un rachat d'entreprise par les salariés. »

**Art. 83 bis.**

I. — Lorsqu'une société est créée dans les conditions prévues à l'article 220 quater, les dispositions du 2<sup>o</sup> quater de l'article 83 sont applicables aux emprunts contractés en vue de la souscription au capital de la société créée ou en vue de l'acquisition des actions ou des parts de la société rachetée à la suite d'options consenties aux salariés, soit en vertu des articles 208-1 à 208-8, modifiés, de la loi n° 66-537 du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales, soit par des actionnaires ou porteurs de parts à un prix convenu lors de la promesse de vente.

**Art. 220 quater.**

I. — Lorsque des membres du personnel d'une entreprise industrielle ou commerciale y exerçant un emploi salarié créent une société pour assurer la continuité de l'entreprise par le rachat d'une fraction de son capital, ladite société bénéficie d'un crédit d'impôt égal au montant de l'impôt sur les sociétés dû par la société rachetée au titre de l'exercice précédent, dans la proportion des droits sociaux qu'elle détient dans la société rachetée.

**Texte de référence**

**Texte proposé initialement  
par le Gouvernement**

**Texte adopté  
par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé  
par votre commission**

**Code général des impôts.**

Le crédit d'impôt afférent à chaque exercice peut être remboursé à concurrence des intérêts dus au titre du même exercice sur les emprunts contractés par la société créée en vue du rachat.

Ce régime est accordé sur agrément du ministre de l'économie, des finances et du budget sur demande antérieure au 15 avril 1987.

Loi n° 87-1060  
du 30 décembre 1987.

**Art. 69.**

**Art. 10.**

**Art. 10.**

**Art. 10.**

I. -

I. - Le paragraphe II de l'article 69 de la loi de finances pour 1988 (n° 87-1060 du 30 décembre 1987) est complété par les dispositions suivantes :

I. - Alinea sans modification.

I. - Le paragraphe...

Le crédit d'impôt est plafonné, pour chaque entreprise, à 1 million de francs.

II. - Les dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt sont :

« Ces dépenses sont majorées de 40 % lorsqu'elles sont exposées au profit de salariés occupant les emplois les moins qualifiés définis par décret en Conseil d'Etat par référence aux grilles de classification des conventions collectives. »

« Les dépenses mentionnées aux a), b), c) et d) sont majorées...

a) Les dépenses de personnel afférentes aux formateurs directement chargés d'opérations de formation professionnelle définies au paragraphe I.

b) Les autres dépenses de fonctionnement exposées pour les mêmes opérations ; ces dépenses sont fixées forfaitairement à 30 % des dépenses de personnel mentionnées au a).

c) Les dépenses résultant de contrats par lesquels l'entreprise confie la réalisation d'opérations de formation définies au paragraphe I soit à un organisme qui les effectue directement, soit à un fonds d'assurance formation visé à l'article L. 961-8 du code du travail.

d) Les dépenses de personnel afférentes aux salariés en formation pendant la durée de celle-ci.

collectives.

collectives :

- sont majorées de 40 % lorsqu'elles sont exposées au profit de salariés occupant les emplois les moins qualifiés définis par décret en Conseil d'Etat par référence aux grilles de classification des conventions collectives :

- sont majorées :

- de 20 % à partir du 1<sup>er</sup> janvier 1989,

- de 40 % à partir du 1<sup>er</sup> janvier 1990

lorsqu'elles sont exposées par des entreprises pour lesquelles la suppression du plafond servant de référence au calcul des cotisations d'allocations familiales aura abouti, en 1989, à une charge supérieure à 0,15 % des rémunérations versées, en 1990, à une

**Texte de référence**

tement de 100 000 F. Lorsque cette assiette est supérieure à 250 000 F sans excéder 350 000 F, l'abattement est de 50 000 F. Il est perçu sur le prix exprimé dans l'acte de cession et le capital des charges qui peuvent ajouter au prix.

.....

**Art. 725.**

Toute cession d'un droit à un bail ou du bénéfice d'une promesse de bail portant sur tout ou partie d'un immeuble, quelle que soit la forme qui lui est donnée par les parties, qu'elle soit qualifiée cession de pas de porte, indemnité de départ ou autrement, est soumise à un droit d'enregistrement de 13,80 %. Lorsque l'assiette du droit n'excède pas 250 000 F, le calcul de ce droit s'effectue après un abattement de 100 000 F ; lorsque cette assiette est supérieure à 250 000 F sans excéder 350 000 F, l'abattement est de 50 000 F.

.....

**Art. 1595.**

Est perçue au profit des départements une taxe additionnelle aux droits d'enregistrement ou à la taxe de publicité foncière exigibles sur les mutations à titre onéreux :

.....

3° d'offices ministériels ayant leur siège dans le département ;

4° de fonds de commerce ou de clientèle établis sur leur territoire et de marchandises neuves dépendant de ces fonds ;

5° de droit à bail ou de bénéfice d'une promesse de bail portant sur tout ou partie d'un immeuble quelle que soit la forme donnée par les parties, qu'elle soit qualifiée cession de pas de porte, indemnité de départ ou autrement.

**Texte proposé initialement par le Gouvernement**

.....

**Texte adopté par l'Assemblée nationale**

.....

**Texte proposé par votre commission**

.....

2. Le taux de 1,60 % de la taxe additionnelle aux droits d'enregistrement perçue au profit des départements prévu à l'article 1595 du même code est réduit à 1,40 % pour les mutations à titre onéreux visées aux 3°, 4° et 5° dudit article.

**Texte de référence**

Cette taxe, dont la perception est confiée au service des impôts, est fixée à 1,60 %.

Elle est soumise aux règles qui gouvernent l'exigibilité, la restitution et le recouvrement des droits ou de la taxe auxquels elle s'ajoute.

**Art. 1584.**

1. Est perçue, au profit des communes de plus de 5 000 habitants ainsi que de celles d'une population inférieure classée comme stations balnéaires, thermales, climatiques, de tourisme et de sports d'hiver, une taxe additionnelle aux droits d'enregistrement ou à la taxe de publicité foncière exigibles sur les mutations à titre onéreux :

.....  
3° d'offices ministériels ayant leur siège dans la commune ;

4° de fonds de commerce ou de clientèle établis sur leur territoire et des marchandises neuves dépendant de ces fonds ;

5° de droit à bail ou de bénéfice d'une promesse de bail portant sur tout ou partie d'un immeuble, quelle que soit la forme donnée par les parties qu'elle soit qualifiée, cession de pas de porte, indemnité de départ ou autrement.

Cette taxe dont la perception est confiée au service des impôts, est fixée à 1,20 %.

Dans le cas prévu au 1° du premier alinéa, elle s'ajoute au droit départemental d'enregistrement ou à la taxe départementale de publicité foncière mentionnés aux articles 1594 A et 1594 F, sauf lorsque la mutation est soumise au droit proportionnel de 0,60 %.

La taxe est soumise aux règles qui gouvernent l'exigibilité, la restitution et le recouvrement des droits ou de la taxe auxquels elle s'ajoute.

**Texte proposé initialement par le Gouvernement**

**Texte adopté par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé par votre commission**

3. Le taux de 1,20 % de la taxe additionnelle aux droits d'enregistrement perçue au profit des communes ou du fonds départemental de péréquation prévu au 1 de l'article 1584 et à l'article 1595 bis du code général des impôts est réduit à 1 % pour les mutations à titre onéreux visées aux 3°, 4° et 5° du 1 de l'article 1584 et aux 3°, 4° et 5° de l'article 1595 bis.

**Texte de référence**

**Art. 1595 bis.**

Il est perçu au profit d'un fonds de péréquation départemental, dans toutes les communes d'une population inférieure à 5 000 habitants autres que les communes classées comme stations balnéaires, thermales, climatiques, de tourisme et de sports d'hiver, une taxe additionnelle aux droits d'enregistrement ou à la taxe de publicité foncière exigible sur les mutations à titre onéreux :

.....  
3° d'offices ministériels ayant leur siège dans le département ;

4° de fonds de commerce ou de clientèle établis sur leur territoire et de marchandises neuves dépendant de ces fonds ;

5° de droit à bail ou de bénéfice d'une promesse de bail, portant sur tout ou partie d'un immeuble quelle que soit la forme donnée par les parties, qu'elle soit qualifiée cession de pas de porte, indemnité de départ ou autrement.

Cette taxe, dont la perception est confiée au service des impôts, est fixée à 1,20 %.

**Art. 151 nonies.**

I. — Lorsqu'un contribuable exerce son activité professionnelle dans le cadre d'une société dont les bénéfices sont, en application des articles 8 et 8 ter, soumis en son nom à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices agricoles réels, des bénéfices industriels ou commerciaux ou des bénéfices non commerciaux, ces droits ou parts dans la société sont considérés notamment pour l'application

**Texte proposé initialement par le Gouvernement**

**Texte adopté par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé par votre commission**

4. Les dispositions du présent paragraphe sont applicables aux actes passés et aux conventions conclues à compter du 1<sup>er</sup> octobre 1988.

II. — L'article 151 nonies du code général des impôts est complété par un paragraphe III ainsi rédigé :

II. — Alinéa sans modification.

**Texte de référence**

des articles 38, 72 et 93, comme des éléments d'actif affectés à l'exercice de la profession.

II. — En cas de transmission à titre gratuit à une personne physique de droits sociaux considérés, en application du I, comme des éléments d'actif affectés à l'exercice de la profession, la plus-value n'est pas immédiatement imposée si le bénéficiaire de la transmission prend l'engagement de calculer la plus-value réalisée à l'occasion de la cession ou de la transmission ultérieure de ces droits par rapport à leur valeur d'acquisition par le précédent associé.

**Art. 812.**

I. — 1° Sous réserve de ce qui est dit à l'article 813, le droit établi par le I de l'article 810 est perçu au taux de 3 % lorsqu'il s'applique aux actes portant augmentation, au moyen de l'incorporation de bénéfices, de réserves ou de provisions de toute nature, du capital des sociétés visées à l'article 108 :

1° bis abrogé.

2° Le taux est réduit à 6 % pour les actes enregistrés du 1<sup>er</sup> janvier 1978 au 31 décembre 1984 et, sous réserve du 2° de

**Texte proposé initialement par le Gouvernement**

« III. — En cas d'assujettissement à l'impôt sur les sociétés d'une société visée au paragraphe I ou de sa transformation en société passible de cet impôt, l'imposition de la plus-value constatée est reportée à la date de cession, de rachat ou d'annulation des parts ou actions de l'associé. Ce report est maintenu si le donataire, le légataire ou l'héritier, personne physique, prend l'engagement de déclarer en son nom cette plus-value lors de la cession, du rachat ou de l'annulation de ces parts ou actions.

« Ces dispositions s'appliquent aux plus-values constatées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1988. »

III. — 1. Le début du 2° du paragraphe I de l'article 812 du même code est ainsi rédigé :

« Toutefois, l'augmentation de capital par l'incorporation de bénéfices, de réserves ou de provisions de toute nature est exonérée du droit prévu au 1° lorsque l'une des conditions ci-après se trouve remplie :... (le reste sans changement).

**Texte adopté par l'Assemblée nationale**

« III. — En cas...

... maintenu en cas de transmission, à titre gratuit, des parts ou actions de l'associé à une personne physique si celle-ci prend l'engagement...

... actions.

Alinéa sans modification.

III. — Sans modification.

**Texte proposé par votre commission**

Texte de référence

Texte proposé initialement  
par le Gouvernement

Texte adopté  
par l'Assemblée nationale

Texte proposé  
par votre commission

l'article 812-0A, à 1 % pour les actes enregistrés du 1<sup>er</sup> janvier 1985 au 31 décembre 1988, lorsque l'augmentation de capital est réalisée au moyen de l'incorporation de bénéfices, de réserves ou de provisions de toute nature et lorsque l'une des conditions ci-après se trouve remplie :

a) l'acte constate en même temps une augmentation de capital en numéraire pour un montant au moins égal à celui des sommes incorporées ;

b) l'acte mentionne expressément que l'opération fait suite à une augmentation de capital en numéraire, d'un montant au moins égal, réalisée moins d'un an avant la date de l'acte ;

c) l'acte contient l'engagement de la société de procéder à une augmentation de capital en numéraire, d'un montant au moins égal, dans le délai d'un an à compter de la date de l'acte ;

.....

