

N° 175

SÉNAT

PREMIÈRE SESSION ORDINAIRE DE 1991 - 1992

Annexe au procès-verbal de la séance du 12 décembre 1991 .

RAPPORT

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 rectificative pour 1991, CONSIDÉRÉ COMME ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE, AUX TERMES DE L'ARTICLE 49, ALINÉA 3, DE LA CONSTITUTION,

Par M. Roger CHINAUD,

Sénateur,
Rapporteur général.

Fascicule 1

Exposé général - Examen des articles.

(1) Cette commission est composée de : MM. Christian Poncelet, *président* ; Geoffroy de Montalembert, *vice-président d'honneur* ; Tony Larue, Jean Cluzel, Paul Girod, Jean Clouet, *vice-présidents* ; Maurice Blin, Emmanuel Hamel, Louis Perrein, Robert Vizet, *secrétaires* ; Roger Chinaud, *rapporteur général* ; Philippe Adnot, Jean Arthuis, René Ballayer, Bernard Barbier, Claude Belot, Mme Maryse Bergé-Lavigne, MM. Paul Caron, Ernest Cartigny, Auguste Cazalet, Jacques Chaumont, Henri Collard, Maurice Couve de Murville, Pierre Croze, Jacques Delong, Marcel Fortier, Mme Paulette Fost, MM. Henri Gœtschy, Yves Guéna, Paul Loridant, Roland du Luart, Michel Manet, Jean-Pierre Masseret, René Monory, Michel Moreigne, Jacques Oudin, Bernard Pellarin, René Regnault, Roger Romani, Henri Torre, François Trucy, Jacques Valade, André-Georges Voisin.

Voir les numéros :

Assemblée nationale (9^e législ.) : 2379, 238^o, 2390 et T.A. 560.

Sénat : 154 (1991-1992).

Lois de finances rectificatives .

SOMMAIRE

	<u>Pages</u>
AVANT-PROPOS	7
I - PRESENTATION GENERALE	9
A. MOINS VALUES DE RECETTES PARTIELLEMENT COMPENSEES PAR DES EXPEDIENTS	9
1. Moins values de recettes fiscales	10
<i>a) Les évaluations révisées</i>	10
<i>b) L'incidence fiscale de la loi portant D.D.O.E.F.</i>	11
2. La multiplication des recettes non fiscales non reconductibles	13
<i>a) Ponctions sur divers organismes : 13,4 milliards de francs</i> .	15
<i>b) Contributions extérieures : 10,5 milliards de francs</i>	16
B. L'EVOLUTION DES DEPENSES	20
1. Les annulations de crédits	20
2. Les ouvertures de crédits	21
3. Le solde des annulations et ouvertures	21
C. UNE FORTE AGGRAVATION DU DEFICIT	24
1. Le dérapage du déficit	25
2. L'ajustement aléatoire des dépenses	25
3. Une dégradation partiellement masquée	26

	<u>Pages</u>
II - EXAMEN DES ARTICLES	29

**PREMIERE PARTIE
CONDITIONS GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE FINANCIER**

<i>Article premier - Versement de l'Institut national de la propriété industrielle au profit du budget général</i>	29
<i>Art. 2 : Prélèvement sur la Caisse nationale des télécommunications</i>	33
<i>Art. 3 : Equilibre général</i>	37

**DEUXIEME PARTIE
MOYENS DES SERVICES ET DISPOSITIONS SPECIALES**

**TITRE PREMIER
DISPOSITIONS APPLICABLES A L'ANNEE 1991**

I - Opérations à caractère définitif

A. Budget général

<i>Art. 4 : Dépenses ordinaires des services civils. - Ouvertures</i>	39
<i>Art. 5 : Dépenses en capital des services civils. - Ouvertures</i>	39
<i>Art. 6 : Dépenses ordinaires des services militaires. - Ouvertures</i>	41

B. Budgets annexes

<i>Art. 7 : Budgets annexes. - Ouvertures</i>	45
---	-----------

C. Opérations à caractère définitif des comptes d'affectation spéciale

<i>Art. 8 : Comptes d'affectation spéciale. - Ouvertures</i>	46
--	-----------

II - Opérations à caractère temporaire

<i>Art. 9 : Comptes de prêts. - Ouvertures</i>	47
<i>Art. 10 : Modification du compte spécial du Trésor n° 904-09</i>	48

III - Autres dispositions

<i>Art. 11 : Ratification de décret d'avance</i>	56
<i>Art. 12 : Affectation du produit supplémentaire de la taxe parafiscale affectée au financement des organismes du secteur public de la communication audiovisuelle pour 1990</i>	60

TITRE II DISPOSITIONS PERMANENTES

I - Mesures concernant la fiscalité

<i>Art. 13 A (nouveau) : Réduction d'impôt au titre des dépenses afférentes à l'habitation principale</i>	63
<i>Art. 13 B (nouveau) : Soutien fiscal à la mise en location de logements vacants en milieu rural</i>	65
<i>Art. 13 : Réduction d'impôt au titre de l'emploi d'un salarié à domicile</i>	74
<i>Art. 14 : Simplification des obligations des contribuables imposés dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux</i>	80
<i>Art. 15 : Modalités de détermination des plus-values immobilières en cas de cession de biens acquis par donation depuis moins de cinq ans</i>	83
<i>Art. 16 : Détermination de la plus-value en cas de cession de certains droits sociaux</i>	85
<i>Art. 17 : Régime d'imposition des bons d'option</i>	87
<i>Art. 18 : Introduction en droit interne des dispositions de la directive communautaire sur le régime des sociétés mère et filiales relatives à la retenue à la source sur les dividendes</i>	93
<i>Art. 19 : Régime fiscal des fusions de sociétés</i>	100
<i>Art. 20 : Modification des règles applicables aux sommes perçues en vertu d'un contrat d'assurance sur la vie en matière de droits de mutation par décès et d'impôt de solidarité sur la fortune</i>	113
<i>Art. 21 : Conditions d'imposition des personnes mariées à l'impôt de solidarité sur la fortune</i>	117
<i>Art. 22 : Mesures destinées à faciliter le règlement des indivisions successorales en Corse</i>	120
<i>Art. 23 : Modalités de déduction des provisions pour pertes à terminaison</i> ..	124
<i>Art. 24 : Régime fiscal des contrats d'échange de taux d'intérêt ou de devises conclus par les établissements de crédit</i>	129
<i>Art. 24 bis nouveau : Abaissement de certains taux des redevances communales et départementales des mines</i>	136

	<u>Pages</u>
<i>Art. 25 : Suppression de la redevance fixe des mines</i>	138
<i>Art. 26 : Paiement de la TVA par virement</i>	140
<i>Art. 27 : Contrôle des droits de timbre</i>	144
<i>Art. 28 : Effet de l'avis à tiers détenteur</i>	146
<i>Art. 29 : Compétences du juge répressif en matière douanière</i>	152
<i>Art. 30 : Exercice des actions en restitution en matière douanière</i>	154
<i>Art. 31 : Fonds de garantie des calamités agricoles</i>	157
<i>Art. 32 : Autorisation pour l'ONF de percevoir des droits de garderie et d'administration des forêts soumises au régime forestier</i>	160
<i>Art. 33 : Taxes de constitution de dossier applicables aux réseaux de télécommunications et taxes diverses en matière de télécommunications</i> ...	162
<i>Art. 34 : Démantèlement des taxes fiscales sur les céréales et les oléagineux perçues au profit du BAPSA</i>	174
<i>Art. 35 : Modification de l'assiette de la taxe affectée au compte de soutien financier de l'industrie cinématographique et de l'industrie des programmes audiovisuels</i>	177
<i>Art. 35 bis (nouveau) : Aménagement des règles relatives à la participation des employeurs à l'effort de construction</i>	185
<i>Art. 35 ter (nouveau) : Révision de la tarification de certaines catégories de propriétés non bâties à vocation non agricole</i>	187
<i>Art. 35 quater (nouveau) : Extension du deuxième groupe d'évaluation des propriétés bâties aux logements des SEM attribuées sous condition de ressources</i>	191
<i>Art. 35 quinquies (nouveau) : Organismes interprofessionnels de la pêche et de la conchyliculture</i>	196
<i>Art. 35 sexies (nouveau) : Aménagement du régime fiscal de la pluriactivité</i>	198
<i>Art. 35 septies (nouveau) : Augmentation de la déduction fiscale pour autofinancement des agriculteurs</i>	201
<i>Art. 35 octies (nouveau) : Exonération de certains groupements d'employeurs de l'imposition forfaitaire annuelle</i>	204
<i>Art. 35 nonies (nouveau) : Définition et modalités d'imposition des primes de remboursement</i>	207
<i>Art. 35 decies (nouveau) : Extension du crédit d'impôt recherche aux entreprises agricoles</i>	218
<i>Art. 35 undecies (nouveau) : Aménagement des régimes d'exonération de droits de mutation à titre gratuit applicable à certains biens ruraux</i>	221
<i>Art. 35 duodecies (nouveau) : Tarif réduit des droits de mutation pour les organisations des biens ruraux</i>	227
<i>Art. 35 terdecies (nouveau) : Extension du crédit d'impôt recherche aux dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections</i>	230

II - Autres dispositions

<i>Art. 36 : Suppression de la Société nationale des entreprises de presse</i>	232
<i>Art. 37 : Annulation de dettes de pays étrangers</i>	234
EXAMEN EN COMMISSION	237

Voir dans le fascicule 2 du présent rapport le tableau comparatif et dans le fascicule 3 les observations sur les mouvements de crédits intéressant les différents ministères

"Recettes : certains procédés dont on se sert dans le arts, dans l'économie domestique"

Littré - dictionnaire de la langue française

AVANT - PROPOS

Le présent projet de loi de finances rectificative comporte en réalité deux aspects distincts : le "bouclage" budgétaire de l'exercice 1991 d'une part, et d'autre part un projet de loi fiscal comportant des dispositions qui pour certaines d'entre elles sont d'une rare complexité.

Sur ce second aspect, votre Commission déplore le peu de temps qui est laissé au Parlement pour procéder à un examen approfondi de textes dont les conséquences et les enjeux sont importants.

Sur l'aspect strictement budgétaire, elle réitère les griefs qu'elle a formulés dans son analyse du projet de loi de finances pour 1992.

Elle avait alors observé que le projet de budget était construit sur une base fragilisée, celle de l'exécution de 1991.

L'examen du présent collectif la conforte dans cette opinion : le budget de 1991 est caractérisé par une dérive considérable du déficit budgétaire, en dépit de la multiplication d'expédients sous la forme notamment de ponctions répétées sur un nombre impressionnant de fonds ou d'organismes.

Aussi, votre Commission a estimé qu'elle ne pouvait proposer au Sénat de ratifier de quelque manière que ce soit, ces "recettes" budgétaires. En conséquence, elle vous propose de rejeter l'article d'équilibre (*article 3*) du présent projet de loi.

S'agissant de la loi de finances de l'année, une telle décision conduirait à interrompre la discussion et constater le rejet de l'ensemble du projet de loi.

Aucune disposition du règlement du Sénat ⁽¹⁾ ne permet une procédure semblable s'agissant des lois de finances rectificatives.

Au demeurant, l'article 40 de l'ordonnance organique relative aux lois de finances ⁽²⁾ vise explicitement " la loi de finances de l'année".

Au printemps, lors de l'examen du projet de loi portant diverses dispositions d'ordre économique et financier, M. le ministre délégué chargé du budget avait d'ailleurs fait valoir le caractère facultatif de l'article d'équilibre dans une loi de finances rectificative ⁽³⁾.

Votre Commission ne partage pas ce dernier point de vue. Mais elle constate qu'aucun texte aujourd'hui n'autorise à interrompre le débat sur le présent projet de loi de finances rectificative, dès lors que le Sénat aurait rejeté son article d'équilibre.

Aussi, a-t-elle procédé normalement à l'examen de l'ensemble des articles.

1. Le Conseil Constitutionnel se prononce sur la conformité des règlements des Assemblées à la Constitution.

2. article 40 : "La seconde partie de la loi de finances de l'année ne peut être mise en discussion devant une Assemblée avant le vote de la première partie".

3. J.O. Débat A.N. - 2976 : "On en met ou on en met pas. Jusqu'à présent, l'habitude a été de mettre un tableau d'équilibre, mais, contrairement à la loi de finances initiale, ce n'est pas obligatoire"

I - PRESENTATION GENERALE

Le projet de loi de finances rectificative pour 1991 contraste singulièrement avec les *"collectifs"* que le Parlement a examinés depuis 1988.

Ces derniers étaient caractérisés par l'importance des plus-values de recettes réalisées en cours d'exercice, liées à une croissance de l'économie qui permettait au Gouvernement de poursuivre une politique de *"réhabilitation de la dépense publique"*.

Votre Commission des finances avait alors dénoncé les *"occasions manquées"*, celles d'utiliser une conjoncture exceptionnelle pour assainir les finances publiques, réduire le déficit budgétaire et desserrer la contrainte de la charge de la dette.

Le présent projet de loi de finances rectificative est celui de l' *"échec constaté"* de cette politique budgétaire.

Le retournement de conjoncture qui a transformé les plus values de recettes en moins values se traduit immédiatement par une forte dégradation du solde budgétaire. Le déficit prévu pour 1991 s'établit désormais à 99,8 milliards de francs, soit une aggravation de 19,1 milliards de francs par rapport à la loi de finances initiale (80,7 milliards de francs).

La dérive de fonds est plus considérable encore car l'équilibre du projet de loi de finances rectificative pour 1991 repose sur un volume exceptionnellement élevé de recettes ponctuelles dont le caractère non renouvelable, face à des dépenses non maîtrisées, rendra problématique le *"bouclage"* des exercices ultérieurs.

A. MOINS VALUES DE RECETTES PARTIELLEMENT COMPENSEES PAR DES EXPEDIENTS

Les recettes du budget de l'Etat en 1991 enregistrent une diminution de 15,2 milliards de francs par rapport aux évaluations de la loi de finances initiale votée en décembre 1990. Cette diminution recouvre deux phénomènes de sens contraire : une forte baisse des recettes fiscales liée à la sous-estimation du ralentissement de la croissance, une augmentation considérable de recettes non fiscales, dont la plupart ne sont pas renouvelables.

**Evolution des recettes
du budget général en 1991**
(y compris "contributions extérieures à l'effort de guerre de la France")

(millions de francs)

	Loi de finances initiale	Loi de finances rectificative	Ecart
A - Recettes fiscales			
Impôts directs et taxes assimilées	573 242	573 520	+ 278
autres recettes fiscales	923 708	904 760	- 18 948
dont TVA	669 962	656 970	- 12 992
Total A	1 496 950	1 478 280	- 18 670
B - Recettes non fiscales			
Total B	120 267	<i>(1)</i> 147 473	<i>(1)</i> + 27 206
C - Prélèvements sur recettes			
Collectivités locales	- 133 877	- 140 861	- 6 984
Communautés européennes	- 70 750	- 75 685	- 4 935
Total C	- 204 627	- 216 546	- 11 919
Ressources brutes (A + B + C)	1 412 590	1 409 208	- 3 382
Remboursements et dégrèvements	- 203 090	- 214 870	- 11 780
Recettes nettes	1 209 500	1 194 338	- 15 162

(1) dont 10.500 millions de francs de "contributions extérieures à l'effort de guerre de la France"

1. Moins-values de recettes fiscales

a) Les évaluations révisées

La surestimation des hypothèses de croissance pour 1991 (croissance du PIB de 4,3 %, contre 5,5 % prévu, soit plus d'un point de différence) s'est traduite mécaniquement par des moins-values de recettes fiscales, particulièrement sensibles au niveau de la TVA, assise sur la consommation de l'année en cours.

De même, la surestimation de la bonne santé des entreprises en 1990 s'est traduite mécaniquement par de moindres recettes d'impôts sur les bénéfices des sociétés, perçus l'année suivante.

En revanche, le produit de l'impôt sur le revenu continue de croître fortement, de 8 milliards de francs par rapport aux estimations de la loi de finances initiale et de 38 milliards de francs (+ 14,5 %) par rapport aux résultats de 1990.

Evolution des recettes fiscales en 1991

(milliards de francs)

	Résultats 1990	L.F.I. 1991	P.L.F.R. 1991	Ecart PLFR/LFI
Recettes fiscales				
Impôt sur le revenu	263.004	293.110	301.100	+ 7.990
Impôt sur les sociétés	166.545	170.140	162.400	- 7.740
Autres impôts directs	102.258	109.992	110.020	+ 28
Enregistrement, timbre et bourse	77.627	81.790	79.910	- 1.880
Produit des douanes	126.533	132.058	128.740	- 3.318
Taxe sur la valeur ajoutée	625.411	669.962	656.970	- 12.992
Autres impôts indirects	33.668	39.898	39.140	- 758
TOTAL des recettes fiscales	1.395.046	1.496.950	1.478.280	- 18.670

b) L'incidence fiscale de la loi portant DDOEF

Les évaluations révisées pour 1991 prennent en compte l'impact des mesures fiscales figurant dans la loi du 29 juillet 1991 portant diverses dispositions d'ordre économique et financiers ou prises simultanément par voie réglementaire.

1. Majoration de la TVA : + 1,7 milliard de francs

Les différents mesures d'alourdissement de la taxe sur la valeur ajoutée que comporte le DDOEF constituent l'essentiel des majorations d'impôts du budget de 1992. Mais, produisant leur effet dès 1991, elles ont permis d'atténuer l'évolution spontanée défavorable des recettes fiscales.

Votre Commission des finances avait à l'époque dénoncé l'"*alibi européen*"⁽¹⁾ derrière lequel s'est abrité le gouvernement pour justifier une aggravation de la fiscalité indirecte.

1. Cf. à ce sujet, le rapport de M. Roger Chinaud, au nom de la Commission des finances, sur le projet de loi portant diverses dispositions d'ordre économique et financier - "L'alibi européen" p. 48 à 57 - (Sénat, deuxième session ordinaire de 1990-1991, n° 410).

Mesures TVA du DDOEF (juillet 1991)

(millions de francs)

	1991
- Suppression de la taxation sur une marge forfaitaire de 30 % des galeries d'art (art.3)	17
- Taxation des ventes aux enchères publiques (art.4)	125
- Taxation des artistes, auteurs et interprètes (art.5)	60
- Suppression de l'option pour la TVA des banques pour certaines opérations (art.7)	
- Application du taux normal sur les prestations des agences de voyages (art.8)	140
- Application du taux normal sur les produits horticoles (art.9)	600
- Relèvement de 13 à 18,6 % du taux applicable aux terrains à bâtir (art.11)	430
- Réduction de 18,6 à 5,5 % du taux applicable aux terrains à bâtir destinés au logement social (art.11)	- 290
- Réduction de 80 à 50 % du taux de déductibilité du gazole utilisé par les véhicules de tourisme (art.12)	100
- Inclusion des taxes locales sur l'électricité dans la base d'imposition de la TVA (instruction ministérielle)	530
TOTAL	1.712

2. "Mesures de rendement" : + 5,9 milliards de francs

5,9 milliards de francs de "mesures de rendement" correspondent en quelque sorte à un "treizième mois" que le Trésor s'est offert en raccourcissant les délais de paiement d'un certain nombre d'impôts (prélèvement libératoire, retenue à la source, taxe sur les conventions d'assurances, droits sur les tabacs) (4,8 milliards de francs) et pour le reliquat (1 milliard de francs) au règlement fort opportun d'un contentieux ancien avec les sociétés concessionnaires d'autoroutes (1).