Art. 812-0A.

Sont exonérées du droit d'apport :

1° Les augmentations de capital en numéraire et les augmentations de capital résultant de la conversion d'obligations en actions ;

2° Les incorporations de bénéfices, de réserves ou de provisions corrélatives à une augmentation de capital en numéraire visées au 2° du I de l'article 812 et soumises au droit d'apport au taux de 1 %. Cette disposition s'applique aux apports réalisés à compter du 1<sup>er</sup> juin 1985.

2° le 2° de l'article 812-0A du code général des impôts est abrogé.

Art. 11 bis (nouveau).

Le renouvellement de l'agrément et de l'habilitation des centres de gestion agréés et habilités intervient, à l'exception du premier renouvellement, tous les six ans.

Art. 11 bis (nouveau).

Supprimé.

Texte de référence

Texte proposé initialement  
par le Gouvernement

Texte adopté  
par l'Assemblée nationale

Texte proposé  
par votre commission

Art. 231.

2. *bis*. Le taux de la taxe sur les salaires prévue au 1 est portée de 4,25 à 8,50 % pour la fraction comprise entre 32 800 F et 65 600 F et à 13,60 % pour la fraction excédant 65 600 F de rémunérations individuelles annuelles.

.....

Art. 1679 A.

La taxe sur les salaires due par les associations régies par la loi du 1<sup>er</sup> juillet 1901 et par les syndicats professionnels et leurs unions visés au chapitre premier du titre premier du livre IV du code du travail à raison des rémunérations, payées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1987 n'est exigible, au titre d'une année, que pour la partie de son montant dépassant 6 000 F.

Art. 12.

I. — Le premier alinéa du 2 *bis* de l'article 231 du code général des impôts est complété par les dispositions suivantes :

« Ces limites sont relevées chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la septième tranche du barème de l'impôt sur le revenu de l'année précédente. Les montants obtenus sont arrondis, s'il y a lieu, à la dizaine de francs supérieure ».

II. — Dans l'article 1679 A du même code la somme de 6 000 F est remplacée par celle de 8 000 F

Art. 11 *ter* (nouveau).

Les centres de gestion agréés et habilités pourront assurer la tenue ou la centralisation de la comptabilité de toute entreprise artisanale ou commerciale au sens de l'article 2 du décret du 1<sup>er</sup> mars 1962 dont le chiffre d'affaires se situe dans les limites du régime réel simplifié, quel que soit le régime juridique ou fiscal de l'entreprise ; il en sera de même pour toute entreprise adhérente à la date de parution de la présente loi, qui lors de l'adhésion réalisait un chiffre d'affaires inférieur aux limites actuelles du régime réel simplifié, quelle que soit son évolution ultérieure de statut juridique, de régime fiscal et de chiffre d'affaires.

Art. 12.

Sans modification.

Art. 11 *ter* (nouveau).

*Supprimé.*

Art. 12.

Sans modification.

Texte de référence	Texte proposé initialement par le Gouvernement	Texte adopté par l'Assemblée nationale	Texte proposé par votre commission
Art. 231 bis K.	Art. 13.	Art. 13.	Art. 13.
La contribution de l'employeur à l'acquisition de chèque-vacances par les salariés, dans les conditions prévues par l'ordonnance n° 82-283 du 26 mars 1982 est exonérée de taxe sur les salaires.	I. — Les rémunérations versées aux apprentis par les entreprises qui emploient au plus dix salariés sont exonérées de la taxe sur les salaires, de la taxe d'apprentissage et des participations des employeurs au développement de la formation professionnelle continue et à l'effort de construction.	Sans modification.	Sans modification.
Art. 231 bis L.	II. — L'article 231 bis K du code général des impôts est complété par les mots : « ...dans la limite du salaire minimum de croissance apprécié sur une base mensuelle. »		
Les salaires versés par les organismes et œuvres mentionnés aux a) et b) du 1° du 7 de l'article 261 ainsi que par les organismes permanents à caractère social des collectivités locales et des entreprises, aux personnes recrutées à l'occasion et pour la durée des manifestations de bienfaisance ou de soutien exonérées de taxe sur la valeur ajoutée en vertu du c) du 1° du 7 de l'article 261, sont exonérés de taxe sur les salaires.	III. — Les rémunérations exonérées de la taxe sur les salaires en application des articles 231 bis K et 231 bis L du code général des impôts sont exonérées de la taxe d'apprentissage et des participations des employeurs au développement de la formation professionnelle continue et à l'effort de construction.		
Art. 231 bis F.	IV. — La limite d'exonération prévue à l'article 231 bis F du code général des impôts est portée à 18 F. Il en est de même de la limite fixée au 19° de l'article 81 du même code à compter de l'imposition des revenus de 1989.		
Lorsque l'employeur contribue à l'acquisition, par le salarié bénéficiaire, des titres-restaurants émis conformément aux dispositions du titre III de l'ordonnance n° 67-830 du 27 septembre 1967 et que cette contribution est comprise entre un minimum et un maximum fixés par arrêté du ministre de l'Economie et des Finances, le complément de rémunération qui en résulte pour le salarié est exonéré, dans la limite de 15 F par titre, de la taxe sur les salaires prévue à l'article 231.			

Texte de référence	Texte proposé initialement par le Gouvernement	Texte adopté par l'Assemblée nationale	Texte proposé par votre commission
<p>Cette exonération est subordonnée à la condition que l'employeur se conforme aux obligations qui sont mises à sa charge par le titre III de l'ordonnance sus-visée du 27 septembre 1967 et les textes pris pour son application.</p>			
<p>Art. 81.</p>			
<p>Sont affranchis de l'impôt :</p>			
<p>.....</p> <p>19° Dans la limite de 15 F par titre, le complément de rémunération résultant de la contribution de l'employeur à l'acquisition par le salarié des titres-restaurants émis conformément aux dispositions du titre III de l'ordonnance n° 67-830 du 27 septembre 1967, lorsque cette contribution est comprise entre un minimum et un maximum fixés par arrêté du ministre de l'Economie et des Finances.</p>			
<p>Cette exonération est subordonnée à la condition que le salarié se conforme aux obligations qui sont mises à sa charge par le titre III de l'ordonnance sus-visée du 27 septembre 1967 et les textes pris pour son application.</p>			
		<p>Art. 13 bis (nouveau).</p>	<p>Art. 13 bis (nouveau).</p>
		<p>Après le premier alinéa de l'article 2 de l'ordonnance n° 82-283 du 26 mars 1982 portant création des chèques-vacances, il est inséré un alinéa ainsi rédigé :</p>	<p>Sans modification.</p>
		<p>« Le plafond de 9 000 F est relevé chaque année dans la même proportion que la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu de l'année précédente. Le montant obtenu est arrondi, s'il y a lieu, à la dizaine de francs supérieure. »</p>	

Texte de référence	Texte proposé initialement par le Gouvernement	Texte adopté par l'Assemblée nationale	Texte proposé par votre commission
Loi n° 86-824 du 11 juillet 1986.	c) <i>Aménagement de la fiscalité des activités financières dans la perspective du grand marché.</i>	c) <i>Aménagement de la fiscalité des activités financières dans la perspective du grand marché.</i>	
Art. 20.	Art. 14.	Art. 14.	Art. 14.
<p>I. — A compter du 1<sup>er</sup> juillet 1986, le produit des obligations, titres participatifs, effets publics et créances de toute nature détenus par les sociétés d'investissement à capital variable et fonds communs de placement s'entend du produit couru après cette date. Toutefois, la fraction variable des produits des titres participatifs est comptabilisée à l'échéance.</p> <p>Le produit couru est obtenu en appliquant linéairement au nominal du titre le taux d'intérêt prévu pour la période en cause.</p> <p>Lorsque l'intérêt est fixé, en tout ou partie, par référence à un ou plusieurs taux variables, le produit couru est déterminé en fonction de l'évolution de ces taux depuis le début de la période de référence prévue par le contrat.</p> <p>Lorsque l'intérêt est fixé par référence à une autre variable, son taux est mesuré en rapportant le dernier coupon payé à la valeur du titre le lendemain du détachement de ce coupon ; il est appliqué au cours du jour, net du produit couru.</p> <p>Ces dispositions ne s'appliquent pas aux obligations renouvelables du Trésor émises avant le 1<sup>er</sup> juin 1986, ou issues d'un renouvellement.</p> <p>A compter du 1<sup>er</sup> janvier 1988, le produit payé d'avance est retenu au prorata de la durée de détention des titres par ces organismes.</p>	<p>L'article 20 de la loi de finances rectificative pour 1986 (n° 86-824 du 11 juillet 1986) est abrogé pour les produits des obligations, titres participatifs, effets publics ou créances de toute nature courus à compter du 1<sup>er</sup> octobre 1989.</p>	Sans modification.	Sans modification.
<p>II. — Pour l'exercice en cours à la date du 1<sup>er</sup> juillet 1986, la distribution définie au</p>			

**Texte de référence**

**Texte proposé initialement  
par le Gouvernement**

**Texte adopté  
par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé  
par votre commission**

deuxième alinéa de l'article 9 de la loi n° 79-12 du 3 janvier 1979 relative aux sociétés d'investissement à capital variable ou la répartition définie au troisième alinéa de l'article 21 de la loi n° 79-594 du 13 juillet 1979 relative aux fonds communs de placement porte également sur les produits échus entre le premier jour de l'exercice et le 30 juin 1986, et sur les produits courus entre le 1<sup>er</sup> juillet 1986 et la clôture de cet exercice.

III. — Le deuxième alinéa de l'article 12 de la loi n° 79-12 du 3 janvier 1979 précitée est complété par la phrase suivante :

« Il peut également, après avis de la commission des opérations de bourse, fixer un montant minimum de frais devant être prélevés, par toutes les sociétés d'investissement à capital variable (Sicav) ou par certaines catégories d'entre elles, lors de l'acquisition ou du rachat de leurs actions. »

IV. — L'article 18 de la loi n° 79-594 du 13 juillet 1979 précitée est complété par la phrase suivante :

« Le ministre de l'Economie, des Finances et de la Privatisation peut fixer, après avis de la commission des opérations de bourse, un montant minimum de frais devant être prélevés lors de l'acquisition ou du rachat des parts de tous les fonds communs de placement ou de certaines catégories d'entre eux ; ces frais sont acquis aux fonds communs de placement. »

Code général des impôts.

Art. 235 *ter* N.

Les encours de crédits de toute nature non libellés en devises, effectivement accordés à leur clientèle par les personnes effectuant des opérations qui se rattachent aux activités bancaires et financières telles qu'elles sont définies à l'article 260 B, sont soumis à une taxe annuelle.

Art. 15.

Les articles 235 *ter* N à 235 *ter* S du code général des impôts relatifs à la taxe sur les encours de crédits sont abrogés.

Art. 15.

Sans modification.

Art. 15.

Sans modification.

**Texte de référence**

**Texte proposé initialement  
par le Gouvernement**

**Texte adopté  
par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé  
par votre commission**

**Art. 235 *ter* O.**

Ne sont pas passibles de la  
taxe sur les encours de crédits :

— les crédits accordés soit au  
Trésor, soit à des collectivités  
publiques, soit à des personnes  
soumises à la taxe ou qui y se-  
raient assujetties si elles étaient  
installées en France ;

— les crédits à l'exportation ;

— les crédits à moyen ou à  
long terme à l'équipement des  
entreprises et au logement, dont  
les taux sont bonifiés ou font  
l'objet d'une réglementation par-  
ticulière ;

— les prêts directement liés à  
une émission d'obligations et qui  
sont accordés dans les mêmes  
conditions d'intérêt, de durée et  
d'amortissement que l'emprunt  
dont ils sont issus.

**Art. 235 *ter* P.**

Pour l'établissement de la taxe  
sur les encours, les crédits passi-  
bles de celle-ci sont retenus pour  
la totalité de leur montant comp-  
tabilisé au 31 décembre de l'an-  
née précédant celle de l'imposi-  
tion. Toutefois, les crédits à  
moyen ou à long terme accordés  
par les entreprises ou établissem-  
ents existant avant le 1<sup>er</sup> janvier  
1979 sont, jusqu'en 1984 inclu-  
sivement, retenus pour une frac-  
tion de leur montant comptabi-  
lisé à la même date du 31 dé-  
cembre ; cette fraction est fixée à  
15 % pour 1979, ce pourcentage  
étant majoré pour chaque année  
ultérieure de 15 points ; à comp-  
ter de 1985, les crédits à moyen  
ou à long terme passibles de la  
taxe sont retenus pour la totalité  
de leur montant.

**Art. 235 *ter* Q.**

Pour une même personne, la  
variation relative du montant de  
la taxe sur les encours de crédits  
entre une année d'imposition et  
l'année précédente ne peut être

**Texte de référence**

inférieure à celle de l'encours total des crédits passibles de la taxe et afférents aux mêmes années.

**Art. 235 ter R.**

Pour les personnes qui exercent l'option pour l'imposition à la taxe sur la valeur ajoutée prévue à l'article 260 B, le taux de la taxe sur les encours de crédits est fixé à 1,6 % pour 1979 ; il est diminué chaque année de 0,1 % jusqu'en 1985 ; à compter de 1985, il est fixé à 1 %. Pour les personnes qui n'exercent pas l'option, les taux ci-dessus sont augmentés de moitié.

**Art. 235 ter S.**

Un décret en Conseil d'Etat fixe les conditions d'application des articles 235 ter N à 235 ter R. Il précise notamment les catégories de crédit mentionnées aux articles 235 ter N et 235 ter O ainsi que les adaptations rendues nécessaires par la situation des personnes dont la date de clôture de l'exercice ne se situe pas au 31 décembre ou qui ont procédé à des cessions partielles, des fusions ou des opérations assimilées.

**Art. 1001.**

Le tarif de la taxe spéciale sur les contrats d'assurance est fixé :

1° Pour les assurances contre l'incendie : à 18 % pour les assurances contre l'incendie relatives à des risques agricoles non exonérés ; sont, d'une manière générale, considérées comme présentant le caractère d'assurance de risques agricoles, les assurances de tous les risques des personnes physiques ou morales exerçant exclusivement ou principalement une profession agricole ou connexe à l'agriculture telles que ces professions sont définies par l'article 1060 du code rural, ainsi

**Texte proposé initialement par le Gouvernement**

**Texte adopté par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé par votre commission**

**Art. 16.**

I. — Les taux de 18 %, 15 % et 8,75 % prévus au 1° et 2° de l'article 1001 du code général des impôts sont réduits à 7 %.

**Art. 16.**

Sans modification.

**Art. 16.**

Sans modification.

**Texte de référence**

**Texte proposé initialement  
par le Gouvernement**

**Texte adopté  
par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé  
par votre commission**

que des assurances des risques des membres de leurs familles vivant avec eux sur l'exploitation et de leur personnel et les assurances des risques, par leur nature, spécifiquement agricoles ou connexes ;

à 24 % pour les assurances contre l'incendie souscrites auprès des caisses départementales ;

à 30 % pour toutes les autres assurances contre l'incendie ;

Toutefois les taux de la taxe sont réduits à 15 % pour les assurances contre l'incendie des biens affectés de façon permanente et exclusive à une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole, ainsi que des bâtiments administratifs des collectivités locales.

2° Pour les assurances garantissant les pertes d'exploitation consécutives à l'incendie dans le cadre d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole :

à 8,75 %.

3° Pour la navigation maritime, fluviale ou aérienne :

à 19 % pour les assurances contre les risques de toute nature de navigation maritime ou fluviale des bateaux de sports ou de plaisance ;

à 4,80 % pour les assurances contre les autres risques de toute nature non exonérés de navigation maritime ou fluviale et contre les risques de toute nature de navigation aérienne.

.....

5° Pour les assurances des crédits à l'exportation :

à 0,25 %.

.....

**Art. 995.**

Sont exonérés de la taxe spéciale sur les conventions d'assurance :

.....

II. — Le dernier alinéa du 3° et le 5° du même article sont abrogés.

III. — Les 3° et 4° de l'article 995 du même code, sont ainsi rédigés :

Texte de référence	Texte proposé initialement par le Gouvernement	Texte adopté par l'Assemblée nationale	Texte proposé par votre commission
<p>3° Les contrats d'assurances sur corps et facultés des navires de commerce et des navires de pêche souscrits contre les risques de toute nature de navigation maritime.</p>	<p>« 3° Les contrats d'assurances sur corps, marchandises transportées et responsabilité civile du transporteur, des navires de commerce et des navires de pêche souscrits contre les risques de toute nature de navigation maritime ou fluviale ;</p>		
<p>4° Les contrats d'assurance sur corps des aéronefs souscrits par les compagnies de navigation aérienne mentionnées au 4° du II de l'article 262 contre les risques, de toute nature, de navigation aérienne.</p>	<p>« 4° Les contrats d'assurances sur corps, marchandises transportées et responsabilité civile du transporteur, des aéronefs souscrits contre les risques de toute nature de navigation aérienne.</p>		
<p>.....</p>	<p>IV. — Le même article 995 est complété par un 7° et 8° ainsi rédigés :</p>		
	<p>« 7° Les contrats d'assurances sur marchandises transportées et responsabilité civile du transporteur des transports terrestres ;</p>		
	<p>« 8° Les assurances des crédits à l'exportation. »</p>		
<p>Art. 260 B.</p>	<p>Art. 17.</p>	<p>Art. 17.</p>	<p>Art. 17.</p>
<p>Les opérations qui se rattachent aux activités bancaires, financières et, d'une manière générale, au commerce des valeurs et de l'argent, telles que ces activités sont définies par décret, peuvent, lorsqu'elles sont exonérées de taxe sur la valeur ajoutée, être soumises sur option à cette taxe.</p>			
<p>L'option s'applique à l'ensemble de ces opérations et elle a un caractère définitif.</p>			
<p>Elle prend effet à compter du premier jour du mois suivant celui au cours duquel elle est déclarée au service local des impôts.</p>			
<p>Art. 260 C.</p>			
<p>L'option mentionnée à l'article 260 B ne s'applique pas :</p>	<p>I. — Le 6° de l'article 260 C du code général des impôts est ainsi rédigé :</p>	<p>Sans modification.</p>	<p>Sans modification.</p>
<p>.....</p>			

Texte de référence

Texte proposé initialement  
par le Gouvernement

Texte adopté  
par l'Assemblée nationale

Texte proposé  
par votre commission

6° Aux opérations assujetties à l'impôt sur les opérations de bourse des valeurs prévu aux articles 978 et suivants.

.....

« 6° Aux cessions de valeurs mobilières et de titres de créances négociables. »

II. — Il est inséré dans le code général des impôts un article 38 *bis* A ainsi rédigé :

« Art. 38 bis A. — Par dérogation aux dispositions de l'article 38, les établissements de crédit et les maisons de titres mentionnées à l'article 99 de la loi n° 84-46 du 24 janvier 1984 relative à l'activité et au contrôle des établissements de crédit qui inscrivent sur un compte de titres de transaction à l'actif de leur bilan des valeurs mobilières cotées ou négociables sur un marché sont imposés au taux normal et dans les conditions de droit commun sur l'écart résultant de l'évaluation de ces titres au cours le plus récent à la clôture de l'exercice ou lors de leur retrait du compte, ainsi que sur les profits et les pertes dégagés lors de leur cession.

« Si les valeurs mobilières ne sont pas cédées dans le délai de six mois suivant leur acquisition, elles sont transférées de manière irréversible au compte de titres de placement et inscrites à ce dernier compte au cours le plus récent au jour du transfert. En cas de cession de ces valeurs mobilières, le délai de deux ans mentionné à l'article 39 *duodecies* est décompté à partir de la date du transfert.

« Les valeurs mobilières inscrites au compte de titres de transaction ne peuvent faire l'objet d'un prêt dans les conditions prévues à l'article 31 de la loi n° 87-416 du 17 juin 1987 sur l'épargne que si son échéance n'intervient pas plus de six mois après l'acquisition de ces titres. Par dérogation à l'article 38 *bis*, la créance représentative des titres prêtés est inscrite au cours le plus récent des titres à la date du prêt ; elle est évaluée au cours le plus récent des titres prêtés à la

Texte de référence	Texte proposé initialement par le Gouvernement	Texte adopté par l'Assemblée nationale	Texte proposé par votre commission
<p>Texte en vigueur avant l'abrogation de l'impôt sur les grandes fortunes prévue par l'article 24 de la loi de finances rectificative n° 86-824 du 11 juillet 1986.</p>	<p>clôture de l'exercice. Lors de leur restitution, les titres sont repris au compte de titres de transaction pour la valeur de la créance à cette date. »</p>		
<p>SECTION I</p>	<p>d) <i>Mesures de solidarité nationale.</i></p>	<p>d) <i>Mesures de solidarité nationale.</i></p>	
<p>Champ d'application.</p>	<p>Art. 18.</p>	<p>Art. 18.</p>	<p>Art. 18.</p>
<p><i>Personnes imposables.</i></p>	<p>I. — Il est institué, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1989, un impôt annuel de solidarité sur la fortune. Sont applicables à cet impôt les articles 885 A à 885 X, 1723 <i>ter</i> OOA et 1723 <i>ter</i> OOB du code général des impôts qui sont remis en vigueur dans la rédaction qui résultait du décret n° 86-1086 du 7 octobre 1986.</p>	<p>I. — Il est institué,...</p>	<p>I. — <i>Il est institué pour 1989 un impôt de solidarité sur la fortune.</i></p>
<p>Art. 885 A.</p>	<p>Les mots : « impôt de solidarité sur la fortune » sont substitués aux mots : « impôt sur les grandes fortunes » dans le code général des impôts.</p>	<p>... impôts.</p>	<p><i>Supprimé.</i></p>
<p>(Voir <i>infra</i> paragraphe II de l'article 18.)</p>	<p>Il sera établi, en annexe au projet de loi de finances pour 1992, un bilan faisant état du rendement et des conséquences de cet impôt.</p>		
<p><i>Présomptions de propriété.</i></p>	<p>Art. 885 B**</p>		

\*\* Abrogé par la loi n° 82-1126 du 29 décembre 1982.

\*\*\* Abrogé par la loi n° 83-1179 du 29 décembre 1983.

\*\*\*\* Sans changement.

**Texte de référence**

**Texte proposé initialement  
par le Gouvernement**

**Texte adopté  
par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé  
par votre commission**

**SECTION II**

**Assiette de l'impôt.**

**Art. 885 D.**

L'impôt sur les grandes fortunes est assis et les bases d'imposition déclarées selon les mêmes règles et sous les mêmes sanctions que les droits de mutation par décès sous réserve des dispositions particulières du présent chapitre.

**Art. 885 F.**

L'assiette de l'impôt sur les grandes fortunes est constituée par la valeur nette, au 1<sup>er</sup> janvier de l'année, de l'ensemble des biens, droits et valeurs imposables appartenant aux personnes visées à l'article 885 A, ainsi qu'à leur conjoint et à leurs enfants mineurs lorsqu'ils ont l'administration légale des biens de ceux-ci.

Dans le cas de concubinage notoire, l'assiette de l'impôt est constituée par la valeur nette, au 1<sup>er</sup> janvier de l'année, de l'ensemble des biens, droits et valeurs imposables appartenant à l'un et l'autre concubins et aux enfants mineurs mentionnés au premier alinéa.

**Art. 885 F.**

Les primes versées au titre des contrats d'assurance en cas de décès visés à l'article 757 B sont ajoutées au patrimoine de celui qui les a versées.