1. L'apurement de ce contentieux, portant sur le régime des sociétés concessionnaires d'autoroutes au regard de la T.V.A., se traduit par un versement de 785 MF avant la fin 1991 auquel s'ajoute l'application des nouvelles règles négociées en matière notamment de droit à déduction pour le deuxième semestre 1990 et l'année 1991, soit au total 1 milliard de francs.

**Modification des modalités et des délais de paiement
("gain" fiscal)**

<i>(millions de francs)</i>	
Retenue à la source et prélèvement sur les capitaux mobilisés (1)	+ 2.420
Taxe sur les conventions d'assurances (1), droit de bail et taxe additionnelle (2)	+ 1.850
Droits de consommation sur les tabacs (2)	+ 550
Total	+ 4.820

(1) Article 15 de la loi du 26 juillet 1991 (DDOEF).

(2) Mesures réglementaires.

Au total, ce sont 7,5 milliards de francs de recettes fiscales supplémentaires qui ont été inscrites en 1991, dont 5,9 milliards de francs correspondant à des recettes fiscales non reconductibles, qui s'ajoutent, au titre de la "bouffée d'oxygène" non renouvelable, aux nombreuses ponctions non fiscales décidées parallèlement sur un certain nombre d'organismes : la "mobilisation du patrimoine public" qualifiée de façon anodine de prélèvement sur la "trésorerie dormante" de ces organismes, s'est donc accompagnée d'une ponction sur la trésorerie des entreprises.

2. La multiplication des recettes non fiscales non reconductibles

Le projet de loi de finances rectificative est caractérisé par une croissance exceptionnelle de recettes non fiscales dont la caractéristique première est de ne pouvoir être renouvelées (1).

1. Sauf exception pour les prélèvements sur la CNT, ou sur le fonds de réserve de l'épargne logement qui contribuent également au bouclage du budget de 1992. Mais il y a rarement de troisième fois.

Evolution des recettes non fiscales

(millions de francs)

	Résultats 1990	L.F.I. 1991	P.L.F.R. 1991	Ecart PLFR/LFI
Exploitations individuelles et commerciales	23.485,8	34.385,3	32.951,3	- 1.407,0
Produits et revenus du domaine de l'Etat	4.435,6	3.615,8	3.608,3	- 7,5
Taxe redevances et recettes assimilées	15.921,9	15.696,5	17.294,2	+ 1.597,8
Intérêts des avances, des prêts et dotations en capital	6.232,4	4.064,6	4.449,3	+ 384,7
Retenues et cotisations sociales au profit de l'Etat	22.899,2	24.108,1	21.968,9	- 2.139,1
Recettes provenant de l'extérieur	2.180,3	2.143,0	1.948,7	- 194,3
Opérations entre administrations et services publics	1.857,8	2.101,0	2.285,2	+ 184,1
Divers	46.097,2	34.152,8	62.940,6	+ 27.206,4
Total	123.110,4	120.267,0	147.473,5	+ 27.206,4

Ainsi, pour 1991, le surcroît de recettes non fiscales compense presque intégralement les moins-values fiscales.

Evolution comparée des recettes fiscales et non fiscales

(milliards de francs)

	Résultats 1990	L.F.I. 1991	P.L.F.R. 1991	Ecart PLFR/LFI
Recettes fiscales nettes (1)	1.205,6	1.293,8	1.263,4	- 30,4
Recettes non fiscales	123,1	120,3	147,5	+ 27,2
Total des recettes avant prélèvement	1.328,7	1.414,1	1.410,9	- 3,2

(1) Nettes de remboursement et dégrèvement.

La progression des recettes fiscales nettes de 1990 à 1991 s'établit à 57,8 milliards de francs (+ 4,8 %) et celle des recettes non fiscales à 24,4 milliards de francs (+ 19,8 %).

Les recettes non fiscales comptent ainsi, en 1991, pour 29,7 % de la progression des recettes avant prélèvement, alors qu'elles ne représentent que moins de 10 % des recettes du budget général.

La croissance des recettes non fiscales en 1991 est imputable à deux catégories de recettes ponctuelles non renouvelables :

- ponction sur les réserves d'un certain nombre d'organismes publics,

- contribution des Etats étrangers à l'effort de guerre de la France dans le Golfe.

a) Ponctions sur divers organismes : 13,45 milliards de francs

La loi du 29 juillet 1991 portant DDOEF, avait été marquée par les premiers prélèvements sur les "trésoreries dormantes" qui sont, en réalité, des ponctions sur les réserves des organismes visés.

Par voie réglementaire, le gouvernement a poursuivi dans cette voie. Le présent projet de loi de finances rectificative complète le dispositif systématique de "mobilisation d'un patrimoine" qui n'est pas exclusivement public.

Prélèvements non reconductibles

(millions de francs)

- Liquidation de la CACOM (1)	2.986
- Réserves de l'ORGANIC (2)	1.000
- Réserves de l'EPAD (3)	1.000
- Réserves de la CNI-CMB (4)	109
- Réserves du PMU (5)	400
- Réserves de l'Épargne logement (6)	7.000
- Réserves de l'INPI (7)	550
- Réserves de la CNT (8)	500
Total	13.545

(1) Caisse de consolidation et de mobilisation des crédits à moyen terme (art. 17 du DDOEF)

(2) Organisation autonome nationale de l'industrie et du commerce (art. 16 du DDOEF)

(3) Etablissement public de la Défense (mesures réglementaires)

(4) Caisses nationales des banques et de l'industrie (mesures réglementaires)

(5) Gains non réclamés

(6) Fonds de réserves de l'épargne logement (FREL) (mesures réglementaires)

(7) Institut national de la propriété industrielle (art. 1er du présent collectif)

(8) Caisse nationale des Télécommunications (art. 2 du présent collectif)

Ces prélèvements ne sauraient être assimilés à un réflexe de bonne gestion tendant à proscrire les "trésoreries dormantes".

En effet, ces fonds n'étaient pas des "res nullius" et leur confiscation par l'Etat ne saurait être indolore.

- Le *Fonds de Réserve de l'Épargne-Logement* résulte bien d'une activité de collecte et de prêts et les sommes prélevées (18,5 milliards de francs en 1991-1992) pourraient permettre une amélioration des conditions de rémunération de l'épargne ou des conditions d'attribution des prêts.

- De même, les réserves de la *Caisse Nationale des Télécommunications* résultent de son activité d'emprunteur pour le compte de *France Telecom* et son reversement au Trésor constitue un prélèvement indirect sur l'exploitant, c'est-à-dire sur les usagers du téléphone.

- Les réserves de l'*Institut National de la Propriété Industrielle* résultent de son activité propre à l'exclusion de toute subvention ; ses ressources sont constituées essentiellement par les redevances de brevets, de marque ou de modèles. Le prélèvement opéré par le Trésor sur ses réserves constitue donc une ponction indirecte sur les entreprises.

b) Contributions extérieures : 10,5 milliards de francs

Le projet de loi de finances rectificative pour 1991 fait apparaître en recettes non fiscales du budget général (ligne 0899 - "recettes diverses" de la catégorie "divers" des recettes non fiscales) un produit exceptionnel de 10,5 milliards de francs au titre des "contributions extérieures à l'effort de guerre de la France dans le Golfe".

La totalité de cette contribution extérieure est donc inscrite pour 1991. Mais les dépenses correspondantes ne sont que très partiellement inscrites dans le "collectif" 1991.

Selon le Ministre délégué chargé du budget, ces dépenses s'élèvent au total à 11,4 milliards de francs (1).

- dépenses militaires :	6,5 milliards de francs
- garanties à l'exportation (COFACE) :	3,3 milliards de francs
- aides aux pays de la ligne de front :	1,6 milliard de francs
• dont contribution au budget communautaire :	0,96 milliard de francs
• aides diverses :	0,65 milliard de francs
Total :	11,4 milliards de francs

D'un strict point de vue budgétaire, votre Commission constate que :

- la totalité de la contribution extérieure de 10,5 milliards de francs est imputée sur l'exercice 1991 ;

- les ouvertures de crédits militaires supplémentaires en 1991 s'élèvent à 1.500 millions de francs par décret d'avances du 24 août 1991 et à 1.880,9 millions de francs au titre du présent collectif (*article 6*), soit au total 3.380,9 millions de francs ;

- aucune autre ouverture de crédits ne concerne, dans le présent "*collectif*", les garanties à l'exportation ou l'aide aux pays de la ligne de front ; sinon la progression du prélèvement communautaire.

D'un point de vue strictement comptable, votre Commission observe donc que, pour le seul exercice 1991, la contribution extérieure permet d'améliorer le solde budgétaire de 6,2 milliards de francs.

Equilibre 1991

		<i>(millions de francs)</i>
A - Recettes		
- contribution extérieure (<i>recettes non fiscales</i>)		10 500
B - Dépenses		
- ouverture de crédits militaires en décret d'avance		1 500
- ouverture de crédits militaires dans le collectif		1 881
- part de l'augmentation du prélèvement communautaire correspondant à l'aide aux pays de la ligne de front		. 960
Total		4 341
Solde A - B		+ 6 519

Encore, cette estimation repose-t-elle sur un certain nombre de conventions prudentes :

- les crédits militaires ouverts en collectif ne concernent que la guerre du Golfe et non d'autres opérations extérieures (Tchad, Liban...),

- les annulations de crédits militaires parallèlement décidées par arrêté du 21 novembre 1991 (1 913,3 millions de francs) n'amputent pas les crédits ouverts au titre des opérations du Golfe,

- l'augmentation de la contribution de la France au budget communautaire dans le collectif (+ 4,9 milliards de francs) correspond pour 960 millions de francs à sa contribution au titre de l'aide communautaire aux pays de la ligne de front).

Toujours d'un point de vue strictement budgétaire, votre Commission de finances constate, en reprenant attentivement les déclarations du Ministre délégué chargé du budget (1) :

- qu'une partie des dépenses financées par la contribution extérieure aurait été imputée sur le budget de 1990 ;

Ainsi en serait-il de 1,4 milliards de francs de dépenses militaires et de 1,1 milliard de francs de coût des sinistres irakiens au titre de l'assurance-crédit, soit au total, 2,5 milliards de francs ;

- que, de ce fait, l'exercice 1991 enregistre une recette mais ne supporte pas la charge correspondante ;

- qu'une situation inverse peut se produire pour l'avenir puisque, selon le Ministre délégué :

"le coût des sinistres irakiens pèsera sur les prochains exercices budgétaires sans que l'on puisse dire encore à quel rythme et sur quel montant"(1).

Enfin, pour le reste, votre Commission prend acte que d'autres dépenses, auxquelles fait face la contribution extérieure, relèvent d'une sorte de "redéploiement" au sein des dotations ouvertes en loi de finances initiale.

Ainsi, selon le Ministre délégué :

- l'absence d'annulation de crédits sur les dépenses militaires lors de la préparation du budget de 1991 et en mars 1991 (arrêté du 9 mars) équivaudrait en quelque sorte à 1,7 milliard de francs d'ouvertures de crédits au titre des "non annulations" :

Le Ministre de la défense "a été exonéré de tous les exercices d'économies décidées sur l'ensemble des budgets de l'été 1990 et en mars 1991, ce qui représente 1,7 milliards de francs environ, que nous aurions dû reprendre et que nous n'avons pas repris" (1).

- les dotations initiales de la COFACE pour 1991 (8 milliards de francs au titre de l'assurance crédit) seraient suffisantes pour couvrir le coût, pour cet exercice, des sinistres irakiens (2,2 milliards de francs), en raison "de quelques bonnes surprises" venant de l'Egypte, du Brésil, du Nigéria et de l'Inde, dont certaines seraient elles-mêmes imputables à la crise du Golfe (1).

En réalité, s'agissant de la contribution extérieure à l'effort de guerre de la France, trois logiques ne doivent pas être confondues :

- l'évolution du budget de la défense :

Il n'est pas douteux que l'exercice 1991 ne lui est pas favorable puisque globalement, les crédits militaires ont été majorés de 1.468 millions de francs (ouvertures nettes d'annulations) alors que le coût des opérations militaires dans le Golfe couvert par la contribution extérieure serait de 6,5 milliards de francs,

- le "bouclage" du budget général :

De ce point de vue, l'exercice 1991 bénéficie d'une situation particulièrement favorable puisque la contribution extérieure y figure intégralement pour 10,5 milliards de francs, mais que les dépenses correspondantes n'y sont inscrites que pour une faible partie.

1. Lors de la présentation au Sénat du budget du commerce extérieur pour 1991, M. Jean-Marie Rausch indiquait (J.O., débats Sénat, séance du 25 novembre, page 3902) :

"Les prévisions qui conduisent à l'établissement du projet de budget sont chaque année affectées par de nombreuses incertitudes. Ce sera plus vrai encore en 1991, après les événements du Golfe.

"Leurs conséquences s'inscrivent en positif, avec l'amélioration de la situation financière des pays endettés producteurs de pétrole ; je pense notamment à l'URSS, à l'Algérie, au Venezuela, au Mexique, à l'Indonésie et au Nigéria.

"Elles peuvent aussi apparaître en négatif, avec les difficultés supplémentaires des pays tributaires du pétrole importé, notamment les pays de l'Est - hors URSS et les pays les moins avancés - et celles qui affectent les pays de la ligne de front - Egypte, Turquie et Jordanie - malgré l'important soutien international dont ils sont l'objet.

"Enfin, il faudra supporter le coût du sinistre sur l'Irak et le Koweït. Ces dépenses seront toutefois étalées sur plusieurs années, car le paiement de la dette irakienne devrait intervenir de manière progressive et l'imputation du coût se fera, en principe, six mois après la date de chaque échéance non remboursée.

"Par ailleurs, les prévisions faites antérieurement à la crise comptaient déjà pour un certain montant le paiement d'indemnités liées au commerce avec l'Irak. Cela contribue donc à limiter le coût des événements.

"Au total, s'il est impossible d'avoir la garantie que le déficit de l'assurance-crédit ne dépassera pas 8 milliards de francs en 1991, il est aussi prématuré de remettre en cause le montant de la dotation prévue.

"On saura en cours d'année seulement si un rattrapage se révèle nécessaire, qui figurerait alors dans le collectif budgétaire."

- la nature des dépenses couvertes par la contribution extérieure :

Il convient de prendre acte que cette contribution ne couvre pas seulement le coût de l'intervention militaire directe de la France dans le Golfe, mais, plus généralement, un ensemble, parfois disparate, de conséquences pour notre pays de la crise irakienne, notamment les pertes essuyées sur nos contrats à l'exportation vers l'Irak et notre aide directe ou indirecte (par le truchement du budget communautaire) aux pays de la ligne de front.

B. L'EVOLUTION DES DEPENSES (1)

1. Les annulations de crédits

Quatre arrêtés d'annulations de crédits "sans objet" sont intervenus en 1991 pour un montant total de 18,6 milliards de francs en dépenses ordinaires et crédits de paiement et de 9,5 milliards de francs en autorisations de programme.

Ces arrêtés annulent par ailleurs 25 millions de francs au titre des opérations définitives des comptes spéciaux du Trésor et 401 millions de francs au titre des opérations temporaires.

**Arrêtés d'annulation pris en vertu de l'article 13
de l'ordonnance organique (1)
(crédits "devenus sans objet")
Budget général**

(millions de francs)

Date	Dépenses ordinaires et crédits de paiement	Autorisations de programme
9 mars 1991	10.069,2	5.470,5
23 août 1991	50,0	50,0
2 octobre 1991	69,2	48,0
21 novembre 1991	8.423,2	3.965,7
Total	18.621,6	9.534,2

(1) Les arrêtés des 25 avril, 13 août et 30 septembre portent sur des crédits reportés ou ouverts sur fonds de concours.

1. Voir l'analyse détaillée des ouvertures et des annulations dans la fascicule 3 du présent rapport consacré à l'examen des crédits.

2. Les ouvertures de crédits

Les ouvertures de crédits résultent :

- du décret d'avance du 24 août 1991 portant sur les dépenses militaires dont la ratification est demandée par l'article 11 du présent projet de loi ; 1 500 millions de francs.

- des dispositions du présent "collectif budgétaire" :

- 21.357,6 milliards de francs en dépenses ordinaires (hors remboursements et dégrèvements) et crédits de paiement,

- 4.423,6 millions de francs d'autorisations de programme.

Le présent collectif ouvre, par ailleurs, 25 millions de francs au titre des opérations définitives des comptes spéciaux du Trésor et 100 millions de francs au titre des opérations temporaires.

3. Le solde des annulations et ouvertures

Evolution des dépenses

	Annulations	Ouvertures	Solde
Budget général			
<i>Budgets civils</i>			
Dépenses ordinaires (1)	11.151	17.112	+ 5.961
Dépenses en capital	5.520	2.365	- 3.155
<i>Total budgets civils</i>	<i>16.671</i>	<i>19.477</i>	<i>+ 2.806</i>
<i>Budgets militaires</i>			
Dépenses ordinaires	821,8	3.380,9	+ 2.559,1
Dépenses en capital	1.091,4	-	- 1.091,4
<i>Total Budget militaire</i>	<i>1.913,2</i>	<i>3.380,9</i>	<i>+ 1.467,7</i>
Total budget général	18.584,2	22.857,9	+ 4.273,7
<i>Budget annexe</i>	2	-	- 2
<i>Opération définitive des compte spéciaux du Trésor</i>	25	25	-
Total des opérations définitives	18.611,2	22.882,9	+ 4.271,7
<i>Opérations temporaires</i>	<i>401</i>	<i>100</i>	<i>- 301</i>

(1) Hors remboursement et dégrèvement.

Au total les ouvertures nettes au budget général s'élèvent à 4.274 millions de francs. Elles résultent de la contraction entre :

- des ouvertures nettes de dépenses ordinaires civiles (+ 5.961 millions de francs) et militaires (+ 2.559 millions de francs),
- des annulations nettes de dépenses en capital civiles (3.155 millions de francs) et militaires (1.091,4 millions de francs).

Cette évolution confirme que les ajustements de crédits se font essentiellement au détriment des dépenses d'investissement.

Des cessions d'actifs dès 1991 ?

Parmi les dotations particulièrement touchées par les annulations de crédits, figurent les dotations en capital du secteur public (*chapitre 54-90 du budget des charges communes*).

440 milliards de francs ont été annulés au mois de mars 1991 et 978,3 millions de francs au mois de novembre soit, au total, 1 418,3 millions de francs, ou encore 32,2 % des crédits inscrits en loi de finances initiales (4 400 millions de francs).