**Art. 885 G.**

Les biens ou droits grevés d'un usufruit, d'un droit d'habitation ou d'un droit d'usage accordé à titre personnel sont compris dans le patrimoine de l'usufruitier ou du titulaire du

**Texte de référence**

**Texte proposé initialement  
par le Gouvernement**

**Texte adopté  
par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé  
par votre commission**

droit pour leur valeur en pleine propriété. Toutefois, les biens grevés de l'usufruit ou du droit d'usage ou d'habitation sont compris respectivement dans les patrimoines de l'usufruitier et du nu-propriétaire suivant les propositions fixées par l'article 762 dans les cas énumérés ci-après, et à condition, pour l'usufruit, que le droit constitué ne soit ni vendu, ni cédé à titre gratuit par son titulaire :

a) Lorsque la constitution de l'usufruit résulte de l'application des articles 767, 1094 ou 1098 du code civil.

b) Lorsque le démembrement de propriété résulte de la vente d'un bien dont le vendeur s'est réservé l'usufruit, le droit d'usage ou d'habitation et que l'acquéreur n'est pas l'une des personnes visées à l'article 751.

c) Lorsque l'usufruit ou le droit d'usage ou d'habitation a été réservé par le donateur d'un bien ayant fait l'objet d'un don ou legs à l'Etat, aux départements, aux communes ou syndicats de communes et leurs établissements publics, aux établissements nationaux à caractère administratif et aux associations reconnues d'utilité publique.

**SECTION III.**

**Biens exonérés.**

**Art. 885 H.**

(Cf. voir *infra* paragraphe II de l'article 18 du projet de loi.)

(Cf. paragraphe II *bis* de l'article 18 du projet de loi.)

**Art. 885 J.**

La valeur de capitalisation des rentes viagères constituées dans

**Texte de référence**

**Texte proposé initialement  
par le Gouvernement**

**Texte adopté  
par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé  
par votre commission**

le cadre d'une activité professionnelle auprès d'organismes institutionnels, moyennant le versement de primes périodiques et régulièrement échelonnées pendant une durée d'au moins quinze ans et dont l'entrée en jouissance est subordonnée à la cessation de l'activité professionnelle à raison de laquelle les primes ont été versées, n'entre pas dans le calcul de l'assiette de l'impôt.

**Art. 885 K.**

Les rentes ou indemnités perçues en réparation de dommages corporels sont exclues du patrimoine des personnes bénéficiaires.

**Art. 885 L.**

Les personnes physiques qui n'ont pas en France leur domicile fiscal ne sont pas imposables sur leurs placements financiers.

Ne sont pas considérées comme placements financiers les actions ou parts détenues par ces personnes dans une société ou personne morale dont l'actif est principalement constitué d'immeubles ou de droits immobiliers situés sur le territoire français, et ce à proportion de la valeur de ces biens par rapport à l'actif total de la société.

Les dispositions du premier alinéa ne sont pas applicables aux personnes de nationalité française qui ont transféré leur domicile fiscal hors de France à compter du 2 octobre 1981 pour le calcul de l'impôt de l'année qui suit la date de leur transfert et l'année suivante.

Texte de référence	Texte proposé initialement par le Gouvernement	Texte adopté par l'Assemblée nationale	Texte proposé par votre commission
<p style="text-align: center;">SECTION IV</p> <p><b>Biens professionnels.</b></p> <p>Art. 885 M<sup>***</sup>. (Abrogé.)</p> <p>Art. 885 N.</p> <p>Les biens nécessaires à l'exercice, à titre principal, tant par leur propriétaire que par le conjoint de celui-ci d'une profession industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale sont considérés comme des biens professionnels.</p> <p>Art. 885 O.</p> <p>(Cf. voir <i>infra</i>, paragraphe III de l'article 18 du projet de loi.)</p> <p>Art. 885 P.</p> <p>Les biens donnés à bail à long terme dans les conditions prévues aux articles L. 416-1 à L. 416-6, L. 416-8 et L. 416-9 du code rural sont considérés comme des biens professionnels à condition que la durée du bail soit au minimum de dix-huit ans, qu'il ait été consenti par le bailleur à son conjoint, à leurs ascendants ou descendants, ou à leurs frères ou sœurs, et que le bien soit utilisé par le preneur dans l'exercice de sa profession principale.</p> <p>Art. 885 Q.</p> <p>Sous les conditions prévues au 4° du 1 de l'article 793, les parts de groupements fonciers agricoles et de groupements agricoles fonciers soumis aux dispositions de la loi complémentaire à la loi d'orientation agricole n° 62-933 du 8 août 1962 et de la loi n° 70-1299 du 31 décembre 1970 relative aux groupements</p>			

**Texte de référence**

fonciers agricoles sont considérées comme des biens professionnels, sous réserve que ces parts soient représentatives d'apports constitués par des immeubles ou des droits immobiliers à destination agricole, que les baux à long terme consentis par le groupement répondent aux conditions prévues à l'article 885 P, qu'ils aient été consentis au détenteur de parts, à son conjoint, à leurs ascendants ou descendants, ou à leurs frères ou sœurs, et que le bien loué soit utilisé par le preneur dans l'exercice de sa profession principale.

**Art. 885 R.**

Ne sont pas des biens professionnels au titre de l'impôt sur les grandes fortunes les locaux d'habitation loués meublés ou destinés à être loués meublés par des personnes louant directement ou indirectement ces locaux, qui ne sont pas inscrites au registre du commerce et des sociétés en qualité de loueurs professionnels ou qui, inscrites en cette qualité au registre du commerce et des sociétés, réalisent moins de 150 000 F de recettes annuelles et retirent de cette activité moins de 50 % de leur revenu.

**SECTION V**

**Evaluation des biens.**

**Art. 885 S.**

La valeur des biens est déterminée suivant les règles en vigueur en matière de droits de mutation par décès.

**Art. 885 T.**

Les stocks de vins et d'alcools d'une entreprise industrielle, commerciale ou agricole sont retenus pour leur valeur comptable.

**Texte proposé initialement  
par le Gouvernement**

**Texte adopté  
par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé  
par votre commission**

Texte de référence	Texte proposé initialement par le Gouvernement	Texte adopté par l'Assemblée nationale	Texte proposé par votre commission
<p style="text-align: center;">SECTION VI</p> <p><b>Tarif et liquidation.</b></p> <p>Art. 885 U.</p> <p>(Cf. voir <i>infra</i>, paragraphe IV de l'article 18 du projet de loi.)</p> <p>Art. 885 V***.</p> <p>Art. 885 V bis***.</p> <p style="text-align: center;">SECTION VII</p> <p><b>Obligations des redevables.</b></p> <p>Art. 885 W.</p> <p>I. Les redevables doivent souscrire au plus tard le 15 juin de chaque année une déclaration de leur fortune déposée à la recette des impôts de leur domicile au 1<sup>er</sup> janvier et accompagnée du paiement de l'impôt.</p> <p>II. Les époux doivent conjointement signer la déclaration prévue au I.</p> <p>III. En cas de décès du redevable, les dispositions du 2 de l'article 204 sont applicables.</p> <p>Art. 885 X.</p> <p>Les personnes possédant des biens en France sans y avoir leur domicile fiscal ainsi que les personnes mentionnées au 2 de l'article 4 B peuvent être invitées par le service des impôts à désigner un représentant en France dans les conditions prévues à l'article 164 D.</p> <p>Art. 1723 <i>ter</i> OOA.</p> <p>L'impôt sur les grandes fortunes est recouvré et acquitté selon</p>			

Texte de référence	Texte proposé initialement par le Gouvernement	Texte adopté par l'Assemblée nationale	Texte proposé par votre commission
<p>les mêmes règles et sous les mêmes garanties et sanctions que les droits de mutation par décès.</p>			
<p>Toutefois, ne sont pas applicables :</p>			
<p>1° les dispositions des articles 1715 à 1716 A et de l'article 392 de l'annexe III au présent code relatives au paiement en valeur du Trésor ou en créances sur l'Etat ;</p>			
<p>2° les dispositions des articles 1717, 1722 <i>bis</i> et 1722 <i>quater</i> relatives au paiement fractionné ou différé des droits.</p>			
<p>Art. 1723 <i>ter</i> OOB*.</p>			
<p>Les époux sont solidaires pour le paiement de l'impôt sur les grandes fortunes.</p>			
<p>Art. 885 A.</p>			
<p>Sont soumises à l'impôt annuel sur les grandes fortunes, lorsque la valeur de leurs biens est supérieure à 3 600 000 F :</p>	<p>II. — Dans l'article 885 A du code général des impôts, la somme de : « 4 000 000 F » est substituée à la somme de : « 3 600 000 F ».</p>	<p>II. — Sans modification.</p>	<p>II. — Sans modification.</p>
<p>1° les personnes physiques ayant leur domicile fiscal en France, à raison de leurs biens situés en France ou hors de France ;</p>			
<p>2° les personnes physiques n'ayant pas leur domicile fiscal en France, à raison de leurs biens situés en France.</p>			
<p>Les conditions d'assujettissement sont appréciées au 1<sup>er</sup> janvier de chaque année.</p>			
<p>Les biens professionnels définis aux articles 885 N, 885 O, 885 P et 885 Q ne sont pas pris en compte pour l'assiette de l'impôt sur les grandes fortunes.</p>			
<p>* Art. 795 A. — Sont exonérés des droits de mutation à titre gratuit les biens immeubles par nature ou par destination qui sont, pour l'essentiel, classés ou inscrits sur l'inventaire supplé-</p>	<p>Dans le premier alinéa de l'article 885 H du même code, après les mots : « de l'article 793 », sont insérés les mots : « et par l'article 795 A ».</p>		

**Texte de référence**

**Texte proposé initialement  
par le Gouvernement**

**Texte adopté  
par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé  
par votre commission**

mentaire des monuments historiques, ainsi que les biens meubles qui en constituent le complément historique ou artistique, dès lors que les héritiers, les donataires ou les légataires ont souscrit avec les ministres chargés de la Culture et des Finances une convention à durée indéterminée prévoyant le maintien dans l'immeuble des meubles exonérés et leurs conditions de présentation, les modalités d'accès du public ainsi que les conditions d'entretien des biens exonérés, conformément à des dispositions types approuvées par décret.

« En cas de non-respect des règles fixées par cette convention, les biens exonérés sont soumis aux droits de mutation sur la base de leur valeur au jour où la convention n'est pas respectée ou de la valeur déclarée lors de la donation ou du décès si cette valeur est supérieure et aux taux auxquels ils auraient été soumis lors de leurs transmissions. »

Art. 885 G.  
(Voir *supra* p.)

Art. 885 H.

Les exonérations prévues en matière de droits de mutation par décès par le 1° et le 3° du 2 de l'article 793 ne sont pas applicables à l'impôt sur les grandes fortunes.

Toutefois les dispositions du 3° du 1 du même article relatives aux parts d'intérêts détenues dans un groupement forestier sont applicables lorsque ces parts sont représentatives d'apports

d) « Lorsque le démembrement de propriété résulte d'une mutation à titre gratuit en ligne directe. Le nu-propriétaire et l'usufruitier demeurent toutefois solidaires du paiement de l'impôt. »

Le premier alinéa de l'article 885 H du code général des impôts est complété par une phrase ainsi rédigée :

« Il en est de même des règles d'évaluation propres aux droits de succession tenant au lieu de situation des immeubles et de l'absence de sanction pour défaut de déclaration pour le paiement de ces droits. »

**Texte de référence**

constitués par des biens mentionnés audit 3°.

Les biens donnés à bail à long terme dans les conditions prévues aux articles L. 416-1 à L. 416-6, L. 416-8 et L. 416-9 du code rural, qui n'entrent pas dans le champ d'application de l'article 885 P, sont exonérés d'impôt sur les grandes fortunes à concurrence des trois quarts lorsque la valeur totale des biens loués quel que soit le nombre de baux n'excède pas 500 000 F et pour moitié au-delà de cette limite, sous réserve que la durée du bail soit au minimum de dix-huit ans et que les descendants du preneur ne soient pas contractuellement privés de la faculté de bénéficier des dispositions de l'article L. 411-35 du code rural.

Sous les conditions prévues au 4° du 1 de l'article 793, les parts de groupements fonciers agricoles et de groupements agricoles fonciers, soumis aux dispositions de la loi complémentaire à la loi d'orientation agricole n° 62-933 du 8 août 1962 et de la loi n° 70-1299 du 31 décembre 1970 relative aux groupements fonciers agricoles, qui n'entrent pas dans le champ d'application de l'article 885 Q sont, sous réserve que ces parts soient représentatives d'apports constitués par des immeubles ou des droits immobiliers à destination agricole et que les baux à long terme consentis par le groupement répondent aux conditions prévues à l'alinéa précédent, exonérées à concurrence des trois quarts, si la valeur totale des parts détenues n'excède pas 500 000 F et pour moitié au-delà de cette limite.

**Art. 885 I.**

Les objets d'antiquité, d'art ou de collection et les droits de la propriété littéraire et artistique ne sont pas compris dans les bases d'imposition à l'impôt sur les grandes fortunes.

**Texte proposé initialement  
par le Gouvernement**

**Texte adopté  
par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé  
par votre commission**

*II bis (nouveau).* — L'article 885 I du code général des impôts est complété par un alinéa ainsi rédigé :

« Les droits de la propriété industrielle ne sont pas compris dans la base d'imposition à l'impôt de solidarité sur la fortune de leur inventeur. »

*II bis (nouveau).* — Sans modification.

Texte de référence

Art. 885 O\*.

Sont des biens professionnels :

1° les parts des sociétés de personnes visées au I de l'article 151 *noniès* ;

2° les parts de sociétés dont le détenteur est l'une des personnes visées à l'article 62 ;

3° les parts d'une société à responsabilité limitée détenues par un gérant minoritaire si elles représentent 25 % du capital de la société ;

4° les actions de sociétés, lorsque leur propriétaire possède directement ou par l'intermédiaire de son conjoint, ou de leurs ascendants ou descendants, ou de leurs frères et sœurs, plus de 25 % du capital de la société et y exerce effectivement des fonctions de direction, de gestion ou d'administration.

Toutefois, les parts ou actions visées au 1°, 2°, 3° et 4° n'ont le caractère de biens professionnels que si leur propriétaire exerce ses fonctions professionnels dans la société à titre principal. Dans ce cas seule la fraction de la valeur de ses parts ou actions nécessaire à l'activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale de la société constitue un bien professionnel. En outre, n'ont pas le caractère de biens professionnels les parts ou actions des sociétés ayant pour activité la gestion de leur propre patrimoine mobilier ou immobilier.

Texte proposé initialement par le Gouvernement

III. — L'article 885 O du code général des impôts est remplacé par les dispositions suivantes :

« Art. 885 O. — Sont également considérées comme des biens professionnels les parts de sociétés de personnes soumises à l'impôt sur le revenu visées aux articles 8 et 8 *ter* lorsque le redevable exerce dans la société son activité professionnelle principale.

« Art. 885 O bis. — Les parts et actions de sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés, de plein droit ou sur option, sont également considérées comme des biens professionnels si leur propriétaire remplit les conditions suivantes :

« 1° être, soit gérant nommé conformément aux statuts d'une société à responsabilité limitée ou en commandite par actions, soit associé en nom d'une société

Texte adopté par l'Assemblée nationale

III. — Alinéa sans modification.

« Art. 885-O. — Sans modification.

« Art. 885 O bis. — Alinéa sans modification.

1° Alinéa sans modification.

Texte proposé par votre commission

III. — Alinéa sans modification.

Sans modification.

Sans modification.

1° Sans modification.

**Texte de référence**

**Texte proposé initialement  
par le Gouvernement**

de personnes, soit président, directeur général, président du conseil de surveillance ou membre du directoire d'une société par actions.

« Les fonctions énumérées ci-dessus doivent être effectivement exercées et donner lieu à une rémunération normale. Celle-ci doit représenter plus de la moitié des revenus à raison desquels l'intéressé est soumis à l'impôt sur le revenu dans les catégories des traitements et salaires, bénéfices industriels et commerciaux, bénéfices agricoles, bénéfices non commerciaux, revenus des gérants et associés mentionnés à l'article 62.

« 2° posséder 25 % au moins du capital de la société, directement ou par l'intermédiaire de son conjoint ou de leurs ascendants ou descendants ou de leurs frères et sœurs. Les titres détenus dans les mêmes conditions dans une société possédant une participation dans la société dans laquelle le redevable exerce ses fonctions sont pris en compte dans la proportion de cette participation ; la valeur de ces titres qui sont la propriété personnelles du redevable est exonérée à concurrence de la valeur réelle de l'actif brut de la société qui correspond à la participation dans la société dans laquelle le redevable exerce ses fonctions.

« La condition prévue au 2° du présent article n'est pas exigée des gérants et associés visés à l'article 62.

**Texte adopté  
par l'Assemblée nationale**

Alinéa sans modification.

2° posséder 25 % au moins des droits financiers et des droits de vote attachés aux titres émis par la société, directement...

... fonctions. Les parts ou actions détenues par une même personne dans plusieurs sociétés sont présumées constituer un seul bien professionnel lorsque, compte tenu de l'importance des droits détenus et de la nature des fonctions exercées, chaque participation, prise isolément, satisfait aux conditions prévues pour avoir la qualité de biens professionnels, et que les sociétés en cause ont effectivement des activités similaires, connexes et complémentaires.

Par dérogation aux dispositions du premier alinéa du 2° du présent article, la condition de possession de 25 % au moins du capital de la société n'est pas exigée...  
l'article 62.

**Texte proposé  
par votre commission**

2° Alinéa sans modification.

Alinéa sans modification.

Texte de référence

Texte proposé initialement  
par le Gouvernement

« Sont également considérées comme des biens professionnels, les parts ou actions détenues directement par le gérant nommé conformément aux statuts d'une société à responsabilité limitée ou en commandite par actions, le président, le directeur général ou le membre du directoire d'une société par actions qui remplit les conditions prévues au 1° ci-dessus, lorsque leur valeur excède 75 % de la valeur brute des biens imposables, y compris les parts et actions précitées.

« Art. 885 O ter. — Seule la fraction de la valeur des parts ou actions correspondant aux éléments du patrimoine social nécessaires à l'activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale de la société est considérée comme un bien professionnel.

« Art. 885 O quater. — Ne sont pas considérées comme des biens professionnels, les parts ou actions de sociétés ayant pour activité principale la gestion de leur propre patrimoine mobilier ou immobilier. »

Texte adopté  
par l'Assemblée nationale

Sont ...

... détenues  
personnellement par le gérant...

... directeur général, le  
président du conseil de surveil-  
lance ou le memtre...

...précitées.

« Sont également considérées comme des biens professionnels, les parts ou actions d'une société soumise à l'impôt sur les sociétés, détenues à la suite d'un rachat d'entreprise par les salariés de cette société, lorsque le redevable y exerce son activité professionnelle principale, dans la limite d'un million de francs. »

« Art. 885 O ter. — Sans modification.

« Art. 885 O quater. — Sans modification.

« Art. 885 O quinquies. — Le redevable qui transmet les parts ou actions d'une société avec constitution d'un usufruit sur ces parts et actions à son profit, peut retenir, pour l'application de l'article 885 G, la qualification professionnelle pour ces titres, à hauteur de la quotité de la valeur en pleine propriété des titres ainsi démembres correspondant à la nue-propriété, lorsque les conditions suivantes sont remplies :

a) le redevable remplissait, depuis trois ans au moins avant le démembrement, les conditions

Texte proposé  
par votre commission

Sont ...

... excède  
75 % de la valeur *nette* des  
biens...  
...précitées.

Alinéa sans modification.

Sans modification.

Sans modification.

Sans modification.

Texte de référence

Texte proposé initialement  
par le Gouvernement

Texte adopté  
par l'Assemblée nationale

Texte proposé  
par votre commission

requis pour que les parts et actions aient le caractère de biens professionnels ;

b) la nue-propiété est transmise à un ascendant, un descendant, un frère ou une sœur du redevable ou de son conjoint ;

c) le nu-propiétaire exerce les fonctions et satisfait les conditions définies au 1° de l'article 885 O bis.

d) dans le cas de transmission de parts sociales ou d'actions d'une société à responsabilité limitée, ou d'une société par actions, le redevable doit, soit détenir, directement ou par l'intermédiaire de son conjoint ou de leurs ascendants ou descendants ou de leur frère ou sœur, en usufruit ou en pleine propriété, 25 % au moins du capital de la société transmise, soit détenir directement des actions ou parts sociales qui représentent au moins 75 % de la valeur brute de ses biens imposables, y compris les parts et actions précitées. »

III bis (nouveau). — Il est inséré, dans le code général des impôts, un article 885 T bis ainsi rédigé :

« Art. 885 T bis. — Les valeurs mobilières cotées sur un marché sont évaluées selon le dernier cours connu ou selon la moyenne des trente derniers cours qui précèdent la date d'imposition. »

III bis (nouveau). — Alinéa sans modification.

Alinéa sans modification.

L'article 885 S du code général des impôts est complété par un alinéa ainsi rédigé :

« Toutefois, l'immeuble affecté, pour les trois quarts au moins de sa superficie à l'habitation principale du redevable, est retenu dans l'assiette de l'impôt pour la fraction de sa valeur vénale supérieure à 1 500 000 F.

« Cette fraction est relevée de 100 000 F par enfant vivant ou ayant vécu au-delà de l'âge de trois ans, pour lesquels le redevable ou son conjoint a ou a eu l'administration légale au sens des articles 382 et suivants du code civil. »

**Texte de référence**

**Art. 885 U°.**

Le tarif de l'impôt est fixé à :

Fraction de la valeur nette taxable du patrimoine	Tarif applicable (%)
N'excédant pas 3 600 000 F .....	0
Comprise entre 3 600 000 F et 6 000 000 F .....	0,5
Comprise entre 6 000 000 F et 11 900 000 F .....	1
Comprise entre 11 900 000 F et 20 600 000 F .....	1,5
Supérieure à 20 600 000 F .....	2

**Texte proposé initialement par le Gouvernement**

IV. — Le tarif prévu à l'article 885 U du code général des impôts est fixé comme suit :

Fraction de la valeur nette taxable du patrimoine	Tarif applicable (%)
N'excédant pas 4 000 000 F .....	0
Comprise entre 4 000 000 F et 6 500 000 F .....	0,5
Comprise entre 6 500 000 F et 12 900 000 F .....	0,7
Supérieure à 12 900 000 F .....	0,9

V. — Il est inséré dans le code général des impôts un article 885 Y ainsi rédigé :

« Art. 885 Y. — L'impôt de solidarité sur la fortune du redevable ayant son domicile fiscal en France est réduit de la différence entre, d'une part, le total de cet impôt et des impôts dus en France et à l'étranger au titre des revenus et produits de l'année précédente, calculés avant imputation de l'avoir fiscal, des crédits d'impôt et des retenues non libératoires, et, d'autre part, 80 % du total des revenus nets de frais professionnels soumis en France et à l'étranger à l'impôt sur le revenu au titre de l'année précédente et des produits soumis à un prélèvement libératoire de cet impôt.

« Pour l'application du premier alinéa, lorsque l'impôt sur le revenu a frappé des revenus de personnes dont les biens n'entrent pas dans l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune du redevable, il est réduit suivant le pourcentage du revenu de ces personnes par rapport au revenu total. »

**Texte adopté par l'Assemblée nationale**

IV. — Alinéa sans modification.

Fraction de la valeur nette taxable du patrimoine	Tarif applicable (%)
N'excédant pas 4 000 000 F .....	0
Comprise entre 4 000 000 F et 6 500 000 F .....	0,5
Comprise entre 6 500 000 F et 12 900 000 F .....	0,7
Comprise entre 12 900 000 F et 20 000 000 F .....	0,9
Supérieure à 20 000 000 F .....	1,1

V. — Alinéa sans modification.

« Art. 885 Y. — L'impôt...

... d'autre part,  
70 % du total...

impôt.

Alinéa sans modification.

**Texte proposé par votre commission**

IV. — Sans modification.

V. — Alinéa sans modification.

« Art. 885 Y. — L'impôt...

...le total de cet impôt, des taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties, et des impôts dus...

... d'autre part, 70 % du total...

impôt.

Alinéa sans modification.