Il ne semble pas que la situation financière du secteur public soit telle que l'Etat actionnaire puisse considérer que les dotations prévues pour 1991 sont excessives. Les résultats du secteur public audiovisuel, de *Bull*, d'*Air France*, joints aux besoins d'investissements considérables de *Thomson* ou de *Aérospatiale* témoignent du contraire.

5 640 millions de francs de cessions d'actifs sont censées financer en 1992 les dotations du secteur public. La vente du *Crédit local de France* était la seule opération mentionnée dans les documents budgétaires.

Le 13 novembre 1991, le Gouvernement annonçait la vente de 2,3 % du capital d'*Elf Aquitaine*. Il vient d'y renoncer en raison de la mauvaise conjoncture boursière.

Si le produit de la vente du *Crédit local de France* (1,4 milliards de francs) est déjà affectée aux dotations annulées en 1991, il reste au Gouvernement à financer l'intégralité de dotations pour 1992.

Le financement des entreprises dont l'Etat entend pourtant garder le contrôle n'aura jamais dépendu à un tel degré de la "corbeille".

Par ailleurs, les ouvertures nettes des budgets militaires s'élèvent à 1.468 millions de francs.

Compte tenu de l'importance des dépenses entraînées par la guerre du Golfe, chiffrées à 6,5 milliards de francs, le budget de la défense se trouve donc devoir "autofinancer" une partie des opérations extérieures en fonctionnement et en équipement tandis que certains programmes d'armement sont, soit gelés, soit annulés.

Budgets civils du Budget général
Solde (1) des ouvertures et annulations de crédits
(situation après collectif)

(millions de francs)

Budgets	Dépenses ordinaires	Dépenses en capital Crédits de paiement	Total DO + CP	Autorisations de programme
Affaires étrangères	- 108,78	+ 72,60	- 36,18	+ 101,64
Agriculture et forêt	- 207,80	- 107,80	- 315,60	- 199,57
Anciens combattants	- 4,54	-	- 4,54	-
Coopération et développement	+ 0,35	- 257,53	- 257,88	- 510,88
Culture et communication	- 244,65	- 31,00	- 275,65	- 29,84
Départements et territoires d'outre-mer	+ 26,91	- 259,71	- 232,79	- 24,00
Economie, finances et budget :				
I.- Charges communes	+ 14.020,25	- 1.890,30	+ 12.129,95	- 1.144,56
II.- Services financiers	+ 167,16	- 89,73	+ 77,43	+ 102,75
Education nationale, enseignements scolaire et supérieur				
I.- Enseignement scolaire	- 455,58	+ 17,47	- 438,12	- 45,63
II.- Enseignement supérieur	- 30,30	- 13,62	- 43,92	+ 0,37
Education nationale, jeunesse et sports	+ 18,75	- 5,05	+ 13,96	- 12,68
Equipement, logement, transports et mer				
I.- Urbanisme, logement et services communs	- 2.076,44	- 685,73	- 2.762,17	- 927,06
II.- Transports intérieurs				
1. Transports terrestres	+ 686,60	- 94,23	+ 592,37	- 271,54
2. Routes	- 121,09	+ 8,28	- 112,81	+ 111,25
3. Sécurité routière	- 275,50	- 19,84	- 47,39	- 42,28
III.- Aviation civile	- 26,24	- 216,25	- 242,49	- 306,54
IV.- Météorologie	- 28,31	+ 20,10	- 8,21	+ 22,50
V.- Mer	- 8,30	- 134,14	- 142,44	- 241,16
Industrie et aménagement du territoire				
I.- Industrie	- 310,97	+ 202,66	- 108,31	+ 190,29
II.- Aménagement du territoire	+ 13,48	- 40,35	- 26,87	- 133,55
III.- Commerce et artisanat	- 33,64	+ 15,74	- 17,90	+ 20,56
IV.- Tourisme	- 10,17	- 10,83	- 21,00	- 11,20
Intérieur	+ 2.382,37	+ 920,50	+ 3.302,87	+ 1.221,27
Justice	+ 46,86	- 39,00	+ 7,86	+ 19,61
Postes, télécommunications et espace	- 104,98	- 173,56	- 278,54	- 194,06
Recherche et technologie	- 93,11	- 200,98	- 294,09	- 362,38
Service du Premier ministre :				
I.- Services généraux	- 45,31	+ 0,42	- 44,89	+ 0,42
II.- Secrétariat de la défense nationale	- 3,10	+ 2,53	- 0,57	+ 2,00
III.- Conseil économique et social	-	-	-	-
IV.- Plan	- 4,29	- 0,32	- 4,61	- 0,80
V.- Environnement	- 1,33	- 38,00	- 39,33	- 65,00
Solidarité, santé et protection sociale	- 60,95	- 62,42	- 123,37	- 141,52
Travail, emploi et formation professionnelle et solidarité, santé et protection sociale -				
Services communs	+ 32,00	-	+ 32,00	-
Travail, emploi et formation professionnelle	+ 27,97	+ 35,00	+ 62,97	+ 45,00
Total	+ 5.961,00	- 3.155,00	+ 2.806,00	- 5.110,60

(1) positif : ouvertures nettes
 négatif : annulations recettées

C. UNE FORTE AGGRAVATION DU DEFICIT BUDGETAIRE

Equilibre du budget après collectif

(millions de francs)

	Loi de finances initiale	Modifications (1)	Situation après collectif
<i>Charges</i>			
Dépenses ordinaires civiles du budget général (nettes des remboursements)	949.014	+ 5.961	954.975
Dépenses civiles en capital du budget général	92.716	- 3.155	89.561
Dépenses militaires du budget général	238.458	+ 1.468	239.926
Dépenses des budgets annexes	89.208	- 2	89.206
Solde des comptes d'affectation spéciale	- 77	--	- 77
Total des charges	1.369.319	+ 4.272	1.373.591
<i>Ressources</i>			
Ressources du budget général (nettes de remboursements)	1.209.500	- 15.162	1.194.338
Ressources des budgets annexes	89.208	- 2	89.206
Total des ressources	1.298.708	- 15 164	1.283.544
Solde des opérations définitives	- 70.611	- 19.436	- 90.047
Solde des opérations temporaires	- 10.080	+ 301	- 9.779
Solde général	- 80.691	- 19.135	- 99.826

(1) Collectif, arrêtés d'annulations, décret d'avance.

Après collectif, le déficit budgétaire est aggravé de 19.135 millions de francs. Cette aggravation résulte :

- d'une part, d'une diminution des recettes nettes du budget général de 15.164 millions de francs,
- d'autre part, d'une augmentation nette des dépenses de 4.272 millions de francs,
- enfin, d'une amélioration de 301 millions de francs du solde des opérations temporaires.

Cette évolution appelle trois observations :

1. Le dérapage du déficit

Depuis 1986, dans un contexte marqué par la volonté affichée de réduire le déficit budgétaire, le solde fixé en loi de finances initiale a constamment été respecté, tant en loi de finances rectificative qu'en loi de règlement.

Le budget de 1990 a amorcé un premier dérapage. Celui-ci prend une ampleur exceptionnelle en 1991.

(millions de francs)

Exercice	Loi de finances initiale	Loi de finances rectificative	Exécution	Différence Exécution/LFI
1986	- 145.342	- 143.623	- 141.089	+ 4 253
1987	- 129.289	- 129.224	- 120.058	+ 9 231
1988	- 114.983	- 114.915	- 114.696	+ 287
1989	- 100.541	- 100.491	- 100.388	+ 153
1990	- 90.169	- 91.204	- 93.151	- 2 982
1991	- 80.691	- 99.826	--	- 19 135 (1)
1992	- 89.986	--	--	--

(1) différence LFI / LFR

2. L'ajustement aléatoire des dépenses

Le faible volume des crédits ouverts dans le présent projet de loi de finances rectificative, nets d'annulations (4,3 milliards de francs) contraste avec l'importance des crédits supplémentaires (nets d'annulations) inscrits dans les précédents collectifs.

L'équilibre des collectifs

(millions de francs)

	Réévaluation nette des recettes	Majoration des dépenses ordinaires	Majoration des dépenses en capital	Majoration des dépenses militaires	Solde des Comptes spéciaux du Trésor	Réduction du déficit
Loi de finances rectificative 1988	37.970	23.644	8.425	717	5.117 (2)	67
Loi de finances rectificative 1989	27.827	24.884	1.158	0	1.735 (2)	50
Loi de finances rectificative 1990 (1)	18.038	13.077	8.385	374	- 2.763 (3)	- 1.035 (4)
Loi de finances rectificative pour 1991	- 15.612	5.961	- 3.155	1.468	- 301 (3)	- 19135 (4)

(1) Y compris écriture d'ordre (7.456,7 millions de francs en recettes, 1.173,7 millions de francs en dépenses ordinaires civiles, 6.283 millions de francs en dépenses civiles en capital, 2.783 millions de francs de ressources des comptes spéciaux du Trésor).

(2) Charges nettes.

(3) Ressources nettes.

(4) Aggravation du déficit.

Cette évolution fait apparaître a contrario la dérive de la politique budgétaire de 1988 à 1990 : au cours de ces exercices, des dépenses nouvelles ont été systématiquement inscrites à hauteur des plus-values de recettes apparues en cours d'année : 32,8 milliards de francs en 1988, 26 milliards de francs en 1989 et 21,8 milliards de francs en 1990.

Il est grave, au regard de la bonne gestion des finances publiques, que le niveau des dépenses évolue davantage en fonction des recettes disponibles que des besoins effectivement constatés ou des nécessités réelles de l'action publique.

Il est ainsi surprenant de constater que les ajustements de crédits peuvent varier, d'une année à l'autre, entre plus de 30 milliards de francs et moins de 5 milliards de francs.

A priori, la conjoncture déprimée de 1991 et la guerre du Golfe pouvaient justifier des ouvertures massives en fin d'année. Il n'en est rien.

Aucune circonstance particulière n'autorisait, au contraire, une dérive de la dépense publique pour les trois années précédentes : les abondements de crédits ont été pourtant spectaculaires.

3. Une dégradation partiellement masquée

Le projet de loi de finances rectificative pour 1991 affiche une dérive du déficit de 19,1 milliards de francs, soit près du quart du déficit prévu initialement.

La dégradation du solde serait plus considérable si l'on confrontait les seules recettes et dépenses courantes de l'Etat.

Pour boucler l'exercice 1991 sans faire apparaître un déficit incompatible avec les grands équilibres, le Gouvernement a recours à des recettes ponctuelles qui ne pourront être renouvelées et dont l'absence creusera les déficits ultérieurs, si la reprise de la croissance ne vient pas améliorer les rentrées fiscales ou si une véritable politique de maîtrise de la dépense n'est pas mise en oeuvre.

Ces recettes non renouvelables sont de l'ordre de 25 milliards de francs.

Le bouclage du budget de 1991

<i>(milliards de francs)</i>	
- Recettes fiscales exceptionnelles	5,9
- Ponction sur les réserves de divers organismes	13,5
- Effet comptable de la contribution extérieure	6,1
Total	25,5

Ce qui signifie que la situation réelle des finances publiques correspond à une dégradation du solde de près de 45 milliards de francs ; le déficit représenterait alors 1,8 % du PIB.

II - EXAMEN DES ARTICLES

PREMIERE PARTIE

CONDITIONS GENERALES DE L'EQUILIBRE FINANCIER

ARTICLE PREMIER

Versement de l'Institut national de la propriété industrielle au profit du budget général

Commentaire : Le présent article a pour objet d'instituer pour 1991 au profit du budget de l'Etat un prélèvement exceptionnel de 550 millions de francs sur les réserves de l'Institut national de la propriété industrielle

I - LE STATUT ET LE BUDGET DE L'INPI

Créé par la loi n° 51-414 du 19 avril 1951, l'Institut national de la propriété industrielle (INPI) est un établissement public placé sous la tutelle du ministère de l'industrie et du ministère des finances.

Il a pour mission :

- de centraliser et diffuser l'information relative à la protection des innovations, notamment les brevets d'invention, et à l'enregistrement des entreprises ;
- d'appliquer les lois et règlements en matière de propriété industrielle, de registre du commerce et des sociétés et de répertoire des métiers. A cet effet, il reçoit notamment les demandes des titres de propriété industrielle, délivre ces titres et assure la diffusion des informations qui y sont contenues ;
- de proposer les mesures d'adaptation du droit en la matière.

Le budget de l'INPI est adopté par le Conseil d'administration de l'établissement et approuvé par arrêté interministériel. Il ne reçoit aucune subvention de l'Etat, les dépenses de l'INPI étant compensées par ses recettes propres.

Les recettes de l'INPI peuvent être classées en trois grandes catégories : les redevances de procédure et de prestation de services relatives aux quatre grands secteurs d'activité de l'INPI, les redevances pour prestations de services essentiellement orientées vers la diffusion de l'information et des produits divers.

Le tableau ci-après retrace le montant et le poids relatif des diverses recettes perçues par l'INPI en 1990.

Recettes	en millions de francs	en %
Redevances :	432,0	82,1
- Brevets	274,2	52,1
- Marques	83,1	15,8
- Dessins et modèles	5,8	1,1
- Registre du commerce	68,9	13,1
Prestations de services :	50,5	9,6
- Bases de données	38,4	7,3
- Ventes de publications, copies	12,1	2,3
Produits divers	43,7	8,3
TOTAL	526,2	100,0

Les dépenses de l'INPI comprennent, d'une part, les dépenses de personnel et de fonctionnement de l'Institut dont le siège est à Paris et qui dispose de sept centres régionaux en province, d'autre part, les dépenses d'investissements qui incluent notamment les opérations d'informatisation des activités de l'INPI, enfin, les dépenses liées à l'établissement des avis documentaires et aux recherches demandées à l'Office européen des Brevets.

Depuis plusieurs années, l'évolution des recettes et des dépenses fait apparaître un solde positif, de l'ordre de 50 millions de francs.

La progression constatée des ressources de l'INPI est essentiellement liée à trois facteurs : une croissance régulière et assez soutenue des redevances qui représentent plus de 80 % du total, une forte augmentation du produit des prestations de services, enfin, des produits financiers non négligeables, qui découlent des résultats positifs dégagés au cours des dernières années.

De ce fait, l'INPI dispose d'un montant important de réserves - un peu plus de 700 millions de francs - ce qui représente, comme l'indique l'exposé des motifs du présent projet de loi, environ quinze mois de fonctionnement de l'Institut.

Toutefois, sur ce total, plus de 200 millions de francs correspondent à des gages sur dettes certaines et 35 millions de francs ont été provisionnés pour la construction du bâtiment de l'Office communautaire des marques à Strasbourg, si toutefois la ville de Strasbourg est définitivement retenue pour être le siège de cet organisme.

II - LA MESURE PROPOSEE

Le présent article propose de prélever, à titre exceptionnel, 550 millions de francs sur les réserves de l'INPI.

La somme prélevée serait inscrite sur la ligne 899 "recettes diverses" des ressources non fiscales du budget de l'Etat.

Une disposition législative est nécessaire pour opérer ce prélèvement puisque, en vertu de la loi du 19 avril 1951, les ressources perçues par l'INPI lui sont affectées. La modification de cette affectation relève donc de la loi, contrairement à ce qu'a affirmé le ministre délégué au budget au cours du débat à l'Assemblée nationale :

"Les redevances dont-il s'agit, devraient normalement alimenter le budget général".

Par ce prélèvement au profit du budget général, le Gouvernement va, en fait, s'approprier des sommes en provenance des entreprises, que celles-ci ont versées à l'INPI en rémunération de services rendus.

En effet, toute l'activité de l'INPI est orientée en direction des créateurs et des différents acteurs de la vie économique du pays, en particulier les entreprises. Ce sont elles qui supportent, pour

l'essentiel, le coût des redevances ainsi que le prix lié aux différentes prestations de services procurées par l'INPI.

A un moment où la politique économique et industrielle du Gouvernement vise surtout à favoriser les entreprises, notamment petites et moyennes, ainsi que leurs efforts de recherche et d'innovation, ce prélèvement apparaît totalement contradictoire.

Il aurait en effet pour conséquence principale l'augmentation du taux des redevances perçues sur les brevets, marques, dessins et modèles, qui, même s'il est actuellement l'un des plus bas d'Europe, n'en constitue pas moins une charge réelle et régulière pour les entreprises. Il pénaliserait également la gestion rigoureuse menée par l'INPI au cours des dernières années.

Par ailleurs, les réserves accumulées auraient permis de financer, sans trop de difficultés, les coûts de la "délocalisation" de l'Institut à Lille, comme cela est actuellement envisagé.

Si cette mesure est réellement prise, la question de son financement se posera et votre Commission ne voit pas comment le transfert pourra être financé sans opérer une nouvelle ponction sur les entreprises en augmentant le taux des redevances.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter un amendement de suppression de cet article.

ARTICLE 2

Prélèvement sur la Caisse nationale des Télécommunications

Commentaire : Le présent article autorise un prélèvement de 1 milliard de francs au profit de l'Etat sur les réserves de la Caisse nationale des Télécommunications (CNT).

I - UN PRELEVEMENT GLOBAL DE 1 MILLIARD DE FRANCS

Dans le projet de loi de finances pour 1992, comme dans le projet de loi de finances rectificative pour 1991, les réserves de la Caisse nationale des télécommunications (CNT) figurent parmi les "trésoreries dormantes" qui sont ponctionnées pour le "bouclage" du budget général.

Le présent article prévoit un prélèvement total de 1 milliard de francs. L'exposé des motifs indique que "le reversement s'effectuera sur plusieurs exercices":

- 100 millions de francs ont été inscrits lors de l'examen, en première lecture, du budget de 1992 par l'Assemblée nationale,
- 500 millions de francs sont inscrits dans le présent projet de loi de finances rectificative pour 1991.

Le prélèvement de 100 millions de francs inscrit dans le projet de loi de finances pour 1992 trouve ainsi en quelque sorte une base légale grâce au présent article du collectif.

Le Rapporteur général de la Commission des finances de l'Assemblée nationale (1) observe prudemment que *"le recours, au cas présent, à la voie législative semble s'expliquer, outre un louable souci de publicité, par l'importance du prélèvement qui aura pour effet d'amputer la quasi totalité de ces réserves"*.

De fait, selon le dernier rapport d'activité de la CNT, les réserves de la Caisse s'élevaient, au 31 décembre 1990, à **1.206 millions de francs.**

La Caisse Nationale des Télécommunications

La Caisse nationale des télécommunication (CNT) est un établissement public national à caractère adminsitratif créé par le décret n° 67-861 du 3 octobre 1967. Elle est dotée de la personnalité civile et de l'autonomie financière ; elle est placée sous la tutelle administrative du minsitre des postes, des télécommunicaitons et de l'espace (PTE).