Texte de référence	Texte proposé initialement par le Gouvernement	Texte adopté par l'Assemblée nationale	Texte proposé par votre commission
Code général des impôts.			
Art. 196.			
Sont considérés comme étant à la charge du contribuable, à la condition de n'avoir pas de revenus distincts de ceux qui servent de base à l'imposition de ce dernier :		V bis (nouveau). — Il est inséré dans le code général des impôts un article 885 V ainsi rédigé :	V bis (nouveau). — Sans modification.
1° ses enfants âgés de moins de dix-huit ans ou infirmes ;			
2° sous les mêmes conditions, les enfants qu'il a recueillis à son propre foyer.		« Art. 885 V. — Le montant de l'impôt de solidarité sur la fortune calculé dans les conditions prévues à l'article 885 U est réduit d'un montant de 1 000 F par personne à charge au sens des articles 196 et 196 A bis. »	
Art. 196 A bis.			
Tout contribuable peut considérer comme étant à sa charge, au sens de l'article 196, à la condition qu'elles vivent sous son toit, les personnes titulaires de la carte d'invalidité prévue à l'article 173 du code de la famille et de l'aide sociale.			
Art. 1649 ter G (*).			
Les sociétés, compagnies d'assurances et tous autres assureurs français ou étrangers ou leurs représentants en France sont tenus d'établir annuellement et de fournir à la direction des services fiscaux du lieu de leur principal établissement un relevé comportant les noms, prénoms et adresses des personnes ayant assuré des bijoux, pierreries, objets d'art, de collection ou d'antiquité pour un montant supérieur à 100 000 F	VI. — Les articles 1649 ter G et 1756 quinquies du code général des impôts sont remis en vigueur dans la rédaction qui est annexée au décret n° 82-881 du 15 octobre 1982.	VI. — Sans modification.	VI. — Supprimé.
Art. 1756 quinquies (*).			
Toute contravention à l'obligation prévue à l'article 1649 ter G est sanctionnée d'une amende fiscale de 5 000 F	Les organismes visés à l'article 1649 ter G du code général des impôts doivent fournir en outre avant le 15 juin 1989 un relevé des contrats souscrits en 1986, 1987 et 1988.		

**Texte de référence**

par renseignement omis, établie et recouvrée sous les mêmes garanties et sanctions que les droits d'enregistrement. Un décret en Conseil d'Etat fixe, en tant que de besoin, les modalités d'application du présent article.

**Art. L. 76 B (\*\*\*\*).**

A défaut de souscription de la déclaration prévue au titre de l'impôt sur les grandes fortunes par l'article 885 W du code général des impôts, l'administration, après mise en demeure restée sans effet dans un délai de deux mois, fixe provisoirement le montant de l'impôt. Les droits ainsi arbitrés ne peuvent être remis en cause par le redevable que par la souscription de la déclaration.

**Art. 265.**

**Code des douanes.**

.....

Nombres de la nomenclature du système harmonisé	Désignation des produits	Indice d'identification	Unité de perception	Taux en francs
27 10 00	Sapin artificiel	11	Hectolitre	295,18

**Texte proposé initialement par le Gouvernement**

VII. - L'article L. 76 B du livre des procédures fiscales est abrogé.

e) Fiscalité de l'énergie et des transports.

**Art. 19.**

A compter du 1<sup>er</sup> juillet 1989, le tableau B annexé au 1 de l'article 265 du code des douanes est modifié comme suit :

Nombres de la nomenclature du système harmonisé	Désignation des produits	Indice d'identification	Unité de perception	Taux en francs
27 10 00	Sapin artificiel d'une teneur en plomb antérieur à 0,013 g par litre	11	Hectolitre	268,11
	Sapin artificiel d'une teneur en plomb antérieure à 0,013 g par litre	11 bis	Hectolitre	302,85

**Texte adopté par l'Assemblée nationale**

VII. - Sans modification.

e) Fiscalité de l'énergie et des transports.

**Art. 19.**

Sans modification.

**Texte proposé par votre commission**

VII. - Sans modification.

**Art. 19.**

Sans modification.

Texte de référence	Texte proposé initialement par le Gouvernement	Texte adopté par l'Assemblée nationale	Texte proposé par votre commission
Code général des impôts			
Art. 298.	Art. 20.	Art. 20.	Art. 20.
	Il est ajouté au 4 de l'article 298 du code général des impôts un 1° <i>quinquies</i> ainsi rédigé.	Sans modification.	Sans modification.
..... 4. 1° La taxe sur la valeur ajoutée qui a grevé des produits pétroliers et les services de toute nature utilisés pour la fabrication ou la commercialisation desdits produits n'est déductible que si ces produits sont ultérieurement livrés ou vendus en l'état ou sous forme d'autres produits pétroliers ; .....	« 1° <i>quinquies</i> . — La taxe sur la valeur ajoutée afférente aux achats, importations, livraisons et services portant sur les carburateurs mentionnés à la position 27 10 00 du tableau B de l'article 265 du code des douanes est déductible, dans les conditions prévues aux articles 271 à 273, lorsqu'ils sont utilisés pour les besoins de transports aériens publics de voyageurs ou de marchandises.  « En 1989 et en 1990, la déduction est limitée respectivement à un tiers et à deux tiers de son montant ».		
	Art. 21.	Art. 21.	Art. 21.
	Le prélèvement institué par l'article 25 de la loi de finances pour 1985 (n° 84-1208 du 29 décembre 1984) modifié par les articles 10 de la loi de finances pour 1986 (n° 85-1403 du 30 décembre 1985), 37 de la loi de finances pour 1987 (n° 86-1317 du 30 décembre 1986) et 36 de la loi de finances pour 1988 (n° 87-1060 du 30 décembre 1987) est reconduit pour 1989 ; à cette fin, les années 1986, 1987 et 1988 mentionnées à cet article sont respectivement remplacées par les années 1987, 1988 et 1989.	Sans modification.	Sans modification.
	f) <i>Mesures diverses.</i>	f) <i>Mesures diverses.</i>	
Art. 733.	Art. 22.	Art. 22.	Art. 22.
Lorsqu'elles ne sont pas soumises en raison de leur objet, à un tarif différent, les ventes publiques mentionnées au 6° du 2 de l'article 635 des biens meu-	I. — Le taux de 4,20 % prévu à l'article 733 du code général des impôts est réduit à 1,10 %.	Sans modification.	Sans modification.

**Texte de référence**

**Texte proposé initialement  
par le Gouvernement**

**Texte adopté  
par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé  
par votre commission**

bles corporels désignés au *a* du 3° du 1 de l'article 261 ou de biens meubles incorporels, sont assujetties à un droit d'enregistrement de 4,20 %.

**Art. 1595.**

Est perçue au profit des départements une taxe additionnelle aux droits d'enregistrement ou à la taxe de publicité foncière exigibles sur les mutations à titre onéreux :

2° De meubles corporels vendus publiquement dans le département.

Cette taxe, dont la perception est confiée au service des impôts, est fixée à 1,60 %.

**Art. 1584.**

1. Est perçue, au profit des communes de plus de 5 000 habitants, ainsi que de celles d'une population inférieure classées comme stations balnéaires, thermales, climatiques, de tourisme et de sports d'hiver, une taxe additionnelle aux droits d'enregistrement ou à la taxe de publicité foncière exigibles sur les mutations à titre onéreux :

2° De meubles corporels mentionnés au *a* du 3° du 1 de l'article 261 vendus publiquement dans la commune ;

Cette taxe, dont la perception est confiée au service des impôts, est fixée à 1,20 %.

II. - Le taux de 1,60 % de la taxe additionnelle aux droits d'enregistrement, perçue au profit des départements, prévu à l'article 1595 du même code est réduit à 0,50 % pour les mutations à titre onéreux prévues au 2° de cet article.

III. - Le taux de 1,20 % de la taxe additionnelle aux droits d'enregistrement, perçue au profit des communes ou du fonds départemental de péréquation, prévu au 1 de l'article 1584 et à l'article 1595 *bis* du code général des impôts est réduit à 0,40 % pour les mutations à titre onéreux visées au 2° du 1 de l'article 1584 et au 2° de l'article 1595 *bis* du même code.

Texte de référence

Art. 1595 bis.

Il est perçu au profit d'un fonds de péréquation départemental, dans toutes les communes d'une population inférieure à 5 000 habitants autres que les communes classées comme stations balnéaires, thermales, climatiques, de tourisme et de sports d'hiver, une taxe additionnelle aux droits d'enregistrement ou à la taxe de publicité foncière exigible sur les mutations à titre onéreux :

.....

2° De meubles corporels vendus publiquement dans le département ;

.....

Cette taxe, dont la perception est confiée au service des impôts, est fixée à 1,20 %.

.....

Code général des impôts

Art. 1647 B *sexies*.

I. — Sur demande du redevable, la cotisation de taxe professionnelle de chaque entreprise est plafonnée à 5 % de la valeur ajoutée produite au cours de la période retenue pour la détermination des bases imposables et définie selon les modalités prévues aux II et III.

.....

Code général des impôts

Art. 1648 D.

I. — A compter de 1983, il est institué une cotisation de péréquation de la taxe professionnelle à la charge des établissements situés dans les communes où le taux global de cette taxe est inférieur au taux global moyen consigné l'année précédente au niveau national.

Texte proposé initialement par le Gouvernement

Texte adopté par l'Assemblée nationale

Texte proposé par votre commission

Art. 22 bis (nouveau).

I. — Dans le paragraphe I de l'article 1647 B *sexies* du code général des impôts, le pourcentage de 5 % est remplacé par le pourcentage de 4,5 % pour les impositions établies au titre de 1989 et des années suivantes.

II. — Les taux de 1 %, de 0,75 % et de 0,5 % fixés pour la cotisation de péréquation au paragraphe II de l'article 1648 D du même code sont majorés et respectivement portés à 1,70 %, 1,25 % et 0,8 % pour les impositions établies au titre de 1990 et des années suivantes.

III. — Le produit de la majoration visée au paragraphe II du présent article est reversé au budget général de l'État par le fonds national de péréquation de la taxe professionnelle.

Art. 22 bis (nouveau).

Sans modification.

Texte de référence	Texte proposé initialement par le Gouvernement	Texte adopté par l'Assemblée nationale	Texte proposé par votre commission
<p>II. — Cette cotisation est assise sur les bases nettes imposables des établissements mentionnés au I.</p>			
<p>Son taux est fixé à :</p>			
<p>1. 1 % dans les communes où le rapport entre le taux global de la taxe et le taux moyen mentionné au I est inférieur à 0,5. Ce taux est éventuellement réduit de telle sorte que la somme du taux global de la taxe et du taux de la cotisation ne puisse excéder la moitié du taux moyen national, augmentée du taux de cotisation prévu au 2.</p>			
<p>2. 0,75 % dans les communes où le rapport visé au 1 est supérieur ou égal à 0,5 et inférieur à 0,75. Ce taux est éventuellement réduit de telle sorte que la somme du taux global de la taxe et du taux de la cotisation ne puisse excéder les trois quarts du taux moyen national, augmentés du taux de cotisation prévu au 3 ;</p>			
<p>3. 0,5 % dans les communes où ce même rapport est supérieur ou égal à 0,75 et inférieur à 1. Ce taux est éventuellement réduit de telle sorte que la somme du taux global de la taxe et du taux de la cotisation ne puisse excéder le taux moyen national.</p>			
<p>III. — A titre transitoire, le taux de la cotisation de péréquation pour 1983 est fixé à 0,75 % dans le cas visé au I du II.</p>			
<p>IV. — Le taux global de taxe professionnelle est égal à la somme du taux perçu au profit des collectivités locales et de leurs groupements dotés d'une fiscalité propre.</p>			
	<p>Art. 23.</p>	<p>Art. 23.</p>	<p>Art. 23.</p>
	<p>1. — Il est inséré dans le code général des impôts un article 72 E ainsi rédigé :</p>	<p>Sans modification.</p>	<p>Sans modification.</p>
	<p>* Art. 72 E. — La plus-value réalisée sur les terres lors des opérations d'échanges mention-</p>		

**Texte de référence**

**Texte proposé initialement  
par le Gouvernement**

**Texte adopté  
par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé  
par votre commission**

Code général des impôts

Art. 73 B.

La réduction de bénéfice prévue au I de l'article 44 *bis* est étendue aux exploitants agricoles placés sous le régime du bénéfice réel qui perçoivent la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs prévue par le décret n° 81-246 du 17 mars 1981. Cette mesure s'applique aux exploitants établis à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1982 et jusqu'au 31 décembre 1988.

Art. 820

I. — En ce qui concerne les sociétés coopératives agricoles et leurs unions, les actes constatant l'incorporation au capital social de réserves libres d'affectation spéciale sont, jusqu'au 31 décembre 1988 inclus, assujettis au droit d'apport au taux de 1 %.

Art. 823

I. — Les apports de bois ou de terrains à reboiser à un groupement forestier sont soumis à un droit d'enregistrement ou à une taxe de publicité foncière de 0,60 %.

III. —

nées au 5° de l'article 150 D n'est pas comprise dans le bénéfice imposable de l'exercice en cours. En cas de cession ultérieure des terres reçues en échange, la plus-value est déterminée en fonction de la date et de la valeur d'acquisition des terres d'origine.

« Ces dispositions s'appliquent aux plus-values réalisées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1988. »

II. — Dans l'article 73 B du même code, les mots : « 31 décembre 1988 » sont remplacés par les mots : « 31 décembre 1993 ».

III. — 1. Dans le paragraphe I de l'article 820 du code général des impôts, les mots : « jusqu'au 31 décembre 1988 inclus » sont supprimés.

Texte de référence	Texte proposé initialement par le Gouvernement	Texte adopté par l'Assemblée nationale	Texte proposé par votre commission
<p>4° Ces transformations ou apports doivent intervenir avant le 1<sup>er</sup> janvier 1988.</p>	<p>2. Le 4° du paragraphe III de l'article 823 du code général des impôts est abrogé.</p>		
<p>Art. 302 bis K.</p>	<p>Art. 24.</p>	<p>Art. 24.</p>	<p>Art. 24.</p>
<p>A compter du 1<sup>er</sup> janvier 1987 et jusqu'au 31 décembre 1988, une taxe de sûreté est due par les entreprises de transport public aérien. Elle est ajoutée aux prix demandés aux passagers. Elle est assise sur le nombre de passagers embarquant en France sur un vol commercial selon les tarifs suivants :</p>	<p>I. — Au premier alinéa de l'article 302 bis K du code général des impôts, les mots : « et jusqu'au 31 décembre 1988 » sont supprimés.</p>	<p>I. — Sans modification.</p>	<p>Sans modification.</p>
<p>5 F par passager embarqué à destination de l'étranger.</p>			
<p>3 F par passager embarqué vers d'autres destinations.</p>			
<p>La taxe est constatée et recouvrée comme en matière de taxe sur la valeur ajoutée avec les sûretés garanties, privilèges et sanctions applicables à cette taxe. Les réclamations sont présentées, instruites et jugées comme pour cet impôt.</p>			
<p>Art. 39 quinquies E.</p>	<p>II. — Les dispositions des articles 39 quinquies E, 39 quinquies F et 39 quinquies FA du même code sont reconduites jusqu'au 31 décembre 1990.</p>	<p>II. — Sans modification.</p>	
<p>Les entreprises qui construisent ou font construire des immeubles destinés à l'épuration des eaux industrielles, en conformité des dispositions de la loi n° 64-1245 du 16 décembre 1964, peuvent pratiquer, dès achèvement de ces constructions, un amortissement exceptionnel égal à 50 % de leur prix de revient.</p>			
<p>La valeur résiduelle des immeubles est amortissable sur leur durée normale d'utilisation.</p>			
<p>Les dispositions du présent article s'appliquent aux constructions achevées avant le 31 décembre 1988 à condition qu'elles s'incorporent à des installations de production existant au 31 décembre 1980.</p>			

Texte de référence

Texte proposé initialement  
par le Gouvernement

Texte adopté  
par l'Assemblée nationale

Texte proposé  
par votre commission

Art. 39 *quinquies* F.

Les entreprises qui construisent ou font construire des immeubles destinés à satisfaire aux obligations prévues par la loi n° 61-842 du 2 août 1961 relative à la lutte contre les pollutions atmosphériques et les odeurs peuvent pratiquer, dès achèvement de ces constructions, un amortissement exceptionnel égal à 50 % de leur prix de revient.

La valeur résiduelle des immeubles est amortissable sur leur durée normale d'utilisation.

Les dispositions du présent article s'appliquent aux constructions achevées avant le 31 décembre 1988 à condition qu'elles s'incorporent à des installations de production existant au 31 décembre 1980.

Art. 39 *quinquies* FA.

La base de calcul de l'amortissement des immobilisations acquises ou créées au moyen de primes de développement régional ou d'aménagement du territoire, d'orientation pour les entreprises de produits agricoles et alimentaires, d'installation et de développement artisanal, d'équipement dans les départements d'outre-mer, accordées au cours des années 1979 à 1987, est majorée, pour la détermination du bénéfice imposable, de la moitié du montant de la prime :

Un décret en Conseil d'Etat fixe les modalités d'application du présent article.

Art. 1668 A.

L'imposition forfaitaire visée à l'article 223 *septies* doit être payée spontanément à la caisse du comptable du Trésor chargé du recouvrement de l'impôt sur les sociétés, au plus tard le 1<sup>er</sup> mars.

III. — Dans le premier alinéa de l'article 1668 A du code général des impôts, les mots : « 1<sup>er</sup> mars » sont remplacés par les mots : « 15 mars ».

III. — Sans modification.

**Texte de référence**

Art. 24.  
(loi n° 87-1060 du 30-12-87)

VI. — La quantité d'essence pouvant donner lieu, en 1988, au dégrèvement prévu à l'article 265 *quater* du code des douanes est fixée à 40 000 mètres cubes. Il n'est pas ouvert de contingent au titre du pétrole lampant.

Code général des impôts.

Art. 575 A

Pour les différents groupes de produits définis à l'article 575, le taux normal et le minimum de perception sont fixés conformément au tableau ci-après :

Groupes de produits	Taux normal	Minimum de perception par mille unités ou par mille grammes
Cigarettes	49,43	F 30

Code général des impôts.

Art. 1414 A

Les contribuables qui occupent leur habitation dans les conditions prévues à l'article 1390 et qui, au titre de l'année précédente, n'étaient pas passibles de l'impôt sur le revenu, sont, à compter de 1985, dégrévés d'office de la taxe d'habitation afférente à leur habitation principale, à concurrence de 25 % du montant de l'imposition excédant 1 000 F.

Cette limite est révisée chaque année proportionnellement à la variation de la cotisation moyenne de taxe d'habitation

**Texte proposé initialement par le Gouvernement**

IV. — La quantité d'essence pouvant donner lieu, en 1989, au dégrèvement prévu à l'article 265 *quater* du code des douanes est fixée à 40 000 mètres cubes. Il n'est pas ouvert de contingent au titre du pétrole lampant.

V. — A compter du 2 janvier 1989, le taux normal du droit de consommation sur les cigarettes figurant au tableau de l'article 575 A du code général des impôts est fixé à 47,51

**Texte adopté par l'Assemblée nationale**

IV. — Sans modification.

V. — A compter du 2 janvier 1989, les taux fixés à l'article 575 A du code général des impôts sont modifiés comme suit :

Groupes de produits	Taux normal
Cigarettes .....	50,62
Cigares à enveloppe extérieure en tabac naturel ..	27,63
Cigares à enveloppe extérieure en tabac reconstitué .....	31,33
Tabacs à fumer .....	42,63
Tabacs à priser .....	36,53
Tabacs à mâcher .....	24,73

Art. 24 bis (nouveau).

I. — Dans le premier alinéa de l'article 1414 A du code général des impôts, le pourcentage de 25 % est porté à 30 %.

II. — Le dégrèvement de taxe d'habitation prévu à l'article 1414 A du même code est applicable, dans les mêmes conditions, aux contribuables dont la cotisation d'impôt sur le revenu au titre de l'année précédente n'excède pas 1 500 F. Toutefois, le pourcentage prévu à cet article est, pour ces contribuables, fixé à 15 %. La limite de 1 500 F est indexée chaque an-

**Texte proposé par votre commission**

Art. 24 bis (nouveau).

Sans modification.

**Texte de référence**

constatée l'année précédente, au niveau national.

Il n'est pas effectué de dégrèvement quand celui-ci serait inférieur à 30 F.

Code général des impôts.

Art. 1618 *quinquies*.

.....

II. — Les taux de la taxe sont fixés comme suit :

	Franc par kilogramme	Franc par litre
Huile d'olive .....	0,777	0,700
Huiles d'arachide et de maïs .....	0,700	0,638
Huiles de colza et de pepins de raisin ...	0,358	0,327
Autres huiles végétales fluides et huiles d'animaux marins (autres que la baleine)	0,610	0,534
Huiles de coprah et de palmiste .....	0,466	•
Huile de palme et huile de baleine .....	0,426	•

**Texte proposé initialement  
par le Gouvernement**

**II. — RESSOURCES  
AFFECTÉES**

**Art. 25.**

Sous réserve des dispositions de la présente loi, les affectations résultant de budgets annexes et comptes spéciaux ouverts à la date du dépôt de la présente loi sont confirmées pour l'année 1989.

**Art. 26.**

Les taux de la taxe sur les huiles instituée au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles par l'article 1618 *quinquies* du code général des impôts sont fixés comme suit :

	Franc par kilogramme	Franc par litre
Huile d'olive .....	0,796	0,717
Huiles d'arachide et de maïs .....	0,717	0,653
Huiles de colza et de pepins de raisin ...	0,367	0,335
Autres huiles végétales fluides et huiles d'animaux marins (autres que la baleine)	0,625	0,547
Huiles de coprah et de palmiste .....	0,477	•
Huile de palme et huile de baleine .....	0,436	•

**Texte adopté  
par l'Assemblée nationale**

née comme la septième tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

III. — Les dispositions des paragraphes I et II du présent article s'appliquent aux impositions établies au titre de 1989 et des années suivantes.

**II. — RESSOURCES  
AFFECTÉES**

**Art. 25.**

Sans modification.

**Art. 26.**

Sans modification.

**Texte proposé  
par votre commission**

**Art. 25**

Sans modification.

**Art. 26.**

Sans modification.

Texte de référence

Texte proposé initialement  
par le Gouvernement

Texte adopté  
par l'Assemblée nationale

Texte proposé  
par votre commission

Art. 27.

Pour le calcul de la dotation globale de fonctionnement prévue à l'article L. 234-1 du code des communes, le taux de prélèvement sur le produit net prévisionnel de la taxe sur la valeur ajoutée est fixé à 16,482 % en 1989.

Art. 27.

Pour le calcul...

... est fixé à 16,586 % en 1989.

Art. 27.

Sans modification.

TITRE II

DISPOSITIONS  
RELATIVES  
AUX CHARGES

TITRE II

DISPOSITIONS  
RELATIVES  
AUX CHARGES

Art. 28.

J. - Les taux de majoration applicables aux rentes viagères résultant de contrats souscrits ou d'adhésions reçues avant le 1<sup>er</sup> janvier 1987 et visés par le titre I de la loi n° 48-777 du 4 mai 1948 portant majoration des rentes viagères de l'Etat, par les titres I et II de la loi n° 49-1098 du 2 août 1949 portant révision de certaines rentes viagères constituées par les compagnies d'assurances, par la caisse nationale des retraites pour la vieillesse ou par des particuliers moyennant l'aliénation de capitaux en espèces et par l'article 8 de la loi n° 51-695 du 24 mai 1951 portant majoration de certaines rentes et pensions sont ainsi fixés :

Art. 28.

Sans modification.

Art. 28.

Sans modification.

Texte de référence

**Texte proposé initialement  
par le Gouvernement**

**Texte adopté  
par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé  
par votre commission**

Taux de la majoration (%)	Période au cours de laquelle ont été la rente originaires
69 364,1	Avant le 1 <sup>er</sup> août 1914.
39 595,2	Du 1 <sup>er</sup> août 1914 au 31 décembre 1918.
16 616,9	Du 1 <sup>er</sup> janvier 1919 au 31 décembre 1925.
10 153,2	Du 1 <sup>er</sup> janvier 1926 au 31 décembre 1938.
7 300,7	Du 1 <sup>er</sup> janvier 1939 au 31 août 1940.
4 405,6	Du 1 <sup>er</sup> septembre 1940 au 31 août 1944.
2 124,3	Du 1 <sup>er</sup> septembre 1944 au 31 décembre 1945.
974,9	Années 1946, 1947 et 1948.
513,4	Années 1949, 1950 et 1951.
364,3	Années 1952 à 1958 inclus.
287,3	Années 1959 à 1963 inclus.
266,4	Années 1964 et 1965.
249,6	Années 1966, 1967 et 1968.
214,2	Années 1969 et 1970.
180,4	Années 1971, 1972 et 1973.
113,7	Année 1974.
102,8	Année 1975.
85,3	Années 1976 et 1977.
71,9	Année 1978.
56,9	Année 1979.
39	Année 1980.
23,6	Année 1981.
14,4	Année 1982.
8,9	Année 1983.
5,6	Année 1984.
3,8	Année 1985.
2,8	Année 1986.
1,3	Année 1987.