Elle a pour objet de mettre à la disposition du service public des télécommunications les capitaux nécessaires à la réalisation de sa mission, soit en procédant à l'émission d'emprunts, soit en participant au capital de sociétés ayant elles-mêmes pour objet le financement des télécommunications.

Jusqu'au 31 décembre 1990, le service public des télécommunications a été assuré dans le cadre du budget annexe des PTE. Depuis le 1er janvier 1991, en application de la loi du 2 juillet 1990, cette mission est confiée à France Télécom, exploitant autonome de droit public bénéficiant d'une personnalité morale distincte de celle de l'Etat.

Depuis 1974, la CNT joue un rôle primordial dans le financement des télécommunications. A la fin de 1990, la dette totale ainsi contractée s'élevait à 86,5 milliards de francs , selon les taux de parité des devises consatés à cette époque et après déduction des amortissements effectués.

(Source : rapport d'activité pour 1990)

II - UN "BRANCHEMENT PARALLELE"

Les réserves de la CNT correspondent aux résultats de sa gestion propre, accumulés au cours des exercices précédents.

Il s'agit donc d'une ponction indirecte sur France Telecom qui est à l'origine de l'essentiel de l'activité de la CNT.

Or, l'évolution du prélèvement sur France Telecom est plafonné par la loi du 2 juillet 1990 relative à l'organisation du service public de la Poste et des Télécommunications.

Article 19 de la loi du 2 juillet 1990

Jusqu'au 1er janvier 1994, les contributions de France Telecom au budget civil de recherche et de développement et au titre du prélèvement au profit du budget général sont fixées chaque année par les lois de finances dans la limite d'un montant annuel calculé en appliquant à une base, fixée pour l'année 1989 à 13.700 millions de francs, l'indice de variation des prix à la consommation constaté par l'Institut national de la statistique et des études économiques.

Le présent prélèvement sur la CNT est donc **doublement contestable** :

- au titre de la "*mobilisation du patrimoine public*" pour couvrir les dépenses courantes du budget général : ces recettes ponctuelles ne sont guère renouvelables ; elles contribuent au "bouclage" artificiel de l'exercice 1991 ;

- au titre des relations financières entre l'Etat et *France Telecom* : le plafonnement légal de la contribution est tourné par des prélèvements parallèles.

Un précédent dans ce sens peut être mentionné. La loi de finances rectificative pour 1986 avait déjà opéré un prélèvement exceptionnel sur la CNT de 3 milliards de francs. Il s'agissait alors d'un **versement au budget annexe des Postes et Télécommunications**.

Le Rapporteur spécial de votre Commission des finances, M. Henri Torre, s'était toutefois, à l'époque, inquiété du procédé, puisque ce versement

permettait indirectement, en gonflant les résultats de France Telecom, d'accroître le prélèvement du budget général.

Toutefois, cette opération s'inscrivait dans un contexte très différent d'aujourd'hui, puisqu'elle était liée à l'amorce d'une rebudgétisation des subventions au Centre national d'Etudes spatiales mises abusivement à la charge du budget annexe depuis 1984.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter un amendement de suppression de cet article.

ARTICLE 3

Équilibre général

Commentaire : Le présent article arrête "l'équilibre général" du présent projet de loi de finances rectificative pour 1991.

Il se présente traditionnellement sous la forme, non pas d'un "nouvel équilibre", mais d'ajustements par rapport à l'article d'équilibre de la loi de finances initiale.

Il comporte en recettes :

- d'une part les évaluations révisées des recettes fiscales et non fiscales telles qu'elles résultent, soit de l'évolution de la conjoncture, soit des modifications de la législation, décidée notamment par la loi du 29 juillet 1991 portant DDOEF, soit encore de différentes mesures réglementaires dans le domaine essentiellement des recettes non fiscales.

Ainsi, la ponction du Trésor sur le fonds de réserve de l'Épargne logement (7 milliards de francs en 1991 et 11,5 milliards de francs en 1992) résulte d'un simple avenant prenant effet immédiatement, conclu entre le ministre d'État, ministre de l'économie, des finances et du budget et le Directeur général de la Caisse des dépôts, à la convention du 20 décembre 1965 portant organisation du régime d'épargne logement des Caisses d'épargne et de prévoyance.

Cet avenant indique que *"si le compte de gestion du fonds ou son compte de liquidation font apparaître des excédents, ceux-ci sont affectés selon des modalités déterminées par décision du ministre chargé de l'économie"*.

- d'autre part de l'impact des articles premier et 2 du présent projet de loi portant prélèvement sur les réserves respectivement de l'INPI et de la CNT.

L'article d'équilibre, depuis le "collectif" de l'an dernier, traduit en dépenses le solde de l'ensemble des modifications de crédits :

- les ouvertures de crédit figurant dans le projet de loi et les crédits ouverts par décret d'avance dont la ratification est demandé au Parlement (1),

¹ Article 11 du projet de loi.

- mais également l'ensemble des arrêtés d'annulations de crédits intervenus en cours d'année en vertu de l'article 13 de l'ordonnance organique (crédits "*devenus sans objet*").

On observera que l'article d'équilibre prend en compte, ce faisant, l'incidence financière de ces arrêtés d'annulations mais que le projet de loi ne comporte pas pour autant de dispositif de ratification explicite de ces arrêtés, comme semble l'exiger une décision récente du Conseil Constitutionnel (1).

*

* * *

Au total, le présent article d'équilibre fait apparaître une dégradation du déficit budgétaire de 19.135 millions de francs en 1991.

Cette dérive considérable est pourtant masquée par un volume exceptionnellement élevé de recettes non renouvelables : contribution extérieures à la guerre du Golfe, ponction sur les réserves de divers fonds et organismes, modifications des imputations de recettes fiscales, enfin, selon toute probabilité, inscription dès 1991 de produits de cessions d'actifs publics.

Au total, la dérive du fonds des finances publiques, hors recettes exceptionnelles non reconductibles, s'établit à près de 45 milliards de francs.

L'exécution de 1991, dans une conjoncture économique difficile, souligne, si besoin en était, l'ampleur des "*occasions manquées*" au cours des trois exercices précédents : celles d'assainir la situation de nos finances publiques en période de fortes rentrées fiscales.

Telles sont les raisons qui ont conduit votre Commission à vous proposer de ne pas donner son aval à la traduction comptable d'un "*bouclage*" litigieux.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter un amendement de suppression de l'article d'équilibre.

1. Voir commentaire de l'article 11 ci-après.

DEUXIEME PARTIE

MOYENS DES SERVICES ET DISPOSITIONS SPECIALES

TITRE PREMIER

DISPOSITIONS SPECIALES A L'ANNEE 1991

I - OPERATIONS A CARACTERE DEFINITIF

A. BUDGET GENERAL

ARTICLES 4 ET 5

Dépenses ordinaires (article 4)

et Dépenses en capital (article 5) des services civils - Ouvertures

Commentaire : Ces deux articles comportent les ouvertures de crédits au titre des dépenses ordinaires et des dépenses en capital des services civils, conformément à la répartition figurant aux Etats B et C annexés au présent projet de loi.

Ces ouvertures portent :

- en dépenses ordinaires sur 28 891 742 057 francs dont 11 780 000 000 francs de dépenses en atténuation de recettes ;

- en dépenses en capital, sur 4 423 590 945 francs d'autorisations de programme et 2 365 022 245 francs de crédits de paiement.

Le troisième fascicule du présent rapport (1) comporte une analyse par fascicules budgétaires :

- des ouvertures de crédits au titre des présents articles

- des annulations faites par les arrêtés des 9 mars, 23 août, 2 octobre et 21 novembre 1991 ayant gagé tout ou partie de ces ouvertures.

Décision de la Commission : Sous réserve des observations formulées tant dans la présentation générale ci-dessus (1) que dans les commentaires des différentes ouvertures de crédits, votre Commission vous propose d'adopter ces articles sans modification.

1. Voir fascicule 3

ARTICLE 6

Dépenses ordinaires des services militaires - ouvertures

Commentaire : Le présent article comporte les ouvertures de crédits supplémentaires au titre des dépenses des services militaires.

Les crédits militaires ont fait l'objet, par décret d'avances du 21 août 1991, d'une ouverture de crédits de 1.500 millions de francs au titre III (*moyens des armes et services*).

Le présent projet de loi de finances rectificative ouvre, toujours au titre III, 1.881 millions de francs de crédits de paiement et 16 millions de francs d'autorisations de programme.

En revanche, le budget de la défense, qui n'avait pas été affecté par l'arrêté d'annulation du 9 mars 1991, voit ses crédits amputés de 1.913,3 milliards de francs en crédits de paiement et 1.091,4 millions de francs en autorisations de programme, par l'arrêté d'annulation du 21 novembre 1991, lié au présent collectif.

Budget de la défense en 1991 - Récapitulation (crédits de paiement)

(millions de francs)

	Crédits initiaux	Ouvertures (1)	Annulations (2)	Solde	% des crédits initiaux
Dépenses ordinaires ..	91.400	3.380,9	821,8	+ 2.559,1	+ 2,80
Dépenses en capital ..	103.148	--	1.091,4	- 1.091,4	- 1,06
Total	194.548	3.380,9	1.913,3	+ 1.467,7	+ 0,75

(1) Décret d'avances et collectif

(2) Arrêté du 21 novembre 1991.

I - LES OUVERTURES DE CRÉDITS

Ces ouvertures visent à couvrir une partie du surcoût des opérations menées hors métropole (Tchad, Liban, Irak, notamment).

Coût des opérations extérieures et ouvertures de crédits

(millions de francs)

	Surcoûts estimés	Ouvertures P.L.F.R. 1991	Décret d'avances du 23 août 1991
TITRE III			
- Rémunération et charges sociales	2.000	1.044	630
- Alimentation	125	125	--
- Fonctionnement, carburants et transports	1.600	696	870
- Entretien programmé	300	16	--
TITRE V			
- Fabrications	1.900	--	--
- Munitions	600	-	--
TOTAL	6.525	1.881	1.500

Le solde non couvert pèse sur les rémunérations et charges sociales, sur le fonctionnement, sur l'entretien des bâtiments de la flotte et surtout sur le titre V (équipement) dont aucune dépense supplémentaire n'est couverte. Ces dépenses sont dues essentiellement aux munitions et aux "crash programmes", c'est-à-dire aux travaux d'amélioration d'urgence des équipements utilisés lors de l'expédition d'Irak (compléments de blindages, amélioration de la vision nocturne, installations de brouillage et de leurre etc...).

II - LES ANNULATIONS DE CRÉDITS

- Les annulations sur le titre III (821 millions de francs) portent sur les provisions pour mesures générales intéressant les personnels ;

- Les annulations sur le titre V sont de deux ordres. Pour plus de la moitié elles peuvent être considérées comme la conséquence des décisions d'abandon du programme de missile S 45, du "gel" du programme HADES, d'annulation de la construction du 8ème S.N.A. et de suspension de la construction du 7ème (chapitres 51-88 et 51-89 de la section commune : 450 millions de francs et chapitre 53-71 de la section Marine : 200 millions de francs).

Les annulations sur les crédits d'infrastructure (chapitre 54-92 : 50 millions de francs) sont dues au fait que les appels de crédits de l'infrastructure OTAN ont été moins importants que prévu.

Restent alors, pour environ 400 millions de francs, des annulations portant sur des crédits non consommés. Mais ces reliquats semblent surtout dus à des décisions de blocage de crédits prises au titre de la "régulation budgétaire".

Si l'on ajoute à cette somme les quelques 2,5 milliards de francs de surcoût des opérations extérieures non couverts sur le titre V, on constate que celui-ci doit supporter une amputation de quelques 3 milliards de francs.

- Les annulations sur le titre VI concernent les subventions d'équipement.

Elles visent le chapitre 66-50 (*participation à des travaux d'équipement civil et subvention d'équipement social intéressant la collectivité militaire*). Parallèlement, figure, en ouverture, du "collectif" au budget des DOM-TOM, une dotation de 16 millions de francs au titre de la contribution au budget du territoire de la Polynésie qui, pour l'essentiel, vient du ministère de la Défense (1).

*

* *

Au total, les crédits des armées sont donc abondés de 1.468 millions de francs en cours d'année.

Or, le coût des opérations extérieures dans le Golfe s'est élevé à 6,5 milliards de francs.

Ce coût a donc été largement "autofinancé" (à 77 %) par le budget de la défense.

Selon le raisonnement du ministre délégué, le budget de la défense aurait bénéficié, en fait, de moyens supplémentaires, parce qu'en temps normal, il aurait fait l'objet d'annulations de crédits au même titre que les autres budgets et qu'il a échappé de fait aux dites annulations (annulation de 5 % des dépenses de fonctionnement, hors rémunération et charges sociales, décidée en mars 1991, soit 1.300 millions de francs pour le budget de la défense) (2).

1. Cf. page 122 de l'exposé des motifs du projet de loi.

Même en suivant ce raisonnement, le budget de la défense "autofinance" encore plus de la moitié de l'effort de guerre.

L'argument d'un nécessaire effort de rigueur budgétaire perd quelque peu de sa portée dès lors que ces dépenses ne pèsent pas véritablement sur le déficit budgétaire puisqu'elles ont donné lieu au versement d'une contribution des Etats étrangers à notre effort de guerre (10,5 milliards de francs)

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter un amendement de suppression de cet article.

2. Le ministre délégué chargé du budget considère également que le budget de la défense a été exonéré de l'exercice d'économie décidé sur l'ensemble des budgets dans le cadre de la préparation du PLF pour 1991 (été 1990). Au total il chiffre à 1,7 milliard de francs l'absence de diminution des crédits (été 1990 et mars 1991). Par ailleurs, le ministre délégué prend également en compte 1,4 milliard de francs de crédits ouverts en collectif 1990 au budget de la Défense.

B. BUDGETS ANNEXES

Budgets annexes - Ouvertures

ARTICLE 7

Commentaire : Le présent article a pour objet d'ouvrir de crédits supplémentaires en faveur du budget annexe de l'Imprimerie Nationale.

Une ouverture de 16,0 millions de francs est demandée en autorisations de programme pour financer l'obtention d'un nouveau marché requérant un équipement d'impression spécifique.

L'inscription de ces crédits dans le projet de loi de finances rectificative pour 1991 s'explique par la demande de France Telecom, premier client de l'Imprimerie nationale, d'obtenir dès la fin de l'année 1992 l'impression d'annuaires dont les pages dites "jaunes" seront imprimées en trois couleurs ; parallèlement la Poste souhaite, dès 1992, faire imprimer ses chèques en quadrichromie.

L'Imprimerie nationale pourra mobiliser 7 millions de francs pour acquérir les équipements permettant de satisfaire la demande de la Poste, mais il n'en sera pas de même pour la commande de France Telecom qui va nécessiter l'équipement en rotative "M 4 000" de deux groupes d'impression supplémentaires s'ajoutant aux quatre groupes déjà prévus.

Les autorisations de programme inscrites permettront à l'Imprimerie nationale de passer commande des équipements dès à présent tandis que les délais de fabrication ne nécessiteront l'ouverture de crédits de paiement qu'à la fin de l'exercice 1992.

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

C. OPÉRATIONS À CARACTÈRE DÉFINITIF DES COMPTES D'AFFECTATION SPÉCIALE

ARTICLE 8

Comptes d'affectation spéciale - Ouvertures

Commentaire : Le présent article propose d'ouvrir un crédit de dépenses de 25 millions de francs sur la ligne "versement au budget général" du compte d'affectation spéciale n° 902-23 "Actions en faveur du développement des départements d'outre-mer".

Cette mesure intervient sans que le montant global des masses financières figurant sur le compte ne soit affecté. En effet, parallèlement, l'arrêté du 21 novembre annule une somme identique répartie entre deux autres chapitres de dépenses, à savoir 15 millions de francs au titre des subventions à des organismes publics de caractère agricole et 10 millions de francs sur les subventions à des organismes de caractère social.

On rappellera que le compte n° 902-23 "Actions en faveur du développement des départements d'outre-mer" a été créé par l'article 61 de la loi de finances pour 1990, en réponse aux observations formulées par la Cour des Comptes. Il perçoit en recettes le solde des bénéfices nets de l'Institut d'Emission des départements d'outre-mer (IEDOM) et, finance des organismes publics qui participent au développement agricole, immobilier ou social de ces mêmes départements.

Une partie des sommes reçues en 1991 étant à ce jour restées sans emploi, le présent article propose donc de les orienter vers le budget général, où elles viendront s'imputer sur une ligne de recettes non fiscales.

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

II - OPERATIONS A CARACTERE TEMPORAIRE

ARTICLE 9

Comptes de prêts - Ouvertures

Commentaire : Le présent article propose de majorer de 100 millions de francs -soit 1,9 % de la dotation initiale- les crédits de dépenses du compte n° 903-07 "Prêts du Trésor à des Etats étrangers en vue de faciliter l'achat de biens d'équipement".

Cet ajustement est rendu nécessaire par une accélération des paiements effectués dans le cadre de protocoles financiers signés durant le second semestre 1991, principalement en faveur de l'Egypte, de la Turquie et des Philippines.

Si sur le fond cette ouverture n'appelle pas de commentaires particuliers et apparaît comme la conséquence des engagements financiers pris par l'Etat, il convient toutefois de rappeler que 150 millions de francs de dépenses ont été annulées sur ce même compte par l'arrêté du 9 mars 1991. Le caractère quelque peu arbitraire de la mesure mise en oeuvre à l'époque ressort désormais de façon particulièrement nette.

On notera que, parallèlement, l'arrêté du 21 novembre annule une dépense de 250,6 millions de francs sur le compte n° 903-05 "Prêts du Fonds de développement économique et social", cette mesure portant exclusivement sur le chapitre 2 "Prêts d'aide au développement délivrés par la caisse centrale de coopération économique".

L'ensemble de ces mouvements entraîne une diminution de 300,6 millions de francs de la charge nette des comptes de prêts pour l'année 1991.

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

ARTICLE 10

Modification du Compte Spécial du Trésor n° 904-09

Commentaire : Le présent article a pour objet de permettre l'affectation au Compte Spécial du Trésor "Gestion de titres du secteur public et apports et avances aux entreprises publiques" du produit de la vente des titres du Crédit Local de France (CLF) réalisée par la Caisse d'aide à l'équipement des collectivités locales.

I - L'OUVERTURE DU CAPITAL DU CRÉDIT LOCAL DE FRANCE

Le Crédit local de France (CLF), créé en octobre 1987, a repris les activités de l'ex-caisse d'aide à l'équipement des collectivités locales (CAECL) qui n'a pas pour autant disparu puisqu'elle porte une partie du capital des CLF.

Société anonyme, le CLF est agréé par le Comité des établissements de crédit en tant qu'institution financière spécialisée, c'est-à-dire en tant qu'établissement de crédit "auxquels l'Etat a confié une mission permanente d'intérêt public".