II. - Les taux de majoration prévus aux articles 8, 9, 11 et 12 de la loi n° 48-777 du 4 mai 1948, précitée modifiés en dernier lieu par l'article 43 de la loi de finances pour 1988 (n° 87-1060 du 30 décembre 1987), sont remplacés par les taux suivants :

Article 8..... 2 581 %  
 Article 9..... 194 fois  
 Article 11..... 3 029 %  
 Article 12..... 2 581 %

III. - L'article 14 de la loi n° 48-777 du 4 mai 1948 précitée, modifié par l'article 43 de la loi de finances pour 1988 (n° 87-1060 du 30 décembre 1987), est ainsi rédigé :

« Article 14. - Le montant des majorations prévues aux articles 8, 9 et 11 ci-dessus ne

**Texte de référence**

**Texte proposé initialement  
par le Gouvernement**

**Texte adopté  
par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé  
par votre commission**

pourra excéder pour un même titulaire de rentes viagères 4 241 F. »

« En aucun cas, le montant des majorations ajouté à l'ensemble de rentes servies pour le compte de l'État par la Caisse des dépôts et consignations au profit d'un même rentier viager, ne pourra former un total supérieur à 24 836 F. »

IV. — Les taux de majoration applicables à certaines rentes viagères constituées entre particuliers conformément à la loi n° 49-420 du 25 mars 1949 révisant certaines rentes viagères constituées entre particuliers, sont ainsi fixés :

Taux de la majoration (%)	Période au cours de laquelle est née la rente originaires
69 364,1	Avant le 1 <sup>er</sup> août 1914.
39 595,2	Du 1 <sup>er</sup> août 1914 au 31 décembre 1918.
16 616,9	Du 1 <sup>er</sup> janvier 1919 au 31 décembre 1925.
10 153,2	Du 1 <sup>er</sup> janvier 1926 au 31 décembre 1938.
7 300,7	Du 1 <sup>er</sup> janvier 1939 au 31 août 1940.
4 405,6	Du 1 <sup>er</sup> septembre 1940 au 31 août 1944.
2 124,3	Du 1 <sup>er</sup> septembre 1944 au 31 décembre 1945.
974,9	Années 1946, 1947 et 1948.
513,4	Années 1949, 1950 et 1951.
364,3	Années 1952 à 1958 inclus.
287,3	Années 1959 à 1963 inclus.
266,4	Années 1964 et 1965.
249,6	Années 1966, 1967 et 1968.
230,2	Années 1969 et 1970.
194,9	Années 1971, 1972 et 1973.
125,5	Année 1974.
113,2	Année 1975.
94,9	Années 1976 et 1977.
80,8	Année 1978.
65	Année 1979.
46,4	Année 1980.
22,9	Année 1981.
20,4	Année 1982.
14,5	Année 1983.
9,6	Année 1984.
6,5	Année 1985.
4,8	Année 1986.
2,2	Année 1987.

V. — Dans les articles 1<sup>er</sup>, 3, 4 bis et 4 ter de la loi n° 49-420 du 25 mars 1949 précitée, la date du 1<sup>er</sup> janvier 1987 est remplacée par celle du 1<sup>er</sup> janvier 1988.

Texte de référence

Texte proposé initialement  
par le Gouvernement

Texte adopté  
par l'Assemblée nationale

Texte proposé  
par votre commission

VI. — Les dispositions de la loi n° 49-420 du 25 mars 1949 précitée sont applicables aux rentes perpétuelles constituées entre particuliers antérieurement au 1 janvier 1988.

Le capital correspondant à la rente en perpétuel dont le rachat aura été demandé postérieurement au 30 septembre 1988 sera calculé, nonobstant toutes clauses ou conventions contraires, en tenant compte de la majoration dont cette rente a bénéficié ou aurait dû bénéficier en vertu de la présente loi.

VII. — Les actions ouvertes par la loi n° 49-420 du 25 mars 1949 précitée, complétée par la loi n° 52-870 du 22 juillet 1952 et modifiée par la loi de finances pour 1988 (n° 87-1060 du 30 décembre 1987), pourront à nouveau être intentées pendant un délai de deux ans à dater de la publication de la présente loi.

VIII. — Les taux de majoration fixés au paragraphe IV ci-dessus sont applicables, sous les mêmes conditions de date, aux rentes viagères visées par la loi n° 48-957 du 9 juin 1948 portant majoration des rentes viagères constituées au profit des anciens combattants auprès des caisses autonomes mutualistes et par l'article premier de la loi n° 51-695 du 24 mai 1951 précitée ainsi qu'aux rentes constituées par l'intermédiaire des sociétés mutualistes au profit des bénéficiaires de la majoration attribuée en application de l'article L. 321-9 du code de la mutualité.

### TITRE III

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

### Art. 29.

### Equilibre général du budget.

#### Texte proposé initialement par le Gouvernement

I. — Pour 1989, les ressources affectées au budget évaluées dans l'état A annexé à la présente loi, les plafonds des charges et l'équilibre général qui en résulte, sont fixés aux montants suivants :

#### A. — Opérations à caractère définitif.

#### Budget général.

(En millions de francs.)

	Ressources	Plafond des charges
<b>Ressources :</b>		
Ressources brutes .....	1 192 881	•
A déduire : remboursements et dégrèvements d'impôts .....	137 300	•
<b>Ressources nettes .....</b>	<b>1 055 581</b>	<b>•</b>
<b>Dépenses :</b>		
Dépenses ordinaires civiles .....	•	•
Dépenses brutes .....	•	968 332
A déduire : Remboursements et dégrèvements d'impôts .....	•	137 300
<b>Dépenses nettes .....</b>	<b>•</b>	<b>831 032</b>
Dépenses civiles en capital .....	•	79 449
Dépenses militaires .....	•	221 807
<b>Total des dépenses du budget général .....</b>	<b>•</b>	<b>1 152 288</b>

#### Texte adopté par l'Assemblée nationale

I. — Pour 1989...

(En millions de francs.)

	Ressources	Plafond des charges
<b>Ressources :</b>		
Ressources brutes .....	1 192 815	•
A déduire : remboursements et dégrèvements d'impôts .....	137 573	•
<b>Ressources nettes .....</b>	<b>1 055 242</b>	<b>•</b>
<b>Dépenses :</b>		
Dépenses brutes .....	•	968 383
A déduire : Remboursements et dégrèvements d'impôts .....	•	137 573
<b>Dépenses nettes .....</b>	<b>•</b>	<b>830 810</b>
Dépenses civiles en capital .....	•	79 569
<b>Total des dépenses du budget général .....</b>	<b>•</b>	<b>1 152 186</b>

#### Texte proposé par votre commission

I. — Pour 1989, compte tenu des économies que le Gouvernement réalisera pour un total qui ne sera pas inférieur à 30 000 000 000 F sur les charges du budget général et dont la liste sera établie, après avis des commissions des finances des assemblées parlementaires, avant le 31 mars 1989, les ressources affectées... .. suivants :

(En millions de francs.)

	Ressources	Plafond des charges
<b>Ressources :</b>		
Ressources brutes .....		•
A déduire : remboursements et dégrèvements d'impôts .....		•
<b>Ressources nettes .....</b>		<b>•</b>
<b>Dépenses :</b>		
Dépenses brutes .....	•	968 966
A déduire : Remboursements et dégrèvements d'impôts .....	•	•
<b>Dépenses nettes .....</b>	<b>•</b>	<b>823 393</b>
Dépenses civiles en capital .....	•	76 986
<b>Total des dépenses du budget général .....</b>	<b>•</b>	<b>1 122 186</b>

**Texte proposé initialement  
par le Gouvernement**

**Texte adopté  
par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé  
par votre commission**

**Comptes d'affectation spéciale.**

(En millions de francs.)

	Ressources	Plafond des charges
Ressources .....	11 826	•
Dépenses :		
Dépenses ordinaires civiles .....	•	10 058
Dépenses civiles en capital .....	•	1 646
Dépenses militaires .....	•	•
<b>Total des dépenses ...</b>	•	<b>11 704</b>
Excédent des ressources des comptes d'affectation spéciale .....	122	•
<b>Total du budget général et des comptes d'affec- tion spéciale .....</b>	<b>1 067 407</b>	<b>1 163 9.2</b>

(En millions de francs.)

	Ressources	Plafond des charges
<b>Total du budget général et des comptes d'affec- tion spéciale .....</b>	<b>1 067 068</b>	<b>1 163 890</b>

**Total du budget général et  
des comptes d'affec-  
tion spéciale .....**

1 133 890

**Budgets annexes**

(En millions de francs.)

	Ressources	Plafond des charges
Imprimerie nationale .....	1 758	1 758
Journaux officiels .....	536	536
Légion d'honneur .....	90	90
Ordre de la Libération .....	4	4
Monnaies et médailles .....	843	843
Navigation aérienne .....	2 913	2 913
Postes et télécommunications .....	181 290	181 290
Prestations sociales agricoles .....	73 049	73 049
<b>Total (budgets annexes) .....</b>	<b>260 483</b>	<b>260 483</b>
<b>Solde des opérations définitives de l'Etat (A) .....</b>	•	<b>96 585</b>

(En millions de francs.)

	Ressources	Plafond des charges
<b>Total (budgets annexes) .....</b>		
<b>Solde des opérations définitives de l'Etat (A) .....</b>		<b>96 822</b>

**Solde des opérations définitives de  
l'Etat (A) .....**

66 822

**Texte proposé initialement  
par le Gouvernement**

**Texte adopté  
par l'Assemblée nationale**

**Texte proposé  
par votre commission**

**B. — Opérations à caractère temporaire.**

**Comptes spéciaux du Trésor.**

(En millions de francs.)

	Ressources	Plafond des charges
Comptes d'affectation spéciale .....	140	262
Comptes de prêts .....	5 548	9 264
Comptes d'agence .....	193 107	193 390
Comptes de commerce (solde) ...	•	- 31
Comptes d'opérations monétaires (solde) .....	•	- 473
Comptes de règlement avec les gouvernements étrangers (solde) ...	•	140
<b>Total B .....</b>	<b>198 795</b>	<b>202 552</b>
Solde des opérations temporaires de l'Etat (B) .....	•	3 757
<b>Solde général (A + B) .....</b>	•	<b>100 342</b>

(En millions de francs.)

	Ressources	Plafond des charges
<b>Solde général (A + B) .....</b>	•	<b>100 579</b>

Solde général (A + B) ..... 70 579

II. — Le ministre de l'Economie, des Finances et du Budget est autorisé à procéder, en 1989, dans des conditions fixées par décret :

— à des emprunts à long, moyen et court terme pour couvrir l'ensemble des charges de la trésorerie ou pour renforcer les réserves de change ;

— à des conversions facultatives d'emprunts et à des opérations de consolidation de la dette publique.

III. — Le ministre de l'Economie, des Finances et du Budget est autorisé à donner, en 1989, la garantie de refinancement en devises pour les emprunts communautaires.

IV. — Le ministre de l'Economie, des Finances et du Budget est, jusqu'au 31 décembre 1989, habilité à conclure, avec des établissements de crédit spécialisés dans le financement à moyen et long terme des investissements, des conventions établissant pour chaque opération les modalités selon lesquelles peuvent être stabilisées les charges du service d'emprunts qu'ils contractent en devises étrangères.

II. — Alinéa sans modification.

III. — Alinéa sans modification.

IV. — Alinéa sans modification.

II. — Alinéa sans modification.

III. — Alinéa sans modification.

IV. — Alinéa sans modification.