Principaux actionnaires du CLF

(septembre 1991)

Actionnaires	% du capital
Etat	25,5
CAECL	22,0
Groupe caisse des dépôts <i>dont Caisse des dépôts et consignations</i>	34,5 25,0
Caisse nationale de prévoyance	2,5
Réseau Caisse d'épargne	7,0
Investisseurs français	11,8
Investisseurs étrangers	6,2
TOTAL	100

Par décret en date du 18 novembre 1991, la CAECL a été autorisée à vendre les 22 % du capital du CLF qu'elle détenait.

Ledit décret prévoit le transfert à l'Etat du produit net de cette vente.

Par arrêté du même jour, le prix d'introduction en bourse des actions du CLF a été fixé à 210 francs (1).

Cet arrêté ne mentionne pas d'avis de la Commission d'évaluation des entreprises publiques. Mais, il est vrai que ce n'est pas formellement l'Etat qui cède ses titres mais un établissement public, la CAECL.

Néanmoins, la note d'information, visée par la Commission des opérations de bourse (n° R 91-013) mentionne la "consultation de la Commission d'évaluation des entreprises publiques qui s'est prononcée sur la valeur minimale du CLF"(2).

Le nombre de titre mis en vente s'élève à :

- 7.570.000 actions sous forme d'offre publique de vente en Bourse de Paris,
 - 1.900.000 actions sur le marché international,
- Soit un total de 9.470.000 actions.

Préalablement à cette vente, l'Etat, la Caisse des dépôts et la CAECL ont exercé les bons de souscription attachés à leurs actions (1 bon pour 10 actions), chaque bon donnant droit de souscrire une action au prix de 130 francs jusqu'au 30 septembre 1992.

Ce faisant, le capital été porté de 32.500.000 actions à 34.855.340 actions.

1. Le premier cours cote le 11 décembre 1991 était de 193 francs, en retrait de 8,1 % sur le prix de l'OPV.

2. Cette valeur minimale n'a pas pour autant été rendue publique.

Exercices des bons de souscription

	Avant	Exercice des bons	Après
Etat	8.278.420	827.842	9.106.262
CDC	6.124.950	812.495	8.937.445
CAECL	7.150.000	715.000	7.865.000
<i>S/Total</i>	<i>23.553.370</i>	<i>2.355.340</i>	<i>25.908.710</i>
Nombre total d'actions	32.500.000	2.355.340	34.855.340

Les titres faisant l'objet de l'offre publique de vente et du placement international (9.470.000 actions, soit 27,06 % du capital augmenté) recouvrent donc non seulement la participation de la CAECL (1) mais également celle d'un certain nombre d'actionnaires qui se sont désengagés à cette occasion.

De fait, le Crédit national, la Nederlandse Waterschapbank, la Société bordelaise de crédit et la Marseillaise de crédit (toutes deux banques nationalisées) ainsi qu'Allianz France se sont retiré purement et simplement du CLF (2).

**Principaux actionnaires du CLF
après O.P.V. (1)**

Actionnaires	% du capital
Etat	25,5
Groupe Caisse des dépôts	34,5
<i>dont Caisse des dépôts et consignations</i>	<i>25,0</i>
<i>Réseau Caisse d'épargne</i>	<i>7,0</i>
<i>Caisse nationale de prévoyance</i>	<i>2,5</i>
Investisseurs français et étrangers	13,51
Public	26,49
TOTAL	100

(1) Sur la base d'un capital après exercice de l'ensemble des bons de souscription, soit au total 35.750.000 actions.

(1) 7.8755.010 actions cédées.

(2) Sous réserve des droits de souscription qu'ils conservent.

Sur la base d'un prix de l'action de 210 francs, la vente des titres CLF par la CAECL devrait représenter **1.649,55 millions de francs**.

Il reste toutefois que l'Etat, directement ou par l'intermédiaire de la CAECL, a dû exercer préalablement ses bons de souscription, soit un investissement de 200,5 millions de francs.

Le produit net de cette cession par l'Etat serait donc de 1.449 millions de francs.

On observera que le CLF ne reste dans le secteur public que grâce à l'intervention de la Caisse des dépôts qui a dû exercer les bons de souscription attachés à ses actions pour maintenir sa participation à 25 % (soit un investissement de 105,6 millions de francs).

II - LE COMPTE DE GESTION DE TITRES DU SECTEUR PUBLIC

A. UN INSTRUMENT COMPTABLE

Le compte spécial du Trésor n° 904-09 "*gestion des titres du secteur public et apports et avances aux entreprises publiques*" comporte :

- en recettes

- le produit de la vente de titres publics (1),
- les versements du budget général (les crédits budgétaires au titre des dotations en capital dus secteur public),

- en dépenses

- les dotations en capital au secteur public,
- les reversements au budget général.

Ce compte était jusqu'à aujourd'hui essentiellement un **instrument comptable** : il centralisait les crédits inscrits souvent dans différents budgets au titre des dotations en capital (Charges

1. A l'exception des produits des privatisations réalisées en application de la loi du 2 juillet 1986. Ces produits (vente des titres mis en réserve, paiements différés) sont directement inscrits en recette non fiscale (ligne 0210).

communes, Budget annexe des PTT, Industrie, Défense, Transports...) et les reversait aux entreprises publiques.

La Cour des comptes s'en satisfaisait car, en loi de règlement, c'est-à-dire *a posteriori*, il lui était plus facile, du fait de cette centralisation comptable, d'apprécier les relations financières entre l'Etat actionnaire et les entreprises publiques (1).

Ce compte a fonctionné longtemps de cette façon. Il a été utilisé en 1987-1988 : il centralisait alors les produits de privatisations qui étaient inscrits sur un compte d'affectation spéciale et reversés, soit à la CADEP (2) pour l'amortissement de la dette, soit au compte de gestion pour le financement des entreprises publiques.

B. UN DÉTOURNEMENT DE PROCÉDURE

Aujourd'hui, ce compte est utilisé comme l'instrument d'une politique de vente du patrimoine public et en réalité de bouclage du budget général.

1. Deux étapes

Dans le projet de loi de finances initiale pour 1992, le gouvernement avait inscrit au chapitre 54-90 (*Apports au fond de dotation ou au capital des entreprises publiques ou d'économie mixte*) du budget des Charges communes, 3.290 millions de francs, soit une forte baisse par rapport à la loi de finances initiale pour 1991 (4.400 millions de francs).

Mais il était déjà inscrit au compte de gestion un produit de cession de titres publics de 2.350 millions de francs, finançant un surcroît de dotation en capital.

1. Cf réponse de la Cour des Comptes au questionnaire de votre Commission, rapport sur le projet de loi de règlement définitif du budget de 1989 (n° 1, 1991-1992) p. 132.
"L'existence du compte n°904-09 présente l'avantage de fournir une centralisation dans les comptes de l'Etat de l'ensemble des opérations de dotations en capital et d'avances d'actionnaire réalisées, et ainsi d'assurer une transparence appréciable lors du contrôle de l'exécution des lois de finances".

2. Caisse d'amortissement de la dette publique.

Au total, (*chapitre 54-90 et compte de gestion n° 904-09*) les dotations en capital progressaient en 1992 (5.640 millions de francs contre 4.400 millions de francs).

A l'Assemblée nationale, le gouvernement a vidé le chapitre 54-90 pour alimenter un chapitre 44-75 nouveau (*mesures exceptionnelles en faveur de l'emploi, de la formation professionnelle*) toujours au budget des Charges communes. Il s'agit de financer le nouveau "*plan emploi*" du Gouvernement grâce à la "*marge de manoeuvre*" dégagée par la débudgétisation des dotations en capital.

Les 3 290 millions de francs supprimés au chapitre 54-90 seraient inscrits au compte de gestion alimenté par un surcroît de produits de cession.

Mais l'Assemblée nationale ne s'est prononcée ni sur le transfert des dotations en capital vers le compte de gestion, ni sur l'inscription d'un surcroît de produit de cession.

«Au total, la discussion budgétaire aura permis de déplacer environ six milliards de francs de crédits, ce qui est très supérieur aux années passées et montre que le Gouvernement est attentif aux demandes du Parlement et à ses propositions»⁽¹⁾.

Cette déclaration de Mme le Premier ministre, à l'Assemblée nationale, lors de l'engagement de responsabilité du Gouvernement sur l'ensemble du projet de loi de finances pour 1992 (*article 49-3 de la Constitution*), prend une saveur ironique puisque l'essentiel de la masse des crédits déplacés s'explique par la débudgétisation des dotations en capital qui, de ce fait, échappent totalement au vote du Parlement. L'Assemblée nationale ne saurait se féliciter d'un tel désaisissement.

2. Une double inadéquation

En réalité, l'instrument utilisé apparaît totalement inadéquat d'un double point de vue :

- celui du respect des textes relatifs aux lois de finances ;**
- celui du respect des prérogatives du Parlement.**

1. Journal Officiel, débats Assemblée nationale, 3eme séance du 15 novembre 1991, page 6209.

a) l'ordonnance organique relative aux lois de finances.

Elle définit ainsi les comptes de commerce :

«Art. 26. - Les comptes de commerce retracent des opérations de caractère industriel ou commercial effectuées à titre accessoire par des services publics de l'Etat. Les prévisions de dépenses concernant ces comptes ont un caractère évaluatif ; seul le découvert fixé annuellement pour chacun d'eux a un caractère limitatif(...)»

Juridiquement, organiquement, le recours au compte de commerce est incorrect pour décrire les opérations de cession d'actifs et les apports de l'Etat actionnaire, car, à l'évidence, ces opérations ne présentent ni un caractère industriel ou commercial, ni, en l'espèce, un caractère accessoire.

b) les prérogatives du Parlement.

En second lieu, le Parlement assiste muet à ces opérations : il ne vote que sur une **autorisation de découvert** purement théorique (*article 50 du projet de loi de finances pour les services votés, article 57 du projet de loi de finances pour les mesures nouvelles*).

Il ne se prononce d'aucune manière sur les **masses en produit ou en dépense** ni, *a fortiori*, sur la modification de ces masses.

Le compte d'affectation des produits de la privatisation (1) (1987-1988) faisait l'objet d'un vote sur les recettes et sur les dépenses.

Ainsi, aujourd'hui, le Parlement ne se prononce pas sur le volume des cessions d'actifs programmées par le gouvernement.

Il ne se prononce pas davantage sur le montant des dotations en capital du secteur public.

En cours d'année, sans autorisation du Parlement, le gouvernement peut :

- à la fois majorer les produits de cession ;
- et, soit gonfler les dotations au secteur public,

1. Compte n° 902-21 dont la clôture a été prononcée par la loi de finances pour 1989.

. soit encore, reverser une partie de ces produits en recettes du budget général puisque le compte de gestion prévoit explicitement cette possibilité.

Telles sont les raisons qui ont conduit votre Commission a proposer au Sénat de supprimer le compte de commerce n° 904-09. Le Sénat l'a suivie en adoptant l'article 54 bis (nouveau) du projet de loi de finances pour 1992.

Dans ces conditions, la modification des textes régissant ledit compte de commerce pour permettre d'y inscrire les titres vendus non pas directement par l'Etat, mais également par un établissement public, ne saurait recevoir son agrément.

Elle s'interroge en outre sur les raisons qui ont conduit le Gouvernement à ne pas proposer une disposition plus générale.

Le projet de cession de titres Elf Aquitaine (1) relève du même cas de figure : les titres seraient, en réalité, vendus par l'Entreprise de recherche et d'activité pétrolière (ERAP) qui a le statut juridique d'établissement public à caractère industriel et commercial.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter un amendement de suppression du présent article.

III - AUTRES DISPOSITIONS

ARTICLE 11

Ratification de décret d'avances

Commentaire : Conformément à l'article 11 de l'ordonnance organique relative aux lois de finances, il est demandé au Parlement, par le présent article, de ratifier le décret d'avances n° 91-805 du 23 août 1991.

Un seul décret d'avances est intervenu au cours de l'exercice 1991, le décret 91-805 du 23 août 1991. Ce décret intervenu après la guerre du Golfe a ouvert au titre III (*Moyens des armes et services*) du budget du ministère de la Défense, un crédit de 1.500 millions de francs ainsi réparti :

<i>(milliards de francs)</i>	
Section commune	
Chapitre 34.01 (SIRPA)	2
Chapitre 34.02 (Service de santé des armées)	48
Total section commune	50
Section air	
Chapitre 34.12 (fonctionnement des bases aériennes)	270
Total section air	270
Section forces terrestres	
Chapitre 31.22 (Soldes et indemnités)	630
Chapitre 34.22 (Acheminement des troupes)	550
Total section forces terrestres	1.180
Total budget de la Défense	1.500

Le présent article, traditionnel dans le projet de loi de finances rectificative, appelle deux observations générales (1).

I - UNE POUSSEE JURISPRUDENTIELLE SANS LENDEMAIN

Saisi de la loi portant diverses dispositions d'ordre économique et financier (DDOEF), le Conseil Constitutionnel s'est interrogé sur les circonstances qui faisaient obligation au Gouvernement de déposer un projet de loi de finances rectificative (2) :

«Considérant (...) que le Gouvernement n'est tenu de soumettre aux assemblées un projet de loi de finances rectificative que dans deux séries d'hypothèses ; d'une part, lorsqu'il y a intervention, en cours d'exercice, soit de décrets d'avances pris sur le fondement des articles 10 ou 11 de l'ordonnance n° 59-2, soit d'arrêtés d'annulation de crédits pris en application de l'article 13 de cette ordonnance, soit de mesures affectant l'exécution du budget, leurs incidences budgétaires doivent être soumises à la ratification du Parlement dans le cadre d'une loi de finances rectificative avant la fin de l'exercice en cause, sous réserve de l'application de l'article 35 de l'ordonnance n° 59-2 concernant les lois de règlement ; d'autre part, une loi de finances rectificative doit être déposée dans le cas où il apparaît que les grandes lignes de l'équilibre économique et financier définies par la loi de finances de l'année se trouveraient, en cours d'exercice, bouleversées ;

«Considérant que le texte de la loi portant diverses dispositions d'ordre économique et financier ne procède à la ratification ni de décrets d'avances ni d'arrêtés d'annulation de crédits ; que la soumission au Parlement des mesures déjà prises ou qui interviendraient en ces matières devra, avant la clôture de l'exercice auxquelles elles se rattachent, faire l'objet, en temps utile, d'un projet de loi de finances rectificative».

1. Outre le souhait que la tradition soit maintenue d'une communication aux Commissions des finances du Parlement du "rapport au Premier ministre établissant que l'équilibre financier prévu à la dernière loi de finances n'est pas affecté" (article 11, 2° de l'ordonnance organique) qui ne constitue pas seulement l'exposé des motifs du décret d'avances mais une condition substantielle de sa validité.

2. Décision n° 91-298 DC du 24 juillet 1991.

Selon cette jurisprudence, le présent projet de loi de finances rectificative devrait comporter, outre la ratification du décret d'avances du 24 août 1991, celle des arrêtés d'annulation des 9 mars, 25 avril, 13 août, 23 août, 30 septembre, 2 octobre et 21 novembre 1991.

En effet, le parallélisme entre les décrets d'avances et les arrêtés d'annulation est totale dans la décision du Conseil Constitutionnel, en dépit de la lettre de l'ordonnance organique qui ne prévoit de ratification par le Parlement que des décrets d'avances.

Cette poussée jurisprudentielle "*para legem*" est donc restée sans lendemain. Car, si l'incidence financière des annulations de crédits comme du décret d'avances est bien pris en compte par l'article d'équilibre du présent projet de loi (*article 3*), les arrêtés eux-mêmes ne font pas l'objet d'une ratification.

II - INCIDENCE D'UNE NON RATIFICATION

Interrogée par votre Commission des finances sur les conséquences d'un refus par le Parlement de ratifier un décret d'avances, la Cour des Comptes considère que ce refus serait "*sans conséquence budgétaire*"⁽¹⁾ :

«L'ordonnance organique est muette sur les conséquences du refus par le Parlement de ratifier les décrets d'avances. Par analogie avec une procédure semblable qui a longtemps existé en matière douanière, selon laquelle le Gouvernement pouvait modifier les tarifs par décrets immédiatement applicables, sous réserve de ratification législative, on peut estimer que le refus de ratification frapperait les décrets d'avances de caducité, c'est-à-dire qu'ils cesseraient d'avoir effets (2). Comme les crédits qu'ils avaient ouverts auraient probablement déjà été consommés, cette caducité serait sans conséquence budgétaire sur l'exercice courant. En ce qui concerne l'exercice suivant, (...) que ces crédits ne pourraient figurer dans la loi de finances initiale de cet exercice qu'en autorisations nouvelles ; il y aurait contradiction à refuser de ratifier pour le passé et à autoriser pour l'avenir».

1. Rapport Sénat n° 1 (1991-1992) page 144 (projet de loi de règlement définitif du budget de 1989).

2. En ce sens, C.E. 27 juin 1969, Compagnie maritime des chargeurs réunis, Rec. page 344.

Ainsi, la seule conséquence d'un refus de ratification serait le fait que les crédits ouverts par décret d'avances ne pourraient donner lieu à "*services votés*" pour l'exercice suivant.

Décision de la Commission : Compte tenu de ces considérations, votre Commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.

ARTICLE 12

Affectation du produit supplémentaire de la taxe parafiscale affectée au financement des organismes du secteur public de la communication audiovisuelle pour 1990

Commentaire : Le présent article procède à l'affectation à la SEPT de l'excédent de redevance perçue en 1990.

La loi de finances initiale inscrit chaque année à la ligne 48 de l'Etat E annexé à l'article autorisant la perception des taxes parafiscales le produit attendu de la redevance pour l'exercice à venir.

Ce produit, légèrement sous évalué, donne lieu en loi de finances rectificative de l'année $n + 1$, à constatation d'un excédent, lequel est affecté aux organismes de l'audiovisuel afin de corriger les évolutions intervenues en cours d'année.

C'était le cas en 1990 pour FR3 qui avait reçu une partie du supplément de redevance pour compenser les pertes de recettes publicitaires qui lui avait occasionné l'hébergement sur son antenne de la SEPT, le samedi.

La présente loi de finances rectificative pour 1991 prévoit le versement de la totalité de l'excédent (79,2 millions de francs, soit 77,5 millions de francs hors taxes) à la SEPT.

Ce versement se justifie d'autant plus que la situation budgétaire de la SEPT en 1991 sera, selon les termes du rapporteur spécial, M. Jean Cluzel, difficile.

Au 20 juin 1991, l'exécution du budget de la SEPT est le suivant :

(en millions de francs hors taxes)

Dépenses			Recettes		
Première section : exploitation	Prévisions annuelles	Réalisations au 30 juin 1991	Première section : exploitation	Prévisions annuelles	Réalisations au 30 juin 1991
Achats et variation de stocks	32,1	4,6	Redevance	205,8	119,5
Services extérieurs	93,3	42,9	Recettes commerciales	8,8	2,5
Autres services extérieurs	28,1	8,9	Produits financiers	25,3	8,6
Impôts, taxes et versements assimilés	2,7	2,4	Subvention	12,7	-
Charges de personnel :			Recettes diverses	0,5	-
- personnel permanent	35,1	16,8			
- cachets et piges	4,0	2,2			
Autres charges de gestion	52,8	17,5			
Amortissements techniques	5,0	-			
Total	253,1	95,3	Total	253,1	130,6
Deuxième section : opérations en capital			Deuxième section : opérations en capital		
Investissements techniques et multilinguisme	20,0	11,7	Amortissements techniques	5,0	-
Accroissement stock programmes	263,7	111,7	Redevance	78,7	48,1
			Subvention d'investissement	200,0	-
Total	283,7	123,4	Total	283,7	48,1

L'exécution du budget de la Sept en 91 sera caractérisée par :

- la diminution des ressources prévisionnelles de la chaîne pour deux raisons :

- . la ponction de 45 millions de francs décidée par le gouvernement sur la trésorerie,
- . la baisse des recettes commerciales par rapport à 1990, année exceptionnelle (vente de droits de diffusion sur des films non diffusables le samedi sur FR3) ;

- la baisse du coût de location du satellite à concurrence d'environ 20 millions de francs (budgété à 55 millions de francs, il atteindra seulement 35 millions de francs) ;

- le financement de l'installation à Strasbourg, non budgété à l'origine et qui sera assuré grâce à l'augmentation des produits financiers ;

- la SEPT n'a toujours pas reçu la subvention d'investissement de 200 millions de francs budgétée en loi de finances puis ramenée à 75 millions de francs ;

- au contraire, le montant de la redevance a augmenté de 45 millions de francs, augmentant du même coup le montant des contributions proportionnelles à cette dernière.

Compte tenu de ces différents mouvements et des conséquences financières de l'attribution à la SEPT du réseau multiville lui permettant une diffusion hertzienne en clair (frais de constitution du réseau, rachat des droits de diffusion hertzien), l'attribution à la sept de l'excédent constaté de la redevance en 1990 peut être approuvé.

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

TITRE II

DISPOSITIONS PERMANENTES

I - MESURES CONCERNANT LA FISCALITE

ARTICLE 13 A NOUVEAU

Réduction d'impôt au titre des dépenses afférentes à l'habitation principale

Commentaire : Le présent article a pour objet d'étendre de trois à cinq ans la durée pendant laquelle les contribuables peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt au titre des intérêts payés sur les emprunts contractés pour leur logement, avant d'y affecter leur habitation principale.

Cet article a été présenté, sous forme d'amendement du Gouvernement, au cours de la discussion, en première lecture, au Sénat, du projet de loi de finances pour 1992.

Adopté par la Haute Assemblée et devenu *l'article 2 quater (nouveau) du projet de loi de finances pour 1992*, il a été repris par M. Douyère et déposé sous forme d'amendement à l'Assemblée nationale qui l'a adopté au cours de la discussion du projet de loi de finances rectificative pour 1991.

Actuellement, le *paragraphe b de l'article 199 sexies du code général des impôts* permet aux contribuables, propriétaires d'un logement qu'ils n'affectent pas immédiatement à leur habitation principale, de bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu au titre des intérêts afférents aux premières annuités des prêts contractés pour la construction, l'acquisition ou les grosses réparations des immeubles dont ils se réservent la jouissance ainsi que des dépenses de ravalement, dès lors qu'ils s'engagent à les affecter à leur habitation principale avant le 1er janvier de la troisième année qui suit celle de la conclusion du contrat de prêt ou du paiement des dépenses.

Le présent article propose de maintenir cette disposition pour tous les prêts conclus ou les dépenses payées avant le 1er janvier 1992.

Pour les opérations réalisées à compter du 1er janvier 1992, cet article prévoit d'étendre la même réduction d'impôt aux contribuables qui s'engagent à donner aux immeubles concernés le caractère d'habitation principale avant le 1er janvier de la cinquième année qui suit celle de la conclusion du contrat de prêt ou du paiement des dépenses et pendant le même nombre d'années que celui au titre desquelles des réductions ont été pratiquées.

Cette augmentation de trois à cinq ans de la durée d'affectation d'un immeuble à l'habitation principale est néanmoins compensée par un **champ d'application plus restrictif**. En effet, l'article prévoit de limiter le bénéfice de la mesure aux contribuables qui ne sont pas propriétaires ou usufruitiers de leur habitation principale ou titulaires d'un droit d'habitation ou d'usage sur ce logement.

Ainsi, progressivement, le champ d'application de la réduction d'impôt se restreint. Initialement accordée pour les "immeubles dont le propriétaire se réserve la jouissance", elle ne devrait bientôt plus être accordée que pour les seuls immeubles dont les contribuables s'engagent à faire leur habitation principale dans les cinq années à compter des prêts ou dépenses engagées et lorsque ces contribuables ne sont ni propriétaires, ni usufruitiers de leur habitation principale et qu'ils ne sont titulaires d'aucun droit d'habitation ou d'usage sur ce logement.

Une telle restriction ne paraît pas souhaitable. En revanche, maintenir le dispositif existant en allongeant la durée prévue pour l'affectation par un contribuable d'un immeuble, pour lequel il a contracté des emprunts, à sa résidence principale semble intéressant, en particulier pour les personnes qui préparent leur retraite et les Français résidant à l'étranger. C'est le sens de l'amendement que propose votre Commission.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article ainsi amendé.

ARTICLE 13 B NOUVEAU

Soutien fiscal à la mise en location de logements vacants en milieu rural

Commentaire : Le présent article résulte d'un amendement déposé par le Gouvernement adopté par l'Assemblée nationale à la suite des propositions faites par divers groupes de cette assemblée.

Il vise à accorder, sous diverses conditions, une exonération sur deux ans, de l'impôt sur le revenu, pour les produits procurés la location d'une habitation en milieu rural vacante depuis deux ans.

I - LE PROBLEME DES LOGEMENTS VACANTS EN MILIEU RURAL

A. LES DONNEES DISPONIBLES

Il existe peu de données précises sur le parc de logements vacants en milieu rural.

L'INSEE publie une statistique sur les logements vacants à chaque recensement, mais la définition de ces derniers ne recouvre pas seulement la notion de logement inoccupé. L'INSEE définit comme vacants les logements qui ne sont ni des résidences principales, occupées à titre permanent, ni des résidences secondaires, occupées de façon occasionnelle.

L'ensemble des logements vacants comprend donc à la fois des logements neufs, terminés mais encore invendus, des logements vendus ou loués mais non encore habités et enfin les logements inoccupés disponibles pour la vente ou la location ou, encore, les logements abandonnés ou en ruine.

Les statistiques relatives au recensement de 1982 faisaient état d'un taux de 7,8 % de logements vacants en moyenne.

Ce taux était le plus élevé pour les régions Auvergne (9,1 %), Midi-Pyrénées (9,5 %), Limousin (9,7 %) et également Languedoc-Roussillon (10,3 %).

Selon le recensement de 1990, le taux moyen de logements vacants serait passé à 8,05 %. Ce taux est plus élevé dans les communes rurales, où il atteint 11 %, que dans les communes urbaines où il atteindrait 7,2 %.

Selon les données communiquées par la Fédération Nationale de l'Habitat Rural et de l'Aménagement du Territoire rural, à partir d'une étude réalisée sur 402 logements vacants dans l'Orne, les propriétaires des logements non loués sont, à 60 %, âgés de plus de 55 ans ; ils résident pour 40 % d'entre eux dans le canton ou à proximité du canton où est situé l'immeuble vacant, et ont acquis dans 60 % des cas cet immeuble par héritage, le tiers des propriétaires sont à la retraite.

Les résultats convergents de l'enquête ci-dessus et d'une étude réalisée sur 1.252 logements vacants en Haute-Normandie montreraient que 75 % de ces habitations seraient habitables sans grosses réparations. 30 à 40 % de celles-ci sont par ailleurs susceptibles d'être vendues par leurs propriétaires.

L'existence de logements vacants en milieu rural est un fait avéré ; le présent article vise, par une incitation fiscale, à en réduire le nombre.

B. LES PROPOSITIONS PARLEMENTAIRES

Le postulat qui a conduit à l'adoption du présent article est le suivant : il semble que dans un certain nombre de petites communes, des contribuables, aux revenus moyens et modestes, ne mettent pas sur le marché locatif un logement dont ils sont propriétaires, en raison des aléas de ce marché et du coût de la rénovation des locaux en question.

L'objectif est donc de minorer, par une réduction de l'impôt sur le revenu, le coût de l'incorporation sur le marché locatif de ces logements actuellement inoccupés. L'augmentation de l'offre qui s'ensuivrait diminuerait la tension observée actuellement sur la location de logements sociaux en milieu rural pour lesquels la demande conduit les communes à des investissements coûteux.

Sur le plan financier, le coût net de l'opération serait finalement faible pour l'Etat puisque, selon les auteurs des amendements, les logements vacants, à législation inchangée, demeureraient inoccupés sans générer de revenus supplémentaires imposables à l'impôt sur le revenu. Du point de vue de la collectivité locale, le montant du produit de taxe d'habitation devrait être majoré en proportion du nombre de logements à nouveau occupés.

L'amendement finalement déposé par le Gouvernement, défavorable en 1990 à une telle mesure, s'efforce d'effectuer une synthèse des diverses propositions parlementaires en ce domaine :

- Lors de la discussion du projet de loi de finances pour 1991, M. Raymond Douyère avait déposé un amendement tendant à instaurer une réduction d'impôt sur le revenu pour les baux à **longue durée** conclus sur un logement inoccupé dans les communes de **moins de 5.000 habitants**, auquel la Commission des finances de l'Assemblée nationale avait donné un avis favorable. L'amendement avait été finalement rejeté après avis défavorable du Gouvernement.

- Dans la première partie de la loi de finances pour 1992, M. Edmond Alphandery avait déposé un amendement d'inspiration analogue dans le cas de la mise en location d'un logement inoccupé au 1er octobre 1991.

La disposition était étendue aux communes de moins de 10.000 habitants ⁽¹⁾, pour les logements vacants depuis plus de six mois après contrôle de la commission communale des impôts directs. La réduction des revenus fonciers des produits afférents était valable pour deux ans.

- Au cours du débat, M. Jean-Pierre Brard a fait observer qu'en tout état de cause le montant des loyers devrait être plafonné.

Le Ministre délégué au budget avait alors fait savoir qu'il serait prêt à accepter un texte techniquement satisfaisant.

- Au cours de la discussion du projet de loi de finances rectificative pour 1991, M. Raymond Douyère a présenté un nouvel amendement tendant à réduire l'impôt foncier pour les locations, accordées pour neuf ans, d'un logement vacant dans une commune de moins de 5.000 habitants.

1. *Encore que cette condition de population n'ait pas été présentée, au cours du débat, comme essentielle par l'auteur de l'amendement.*

L'amendement prévoyait l'édiction d'un plafond de loyer et de conditions de ressources pour les locataires intéressés ainsi qu'une convention Etat-propriétaire pour la mise en oeuvre du dispositif.

Le Gouvernement a déposé un amendement en séance pour perfectionner le dispositif proposé.

II - LE DISPOSITIF PROPOSE

A. LES DISPOSITIFS ANALOGUES

Trois dispositifs peuvent être comparés à celui proposé dans le présent article, encore que la nature de l'allégement d'impôt sur le revenu qui est accordé soit différente dans les trois cas.

• L'acquisition d'un logement neuf destiné à la location ouvre droit à une déduction d'impôt égale à un pourcentage du prix de revient plafonné du logement (*articles 199 nonies, decies et decies A du code général des impôts*).

Le propriétaire doit s'engager à louer le logement non meublé, à l'usage de résidence principale. La durée minimum de la location était fixée à neuf ans pour les logements réalisés entre le 12 septembre 1984 et le 31 mai 1986. Elle a été abaissée à six ans pour les logements construits depuis le 31 mai 1986.

• Les personnes qui louent un logement à une personne bénéficiaire du RMI, à un étudiant bénéficiant d'une bourse à caractère social, ou à un organisme sans but lucratif agréé par l'Etat, sont exonérées de l'impôt sur le revenu pour les produits de cette location (*article 15 bis du code général des impôts*).

La durée de l'exonération est de trois ans. Le logement doit être conforme à des normes minimales de confort (1). Le prix de la location ne doit pas excéder certains seuils (2).

• Enfin, la loi n° 91-662 du 13 juillet 1991 d'orientation pour la Ville (*article 22*) a limité l'effet de la possibilité ouverte par la loi n° 62-903 du 4 août 1962 dite "Loi Malraux" d'imputer sur

1. Article 74 T de l'annexe II du code général des impôts.

2. 290 francs par mètre carré en région Ile-de-France et 241 francs par mètre carré dans les autres régions (*article 41 DC annexe III du code général des impôts*).

l'ensemble du revenu global d'un contribuable (1) et sur cinq ans, les déficits afférents à des travaux groupés de restauration immobilière.

Celle-ci n'est plus ouverte que pour des logements destinés à la location.

La location doit prendre effet dans les douze mois qui suivent l'achèvement des travaux de restauration. Elle doit respecter les conditions prévues par une **convention** prévue entre l'État et le propriétaire pour une durée minimale de neuf ans. La convention fixe notamment les montants maximums du loyer et des ressources du locataire dans la limite d'un plafond.

B. LE DISPOSITIF PROPOSE

Le dispositif est relativement restrictif tant en ce qui concerne son champ d'application que sa durée de mise en oeuvre.

1. Le champ d'application

Le dispositif n'est applicable que dans les **communes de moins de 5.000 habitants** : ce seuil correspond à une définition du monde rural plus extensive que celle retenue par l'INSEE qui se limite aux communes de moins de 2.000 habitants.

Les logements mis en location doivent répondre à des **normes minimales** qui seraient définies par décret en Conseil d'Etat.

La procédure peut apparaître comme relativement lourde d'autant plus qu'un décret répondant aux mêmes objectifs a déjà été pris pour l'exemption temporaire d'impôt sur le revenu ouverte pour les baux de location conclus avec des titulaires de RMI.

Ces normes prévues à l'article 74 T de l'annexe II du code général des impôts sont les suivantes :

- Avoir une surface habitable d'au moins 9 m² pour une personne seule et de 7 m² par personne supplémentaire ;

1. *Le droit commun n'autorise le report des déficits fonciers que sur les revenus fonciers (article 156 du code général des impôts).*

• Comporter :

- un poste d'eau potable ;
- des moyens d'évacuation des eaux usées ;
un w. c. particulier dans les maisons individuelles ou un w.-c. commun situé à l'étage ou au demi étage dans les immeubles collectifs ;
- un w. c. collectif situé à l'étage ou au demi-étage pour une chambre isolée ;
- un des moyens de chauffage définis à l'article 12 du décret n° 68-976 du 9 novembre 1968.

Ces conditions sont présumées remplies, sauf preuve contraire, pour les logements construits après le 1er septembre 1948 et qui ont obtenu un certificat de conformité ainsi que pour les logements appartenant à un organisme d'habitation à loyer modéré.

Le logement doit être **vacant depuis plus de deux ans** : les modalités de preuve de la vacance des locaux doit être fixée par décret. La possibilité d'un recours à la commission communale des impôts directs ne semble pas apporter de solution dans la mesure où celle-ci n'a pas de moyens particuliers d'être informée du caractère vacant des logements d'autant qu'elle ne se réunit pas fréquemment dans l'année.

La location doit respecter les conditions prévues par une **convention entre l'Etat et le propriétaire**. Cette convention fixe les montants maximaux du loyer et des ressources du locataire qui ne peuvent être supérieurs à des plafonds fixés par décret. Les montants fixés par décret sont des plafonds : rien n'empêche expressément dans la rédaction de l'article que la convention signée avec l'Etat puisse prévoir un seuil inférieur.

Par ailleurs, un même contribuable ne peut bénéficier pour un même logement de cette disposition et des dispositions prévues pour les opérations groupées de restauration immobilière visées à l'article 22 de la loi du 13 juillet 1991 (voir A. ci-dessus).

Le mécanisme est donc assez lourd et rigide.

Quatre éléments devront être définis par décret, dont l'un en Conseil d'Etat :

- les normes minimales de confort du logement, décret en conseil d'Etat ;
- les montants maximums des loyers demandés ;
- le niveau maximal des ressources des locataires ;
- les conditions de preuve de la vacance du logement.

Le tout est encadré par la signature obligatoire de la convention Etat-propriétaire qui déclenche le bénéfice de l'exonération : cette convention peut prévoir des conditions plus sévères que celles prévues dans la loi en ce qui concerne le montant maximum des ressources du locataire et des loyers et, parce qu'elle s'inspire des dispositions applicables en matière de travaux de restauration prévus par la loi Malraux, elle représente un mécanisme assez lourd sur le plan administratif.

2. Les durées de mise en oeuvre

La mesure interviendrait à compter du 1er janvier 1992. Elle ne serait applicable qu'aux locations qui auront pris effet avant le 1er mai 1992. Le dispositif ne jouerait donc a priori que pour des baux de location conclus sur une durée de quatre mois, soit de janvier à avril 1992. Ce délai semble assez bref, en particulier, si l'on tient compte des travaux de remise à jour qui doivent nécessairement être effectués sur des habitations inoccupées parfois depuis longtemps.

*

* *

Votre commission comprend le souci du Gouvernement d'encadrer le dispositif d'incitation fiscale dans des conditions de délai relativement strictes. Tout d'abord, il convient d'apprécier sur le terrain si l'incidence de cette mesure fiscale sera positive et si elle contribuera bien, comme c'est prévisible, à remettre sur le marché locatif des locaux disponibles en milieu rural.

De plus, il faut veiller à ce que la mesure n'ait pas pour effet pervers d'inciter certains propriétaires à laisser vacants des logements qui se libèrent afin de bénéficier ultérieurement de déduction fiscale.

Toutefois, les conditions posées dans le présent article sont telles qu'elles risquent de fausser le résultat d'une expérience que les représentants du monde rural appellent de leurs vœux.

Le texte du présent article reprend le dispositif de la convention Etat-propriétaire qui est applicable aux opérations immobilières de restauration groupée réalisées dans le cadre de la loi "Malraux".

Ce mécanisme se justifie assez bien pour les opérations en question dans la mesure où ces restaurations groupées portent sur de nombreux logements à la fois et où le propriétaire dispose par la suite d'un délai de 12 mois pour achever les travaux et conclure les contrats de baux avec les locataires.

L'objectif visé dans le dispositif qui nous est proposé est bien différent puisqu'il a vocation à s'appliquer à des logements vacants mais dispersés, détenus par de nombreux propriétaires différents et qui ne nécessitent pas, en général, de travaux importants de réhabilitation.

Au demeurant, la notion de convention prêt à confusion : le contribuable ignore s'il bénéficie bien *a priori* d'un droit à exonération, dès lors qu'il remplit les conditions fixées par la loi, ou si, lors de l'accord des deux parties (l'Etat et le propriétaire), des conditions supplémentaires ne peuvent pas lui être imposées.

Enfin, le texte a prévu un délai de quatre mois au maximum à partir du 1er janvier 1992, pour prendre en compte les baux qui ouvriront droit à exonération : ce laps de temps paraît trop court, compte tenu des délais de préparation du décret d'application de la loi, auxquels viendront s'ajouter les délais utiles pour la diffusion de l'information, la réalisation d'éventuels travaux pour rendre le logement présentable ou procéder aux réparations indispensables et enfin, le temps nécessaire à la recherche et à la conclusion d'un contrat avec le locataire.

C'est pourquoi votre commission vous proposera des amendements tendant à alléger un dispositif parfois exagérément lourd, sans remettre en cause le cadre d'application qui a été tracé par le Gouvernement.

Décision de la commission : Votre Commission vous propose d'adopter quatre amendements au présent article.

Le premier renvoie à certaines dispositions déjà existantes pour la définition des normes minimales de confort des logements loués. Le second amendement supprime le dispositif de convention entre l'Etat et le propriétaire qui alourdit l'application de l'exonération. Le troisième amendement reporte de deux mois la date limite de conclusion des baux ouvrant droit à exonération. Le quatrième amendement précise que la preuve de la vacance des locaux sera établie par le contribuable dans le cadre des obligations déclaratives fixées par décret.

Elle vous propose d'adopter le présent article ainsi amendé.

ARTICLE 13

Réduction d'impôt au titre de l'emploi d'un salarié à domicile

Commentaire : Le présent article a pour objet d'instituer une réduction d'impôt en faveur des contribuables qui emploient un salarié à domicile. Cette réduction serait égale à 50 % des dépenses effectivement supportées dans la limite de 25.000 francs par an.

I - UN VOLET ESSENTIEL DU PLAN EMPLOI

Le **Plan Emploi**, priorité de l'action du Gouvernement, a été présenté en Conseil des Ministres le 3 juillet 1991. Il est centré autour de trois objectifs :

- favoriser le plus grand nombre de créations d'emplois ;
- rapprocher la formation de l'emploi ;
- donner la priorité à l'insertion des plus vulnérables (jeunes sans qualification, chômeurs de longue durée).

Diverses mesures ont été lancées au cours des derniers mois pour répondre à ces orientations : la consolidation du crédit formation individualisé, un recensement local des emplois disponibles, la définition d'un plan d'action de l'ANPE au service des PME-PMI, la mise en place d'environ 400 carrefours jeunes, une rénovation du système de l'apprentissage, le développement, avec l'accord des partenaires sociaux, des formations en alternance.

Le Conseil des Ministres du 16 octobre 1991 a décidé de compléter ce dispositif en adoptant deux mesures destinées à permettre la création de nouveaux emplois :

- une aide exceptionnelle à l'embauche des jeunes sans qualification, ou plan "Exo-jeunes", comportant la mise en place d'une exonération de 18 mois des charges patronales pour l'embauche de jeunes sans qualification, avec pour objectif de permettre l'embauche de 100.000 à 130.000 jeunes avant le 31 mai 1992 ;

- un soutien au développement des services aux personnes, afin de créer 100 à 150.000 nouveaux emplois sur une période de deux ans.

Pour la mise en place de cette dernière mesure, trois éléments sont combinés : une simplification des procédures de déclaration et de paiement des charges sociales à compter du 1er janvier 1992, un appui à une meilleure organisation de l'offre de services à l'échelon local, notamment en encourageant le développement du réseau associatif et une aide directe aux ménages, principalement par la voie fiscale.

Le présent article a précisément pour objet d'instituer cette nouvelle réduction d'impôt.

II - LA MESURE PROPOSEE

A. UN DISPOSITIF GLOBAL

Plusieurs mécanismes d'incitation à l'emploi d'une personne à domicile ou bien d'offre de services aux personnes existent déjà. Ils concernent trois catégories bien définies d'aides : la garde des enfants, l'aide aux personnes âgées et l'aide aux handicapés. Ils peuvent prendre plusieurs formes :

- des exonérations de charges sociales, dans le cas de l'allocation de garde d'enfants à domicile, de l'aide à l'emploi d'une assistante maternelle agréée et des aides à la tierce personne ;

- la fourniture de prestations par des services publics dans le cas des crèches et des services d'aide ménagère ;

- des réductions d'impôt sur le revenu pour les frais de garde des jeunes enfants et pour les aides à domicile au profit des personnes âgées de plus de 70 ans ou titulaires d'une carte d'invalidité.

Le dispositif proposé n'est donc pas nouveau puisqu'il reprend le mécanisme existant de la réduction d'impôt. Toutefois, il a un champ d'application beaucoup plus large, ses objectifs étant définis en termes très généraux.

En effet, compte tenu des besoins des ménages, liés notamment à l'évolution des modes de vie, les possibilités d'extension des services aux personnes paraissent importantes.

On dénombre actuellement 520.000 employeurs déclarés d'un salarié à domicile, dont 200.000 bénéficient de l'exonération ouverte aux personnes handicapées ou âgées de plus de 70 ans.

Par ailleurs, on compte 500.000 bénéficiaires de l'aide ménagère légale, servie par les départements et les caisses de sécurité sociale.

Les études menées par le Ministère du travail, de l'emploi et de la formation professionnelle semblent indiquer que le principal frein au développement des services aux personnes est l'insuffisante solvabilité de la demande des ménages, et en particulier des ménages aux revenus moyens qui seraient prêts, s'ils le pouvaient, à recourir, au moins quelques heures par semaine, à une aide à domicile.

L'objectif de l'aide fiscale prévue est donc de prendre en charge une fraction du coût du travail supporté par les ménages, quel que soit le service rendu à domicile, afin de permettre la création de nouveaux emplois et d'inciter au blanchiment du travail au noir.

L'exposé des motifs du projet de loi précise également que cette mesure devrait *"contribuer à améliorer la qualité de vie des familles et à réduire les charges supportées par la collectivité en faveur des personnes âgées et des jeunes enfants"*.

B. LES MODALITES RETENUES

Le régime de la nouvelle réduction d'impôt est fixé par le **paragraphe I de l'article** qui crée, à cet effet, un *article 199 sexdecies* dans le code général des impôts.

Il sera applicable à compter de l'imposition des revenus de 1992.

1. Champ d'application de la réduction d'impôt

• Contribuables concernés

Les contribuables susceptibles de bénéficier de la réduction d'impôt sont les contribuables domiciliés en France qui emploient directement ou indirectement une personne dans leur résidence située en France.

Aucune condition de plafond de ressources n'est fixée pour pouvoir bénéficier de la réduction d'impôt.

• Dépenses visées

Les dépenses ouvrant droit à la réduction d'impôt sont les sommes versées soit **directement** aux personnes travaillant au domicile du contribuable, soit à une **association** ayant la qualité d'employeur et rémunérant les personnes travaillant chez des particuliers.

Les organismes visés par l'article sont de deux types : les **associations agréées par l'Etat** (l'agrément est donné par le préfet) ayant pour objet la fourniture de services aux personnes à leur domicile et les **organismes à but non lucratif d'aide à domicile** habilités au titre de l'aide sociale ou conventionnés par un organisme de Sécurité Sociale (par exemple, les centres communaux d'action sociale).

Toutes les sommes versées pour le service rendu à domicile sont prises en compte -**salaires et cotisations sociales**- quelle que soit la nature du service fourni.

Enfin, il est précisé que seules les **remunérations déclarées**, qu'elles aient donné lieu au paiement de cotisations sociales ou qu'elles en soient exonérées, ouvriront droit à la réduction d'impôt.

En effet, cet avantage ne serait accordé qu'après la **justification du paiement des salaires et des cotisations sociales** et de l'identité de la personne employée dans le cas d'un emploi direct, ou du montant des prestations fournies par l'intermédiaire de l'association agréée ou de l'organisme habilité dans le cas d'un emploi indirect.

2. Montant de la réduction d'impôt

Le taux de la réduction d'impôt est de 50 % des dépenses effectivement supportées, les dépenses déductibles étant plafonnées à 25.000 francs par an, ce qui représente un avantage fiscal maximal de 12.500 francs par an, soit un peu plus de 1.000 francs par mois.

A la différence des autres réductions d'impôt, il est prévu que cette nouvelle réduction s'imputera sur l'impôt résultant de l'application du barème progressif après plafonnement des effets du quotient familial, ainsi qu'après l'appréciation du plafond de la décote et le calcul de celle-ci, afin de limiter les effets du cumul d'avantages fiscaux.

3. Mise en conformité des dispositifs existants

Les deux réductions d'impôt qui entrent dans le champ d'application du nouveau dispositif sont modifiées par le présent article.

Le paragraphe III abroge l'article 199 quaterdecies du code général des impôts et, par voie de conséquence, supprime, à compter de l'imposition des revenus de 1992, la réduction d'impôt accordée au titre de l'aide à domicile pour les personnes âgées ou handicapées.

Le montant maximum de l'avantage procuré par cette réduction d'impôt, soit 25 % des sommes versées dans la limite de 13.000 francs, représente en effet un peu moins du quart du nouvel avantage prévu par le présent article.

Le paragraphe II modifie le champ d'application de la réduction d'impôt accordée au titre des frais de garde des jeunes enfants, en ajoutant un nouvel alinéa à l'article 199 quater D du code général des impôts.

Par cette disposition, l'avantage fiscal existant serait limité aux frais de garde hors du domicile, pour les sommes versées soit à des assistantes maternelles, soit à des établissements de garde, lorsque les uns et les autres sont en conformité avec les critères fixés par la loi.

Cette réduction d'impôt, égale à 25 % des dépenses engagées dans la limite de 15.000 francs par an, serait cumulable avec celle découlant de l'emploi d'un salarié à domicile.

Enfin, le paragraphe IV de l'article prévoit de réserver le bénéfice de la déductibilité des cotisations patronales d'assurance chômage aux seuls entrepreneurs individuels, en excluant les particuliers employant un salarié à domicile du champ d'application de l'article L.352-3 du code du travail.

L'objet de cette disposition est essentiellement de revenir sur une interprétation donnée par le Conseil d'Etat dans un avis du 8 avril 1991, en réponse à un problème qui lui était posé de conflit d'interprétation entre deux textes législatifs.

4. Coût de la mesure

Le coût de la mesure pour le budget de l'Etat est évalué à **3,3 milliards de francs**, ce qui la place au troisième rang des dépenses fiscales en matière de réductions d'impôt applicables à l'impôt sur le revenu.

Ce coût tient compte des économies réalisées grâce à la suppression de la réduction d'impôt accordée au titre de l'aide à domicile (270 millions de francs) et à la modification du champ d'application de la réduction d'impôt pour frais de garde (130 millions de francs).

Toutefois, ce coût ne devrait intervenir qu'en 1993 puisque le régime ne sera appliqué qu'à compter de l'imposition des revenus de 1992, c'est-à-dire sur les cotisations d'impôt acquittées en 1993.

Enfin, si la mesure permet d'atteindre l'objectif retenu par le Gouvernement, soit la création de 100 à 150.000 emplois à temps partiel, y compris le blanchiment du travail au noir, des recettes nouvelles d'environ **1,2 milliard de francs** devraient être dégagées au profit des régimes de sécurité sociale.

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

ARTICLE 14

Simplification des obligations déclaratives de certains contribuables

Commentaire : Le présent article institue un régime déclaratif simplifié pour les titulaires de certains revenus professionnels de faible montant ou ayant un caractère accessoire. Représentant désormais le dispositif de droit commun applicable aux contribuables concernés, ce nouveau régime ne revêt cependant aucun caractère obligatoire et les personnes qui le souhaite pourront opter pour un régime plus classique assortie des obligations déclaratives de droit commun.

Initialement très bref, cet article a été intégralement réécrit, à l'initiative du Gouvernement, lors du débat devant l'Assemblée nationale. A cette occasion, son champ d'application, à l'origine limité aux titulaires de bénéfices non commerciaux, a été étendu aux contribuables imposables dans la catégorie des bénéfices industriels ou commerciaux.

• Son champ d'application est strictement limité. Il concerne en fait les contribuables qui répondent à deux conditions :

- réaliser, dans le cadre de l'une des deux catégories d'activité précédentes, un chiffre d'affaires annuel hors taxes n'excédant pas 70 000 francs,
- bénéficiaire, en matière de TVA, du régime de la franchise.

Certains contribuables et certaines opérations sont en outre expressément exclus de ce champ d'application. Il s'agit, tout à fait logiquement, des personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés et des activités qui, en l'état actuel du droit, doivent nécessairement relever d'un régime réel d'imposition.

• **Applicable de plein droit dès lors que le contribuable entre dans le champ d'application, ce nouveau régime repose sur un principe simple : le montant des frais professionnels est évalué forfaitairement, sans toutefois pouvoir être inférieur à un plancher.**

Le mode de calcul retenu tient compte des caractéristiques générales de chaque grand type d'activité. Ainsi, et s'agissant des professions relevant des BIC, les frais professionnels sont fixés de façon forfaitaire à 50 % des recettes, alors que ce taux est réduit à 25 % pour les titulaires de BNC. En revanche, et quelque soit l'activité exercée, le montant de cet abattement sera au moins égal à 2 000 francs.

D'un point de vue pratique, le contribuable se trouve alors dispensé de déposer une déclaration professionnelle spécifique. Il devra simplement inscrire, sur sa déclaration globale de revenus, le montant hors taxes du chiffre d'affaires réalisé, et l'abattement forfaitaire lui sera appliqué directement lors du calcul de l'impôt.

• **Le contribuable conserve toujours la possibilité de renoncer à ce dispositif pour se placer dans le cadre d'un des régimes actuellement en vigueur : forfait ou réel simplifié pour les BIC, évaluation administrative ou déclaration contrôlée pour les BNC. Il doit alors formuler une option dans des délais différents selon les situations. Ainsi :**

- **s'agissant des BNC, elle peut intervenir jusqu'à la date normale de dépôt de la déclaration des résultats de l'année considérée, soit le 1er mars pour les deux régimes existant en ce domaine ;**

- **en ce qui concerne les BIC, elle peut être formulée jusqu'au 16 février de chaque année, date normale de la déclaration des résultats, si le contribuable souhaite se placer sous le régime du forfait. En revanche, l'option pour le réel simplifié doit parvenir au service avant le 1er février de l'année au titre de laquelle le changement est demandé.**

Toutefois, cette option présente ensuite un caractère irrévocable, du moins si les recettes demeurent inférieures à la limite annuelle de 70.000 francs. Une telle restriction tend ainsi à éviter des changements successifs motivés par le souci de bénéficier, au gré des circonstances, du régime fiscal le plus favorable.

• Enfin, le régime cesse en principe de s'appliquer lorsque le chiffre d'affaires annuel excède la limite de 70 000 francs. Toutefois, il convient alors de distinguer deux situations :

- si le montant des recettes demeure inférieur à 100 000 francs, le régime reste applicable au titre de l'année considérée, et le changement n'intervient que l'année suivante,

- si le montant du chiffre d'affaires excède cette seconde limite, le contribuable doit alors immédiatement se placer dans le cadre d'un autre régime d'imposition.

Simple et globalement favorable, ce nouveau dispositif s'adresse essentiellement aux contribuables qui, au côté de leur profession principale, exerce une activité accessoire, et pour lesquels les obligations déclaratives de droit commun présentent généralement un aspect quelque peu disproportionné par rapport aux sommes perçues. De fait, il entrera en vigueur très rapidement. Le présent article prévoit en effet son application aux bénéfices non commerciaux dès l'imposition des revenus de 1991. En revanche, et compte tenu des contraintes inhérentes aux forfaits actuellement en vigueur, sa transposition aux bénéfices industriels et commerciaux ne pourra intervenir qu'en 1992.

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

ARTICLE 15

Modalités de détermination des plus-values immobilières en cas de cession de biens acquis par donation depuis moins de cinq ans

Commentaire : Le présent article a pour objet de rétablir le droit commun pour la détermination des plus-values immobilières en cas de cession de biens acquis par donation depuis moins de cinq ans.

Le deuxième alinéa de l'article 150-I du code général des impôts dispose que :

"Lorsque le bien cédé provient d'une donation entre vifs remontant à moins de cinq ans, la plus-value est calculée à partir de la date et de la valeur de l'acquisition par le donateur."

Ces règles sont dérogatoires au droit commun. En effet, elles prévoient que lorsque le bien cédé provient d'une donation entre vifs -donation simple y compris entre époux en donation-partage- remontant à moins de cinq ans, la plus-value est calculée en fonction de la date d'acquisition par le donateur et du prix d'achat versé par celui-ci, ou bien de la valeur vénale du bien s'il a lui-même acquis le bien par mutation à titre gratuit.

Ainsi, il est donc fait abstraction de la donation consentie au cédant, celle-ci étant considérée comme transparente au regard de la détermination de la plus-value.

Or, pour déterminer la plus-value imposable à la suite de la cession d'un bien, la règle générale consiste à retenir le prix d'achat ou la valeur vénale de ce bien au jour de la mutation à titre gratuit, c'est-à-dire au moment de l'entrée du bien dans le patrimoine du cédant.

L'objet de cette dérogation particulière avait été d'éviter la fraude et notamment de remédier à l'utilisation du mécanisme des donations pour éluder le paiement des plus-values.

En réalité, ce système a eu des effets inverses de ceux qui étaient recherchés. Il a permis l'exonération des plus-values réalisées par les cédants dès lors que les biens avaient été acquis pour les

donateurs plus de 32 ans avant la date de cession, en vertu de la règle de l'abattement par année de détention.

A l'inverse, il a créé des situations inéquitables entre les contribuables de bonne foi cédant leurs biens cinq ans avant ou cinq ans après la donation.

C'est pourquoi le présent article propose de **revenir au droit commun pour les cessions réalisées à compter du 1er janvier 1992.**

La valeur du bien s'appréciera donc désormais à partir de la date d'entrée du bien dans le patrimoine du cédant, quelle que soit l'antériorité de la donation pour laquelle le bien y est entré.

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

ARTICLE 16

Détermination de la plus-value en cas de cession de certains droits sociaux

Commentaire : Le présent article tend à harmoniser la méthode de calcul des plus-values, imposables du fait de la cession de droits sociaux détenus par les principaux associés d'une société soumise à l'impôt sur les sociétés et acquis à des dates différentes, avec celle qui existe notamment pour les titres cotés.

L'article 160 du code général des impôts prévoit que lorsqu'un associé, actionnaire, commanditaire ou porteur de parts bénéficiaires cède à titre onéreux et pendant la durée de la société, des titres cotés ou non cotés en bourse de sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés, l'excédent du prix de cession sur le prix d'acquisition -ou, pour les titres acquis avant le 1er janvier 1949, sur la valeur à cette date, si elle est supérieure- de ces droits est soumis à l'impôt sur le revenu au taux de 16 %.

Pour les plus-values réalisées en 1990 toutefois, le taux d'imposition a été porté à 18,1 % du fait de l'application du prélèvement social de 1 % et de la contribution sociale généralisée dont le taux a été fixé à 1,1 %.

L'application de ce régime d'imposition est subordonnée à la condition que les droits détenus dans les bénéfices sociaux par le cédant, son conjoint, leurs ascendants ou leurs descendants aient dépassé ensemble 25 % de ces bénéfices, à un moment quelconque, au cours des cinq dernières années.

Pour apprécier si le pourcentage de 25 % est ou non dépassé, il est tenu compte, non seulement des participations directes des membres du groupe familial dans les bénéfices de la société dont les titres sont cédés, mais également des droits qu'ils détiennent indirectement dans cette société par l'intermédiaire d'une autre personne morale dont ils sont membres.

Toutefois, le texte actuel ne précise par les modalités de calcul du gain net lorsque les titres détenus par le cédant ont été acquis pour des prix de revient différents.

Une telle imprécision ne se constate pas pour les autres régimes d'imposition des cessions de droits sociaux.

Le cas est, en revanche, expressément prévu par *l'article 94 A (1) du code général des impôts* pour les cessions de droit commun réalisées dans le cadre de participations minoritaires au capital de sociétés cotées en bourse et pour les transmissions à titre onéreux de parts de fonds communs de placement. Pour ces deux types d'opérations, cet article dispose, en effet, "*qu'en cas de cession d'un ou plusieurs titres appartenant à une série de titres de même nature acquis pour des prix différents, le prix d'acquisition à retenir est la valeur moyenne pondérée d'acquisition de ces titres*".

Une règle identique est appliquée pour l'évaluation du gain net résultant de la cession de titres de société de personnes non soumises à l'impôt sur les sociétés.

Dans le silence de la loi, le Conseil d'Etat a admis à deux reprises (2) que le recours par l'administration fiscale à la méthode de la valeur moyenne pondérée était bien fondé.

Le présent article met ainsi en accord le droit avec le fait en réparant un oubli manifeste. Il vise à étendre mot pour mot les dispositions précitées de *l'article 94 A du code général des impôts* aux cessions de droits sociaux détenus antérieurement dans le cadre d'une participation majoritaire.

Il est à noter qu'aucune disposition spécifique d'entrée en vigueur n'est prévue. En conséquence, la mise en oeuvre immédiate des règles de la moyenne pondérée dans le cas des cessions prévues à *l'article 160 du code général des impôts* devrait impliquer leur prise en compte pour la détermination de l'impôt sur le revenu acquitté en 1992.

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

1. Premier alinéa du 2 de cet article.

2. C.E. 15 avril 1988 - Décision n° 61-878.

C.E. 26 juin 1989 - Décision n° 70-597.

ARTICLE 17

Régime d'imposition des bons d'option

Commentaire : Le présent article propose d'appliquer aux profits retirés d'opérations sur bons d'option un régime fiscal analogue à celui prévu pour les profits réalisés sur les marchés d'options négociables.

Un bon d'option (1) est un contrat qui donne à l'acheteur qui l'acquiert, moyennant le versement d'une certaine somme au vendeur, appelée prime, le droit, mais pas l'obligation, d'acheter une quantité déterminée d'un élément sous-jacent (bien, actif ou valeur) à un prix et sur une période prédéterminés.

Les bons d'option se distinguent des bons de souscription, d'acquisition et d'échange des valeurs mobilières en ce qu'ils sont émis par des entités indépendantes de l'émetteur de l'élément sous-jacent, et indépendamment de toute opération financière de ce dernier ou du groupe auquel il participe.

Ils doivent également être distingués des opérations traitées sur le Marché des Options Négociables de Paris (MONEP) : il n'existe, en effet, pas d'intermédiaire entre l'émetteur du bon, le plus souvent une banque, et son acheteur. En revanche, une chambre de compensation met en relation le vendeur et l'acheteur sur le MONEP. D'un côté, il existe des produits standardisés traités sur un marché négocié ; de l'autre des options traitées de gré à gré et créées sur mesure : les montants, devises et échéances ne font, en principe, l'objet d'aucune limitation.

oOo

L'article 71 de la loi de finances initiale pour 1989 codifié dans le code général des impôts sous l'article 150 nonies, a institué un régime global d'imposition des profits réalisés par les personnes physiques sur le marché des options négociables.

En revanche, les profits réalisés par les mêmes personnes sur les bons d'option sont imposés, selon des modalités diverses en

1. En anglais Warrant.

fonction du type d'opération qui a généré les gains. Cette absence de précision induit une certaine complexité :

- lorsque l'opération se dénoue par la cession de valeurs mobilières ou de valeurs assimilées, les gains sont normalement imposés dans les conditions prévues à *l'article 92 B du code général des impôts* relatif à la définition des bénéfices non commerciaux ;

- lorsqu'il y a cession du bon, les mêmes dispositions semblent devoir s'appliquer ;

- en revanche, si l'option se dénoue par le versement d'une différence entre les sommes versées et les sommes retenues, c'est en principe le régime des options négociables prévu à *l'article 150 nonies* précité du code général des impôts qui paraît devoir s'appliquer ;

- enfin, si à l'échéance de l'option le détenteur du bon d'option ne fait rien, l'opérateur, personne physique, perd la possibilité d'imputer sa perte sur un profit de même nature.

Ces exemples ne sont d'ailleurs pas exhaustifs.

En outre, en l'absence d'un régime fiscal d'ensemble, la déduction des pertes sur les bons d'option non négociables, c'est-à-dire autres que ceux visés à *l'article 150 nonies*, n'est pas clairement définie alors que les pertes sur les options négociables bénéficiant du régime fiscal de cet article peuvent être imputées sur les profits de même nature réalisés au cours de la même année ou des cinq années suivantes.

oOo

Dans un souci de cohérence et d'unification, le présent article vise à appliquer à l'ensemble des profits et des gains réalisés sur les bons d'option un régime d'imposition adapté de celui prévu pour les profits réalisés sur les marchés d'options négociables. Les dispositions qu'il contient sont dérivées des termes utilisés dans *l'article 150 nonies* précité du code général des impôts et appellent les mêmes remarques.

Quatre points doivent être plus spécialement examinés.

1. Le régime fiscal applicable aux opérations réalisées par les opérateurs occasionnels

a) Définition du champ d'application

Le champ d'application de l'impôt est défini :

- **par les types d'opérations** : le dispositif proposé vise les profits tirés des achats ou des cessions de bons d'option ainsi que les profits procurés par l'exercice du droit attaché à ces bons, c'est-à-dire le dénouement par la levée de l'option.

- **par la qualité des opérateurs** : les personnes physiques entrant dans la définition de *l'article 150 decies* inséré dans le code général des impôts par le présent article doivent opérer directement sur le marché des bons d'option ou par personne interposée, c'est-à-dire notamment en tant qu'actionnaires d'une SICAV ou d'un fonds commun de placement.

Ces personnes doivent être fiscalement domiciliées en France. Dans le cas où les profits réalisés le sont à l'étranger, ils entrent dans l'assiette de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers. En outre, les non-résidents sont exonérés.

b) Définition de l'assiette imposable

Le profit (ou la perte) est, dans tous les cas de figure, défini comme la différence entre les sommes versées et les sommes reçues. Rappelons que le profit pour l'acheteur d'une option résulte, le cas échéant, de la revente de l'option à un cours supérieur à son prix d'achat ; pour le vendeur, le profit d'une option non exercée provient de la péremption de celle-ci ; il conserve en ce cas la prime à titre définitif.

Ensuite, l'option peut être levée, ce qui se traduit par la livraison de l'actif sous-jacent. Dans ce cas, le profit (ou la perte) résulte, d'une part, de la différence entre la somme versée et la somme

reçue ainsi qu'il vient d'être indiqué et, d'autre part, de la différence entre le prix d'achat ou de vente de l'actif sous-jacent (1) et son cours coté.

Il faut noter que le profit ainsi calculé est imposé même dans les cas où la levée de l'option n'est pas suivie de la cession, sur le marché, de l'actif sous-jacent acquis au dénouement de l'opération.

Lorsqu'un même bon d'option a donné lieu à des achats effectués à des prix différents, le profit est calculé sur leur prix moyen pondéré. Cette solution est identique à celle prévue par le 2 de l'article 94 A du code général des impôts pour les gains nets retirés de la cession de participations minoritaires ou de parts de fonds communs de placement. Les *articles 16*, relatif à la détermination de la plus-value en cas de cession de certains droits sociaux, et *24*, portant régime fiscal des contrats de change, de taux d'intérêts ou de devises conclus par les établissements de crédit, du présent projet de loi de finances rectificative, introduisent la même logique.

Enfin, à l'instar de ce que prévoit le régime des options négociables, le présent article précise que les opérations qui ne sont pas dénouées au 31 décembre sont prises en compte pour la détermination du profit de l'année au cours de laquelle elles seront dénouées. Cette formule signifie que lorsqu'une option en cours au 31 décembre dégage un profit latent, celui-ci est reporté au dénouement de l'option. Le principe ainsi affirmé est exactement contraire à celui de l'évaluation des résultats "mark to market" (au cours du marché) en usage pour la comptabilité des opérations de futures et de swaps.

c) Régime d'imposition

Le dispositif proposé fait également référence au 6 de l'article 94 A du code général des impôts. Celle-ci signifie l'extention du régime en vigueur pour les options négociables en matière de pertes. Les pertes subies au cours d'une année seront ainsi dorénavant imputables exclusivement sur les gains de même nature réalisés au cours de la même année ou des cinq années suivantes.

Le profit imposable sera calculé net des frais et taxes acquittés par le meneur d'ordre. Cette précision figurait jusqu'à présent dans une simple instruction en ce qui concerne les options négociables.

1. C'est-à-dire son prix d'exercice.

Le renvoi à *l'article 230 A du code général des impôts* permet de préciser que les gains nets sont imposés au taux forfaitaire de 16 %, applicable aux plus-values des particuliers réalisées sur valeurs mobilières (1).

Les contribuables réalisant des opérations sur des marchés de bons d'option sont enfin soumis au régime de la déclaration contrôlée défini à *l'article 96 A du code général des impôts*.

2) Le régime fiscal applicable aux opérations réalisées par les opérateurs professionnels

Ceux-ci sont définis par le 8° du I de *l'article 35 du code général des impôts*. Il s'agit des personnes qui effectuent habituellement en France ou à l'étranger, directement ou par personne interposée, des opérations sur des marchés de bons d'option à condition qu'ils aient opté pour le régime des bénéficiaires industriels et commerciaux dans les quinze premiers jours du premier exercice d'imposition.

L'option ainsi exercée est, rappelons-le, irrévocable.

L'option pour le régime des BIC permet d'imputer sur le revenu global les pertes éventuelles résultant d'opérations réalisées sur le marché des bons d'option.

En outre, les profits d'un opérateur professionnel se compensent avec les pertes réalisées à l'étranger (et inversement) sur un marché à terme d'instruments financiers, d'options négociables, d'opérations à terme sur marchandises et de bons d'option.

En conséquence, lorsque la somme algébrique des opérations sur bons d'option réalisées au cours d'une même année en France, comme à l'étranger, fait apparaître une perte, l'opérateur professionnel peut l'imputer sur son revenu global. Le déficit qui n'aurait pas été couvert par cette imputation peut être reporté sur le revenu global des cinq années suivantes.

Le *paragraphe III* du présent article ouvre enfin, à titre rétroactif, pour les profits réalisés sur les bons d'option, au cours de

1. Au taux de 16 %, il convient d'ajouter la contribution de 1 % (article 204 A du code général des impôts) perçue au profit de la Sécurité Sociale, ainsi que la contribution sociale généralisée au taux de 1,1 % ; en outre, à compter du 1er janvier 1992, la taxe sur les revenus soumis à prélèvement libératoire perçue au profit des départements et de l'État (0,6 %) s'ajoutera à ces taux, ce qui portera le taux global à 18,7 %.

l'année 1991, la possibilité d'opter pour le régime des BIC jusqu'au 15 janvier 1992.

3. Le régime fiscal applicable aux opérateurs habituels

Les opérateurs habituels qui n'ont pas exercé l'option en faveur du régime ci-dessus défini des bénéfices industriels et commerciaux relèvent, par définition, de la catégorie des bénéfices non commerciaux (2 de l'article 92 du code général des impôts).

Les deux régimes se distinguent essentiellement sur le point suivant : les personnes taxées au titre des BNC sont en effet soumises au **barème progressif**, ce qui implique que les gains ou les pertes réalisés sur les opérations de bons d'option ne pourront être imputés sur les profits de même nature qu'ils auront pu réaliser par ailleurs et non sur leur revenu global.

En outre, les personnes soumises au régime des bénéfices non commerciaux ne pourront imputer une perte constatée en France sur des gains réalisés à l'étranger et vice-versa.

oOo

Le *paragraphe II* du présent article a pour effet de rendre le présent dispositif applicable aux gains et pertes réalisés au cours de l'exercice 1991. Une disposition similaire avait été retenue dans le cadre de la loi de finances pour 1989 touchant la date d'entrée en vigueur du régime fiscal des opérations négociables (fixée au 1er janvier 1988).

Il est rappelé que le présent article ne crée par un impôt nouveau mais un régime général d'imposition des bons d'option. Le choix de la date d'entrée en vigueur est donc relativement neutre.

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

ARTICLE 18

Introduction en droit interne des dispositions de la Directive Communautaire sur le régime des sociétés-mères et filiales relatives à la retenue à la source sur les dividendes

Commentaire : En application de la Directive n° 90-435/CEE du Conseil des Communautés du 23 juillet 1990, le présent article propose de supprimer la retenue à la source pour les dividendes versés à des sociétés situées sur le territoire de la Communauté.

Devant impérativement être transposée dans les différents droits internes avant le 1er janvier prochain, cette directive a, en principe, un objet plus vaste.

Au-delà des mesures prévues en matière de retenue à la source, elle dispose en effet que les Etats membres doivent s'abstenir de taxer, au nom de la société-mère, les bénéfices qui sont versés par les filiales. Toutefois, la législation française comporte déjà un dispositif permettant de répondre à ce deuxième impératif.

Institué par les articles 145 et 216 du CGI, le régime mère-fille assure depuis longtemps une relative neutralité fiscale dans les relations financières entre sociétés "associées" et présente en outre des conditions d'accès moins restrictives que celles envisagées au plan européen.

Dans ces conditions, les seules adaptations qu'il est indispensable d'introduire dans notre législation portent sur la retenue à la source, dont le régime actuel se trouve défini par l'article 119 bis du CGI.

I - LE CONTEXTE

En l'état actuel du droit, les dividendes versés par une société française à un de ses actionnaires étrangers donnent lieu au versement d'une retenue à la source dont le taux est, en principe, égal à 25 %.

La rigueur de cette règle est certes fortement atténuée par les dispositions spécifiques retenues dans le cadre des conventions fiscales internationales. En fait, la plupart d'entre elles prévoient l'application d'une retenue à la source à un taux très sensiblement inférieur à la norme théorique, et même, dans certains cas, retiennent le principe d'une exonération. Mais ses dispositions spécifiques restent généralement subordonnées à la condition que le bénéficiaire étranger des produits détienne, dans le capital de la société française, une participation significative.

Le tableau suivant permet de résumer de façon synthétique, les dispositions retenues en la matière dans les différentes conventions bilatérales que la France a signées avec ses partenaires de la Communauté.

**Incidence des conventions internationales
sur la retenue à la source**

Pays du siège du bénéficiaire du revenu	Dividendes payés à une société-mère étrangère	
	Taux de la retenue (%)	% minimum de participation
Allemagne	0	10
Belgique	10	10
Danemark	0	--
Espagne	10	25
Grèce (1)	25	--
Irlande	10	50
Italie	15	--
Luxembourg	5	25
Pays-Bas	5	25
Portugal	15	--
Royaume-Uni	5	10 (2)

(1) Application de l'article 119 bis du code général des impôts.

(2) Pourcentage des droits de vote détenus.

Source : Ministère de l'économie, des finances et du budget.

II - LES AMENAGEMENTS ENVISAGES

Dans son article 5, la directive n° 90-435/CEE prévoit que "les bénéfices distribués par une société filiale à sa société-mère sont, au moins lorsque celle-ci détient une participation minimale de 25 % dans le capital de sa filiale, exemptés de retenue à la source".

Le présent article propose donc d'introduire cette norme communautaire dans notre droit et, à cet effet, insère un nouvel article 119 ter dans le code général des impôts.

Ce nouveau texte fiscal s'organise autour de trois grandes séries de dispositions.

A. LE PRINCIPE

Le paragraphe 1 du nouvel article 119 ter du CGI reprend la règle affirmée par la Directive communautaire : dans certaines situations, la retenue à la source n'est pas applicable.

Ayant pour but de supprimer le prélèvement fiscal spécifique qui pèse sur les relations financières entre des sociétés "associées", mais installées sur le territoire d'Etats membres différents, cette exemption reste, dans un premier temps, subordonnée au respect de trois conditions :

- l'entreprise française procédant à la distribution se présente sous la forme d'une société anonyme, d'une société en commandite par action, ou d'une société à responsabilité limitée. Cette énumération reprend en fait les termes de la Directive ;

- elle est passible de l'impôt sur les sociétés sans en être exonérée. La rédaction de cette condition a d'ailleurs été modifiée devant l'Assemblée nationale, le texte initial du Gouvernement se révélant trop restrictif. Sur le fond, elle a pour objet d'éviter que l'exemption de retenue à la source porte sur des distributions qui, en fait, n'ont pas supporté l'impôt ;

- enfin, l'actionnaire étranger bénéficiant de la distribution doit être une personne morale. De fait, les dividendes revenant à des personnes physiques restent soumis à la retenue à la source.

Dans l'ensemble, ces trois conditions répondent strictement aux principes définis dans la Directive.

En revanche, le texte proposé prévoit que l'exemption porte sur les "dividendes" et non sur les "bénéfices distribués" à la personne morale étrangère. Le Gouvernement justifie cette rédaction par le fait que la Directive, si elle retient effectivement le terme de "bénéfices", ne comporte pas de définition précise de ce concept. Il s'avère alors nécessaire de se référer aux notions en vigueur dans la législation française. Le Gouvernement envisage donc de retenir celle qui présente le caractère le plus restrictif, estimant que les "revenus distribués" recouvrent quant à eux des éléments qui sont manifestement exclus du champ d'application du texte européen.

B. LES CONDITIONS D'APPLICATION

L'exemption de retenue à la source instituée par la Directive n'a évidemment pas un caractère général. Elle bénéficie en effet aux distributions effectuées en faveur d'actionnaires personnes morales répondant à deux caractéristiques : être installée dans un Etat membre de la CEE et détenir une participation significative dans le capital de la société distributrice.

Les dispositions du 2 du nouvel article 119 ter du CGI permettent d'affiner ces conditions.

Dans un premier temps, la personne morale étrangère doit justifier auprès du débiteur ou, le cas échéant, de l'intermédiaire financier qui assure le paiement des dividendes, qu'elle est effectivement le bénéficiaire de ces revenus. Une telle clause figure d'ailleurs déjà de façon habituelle dans les conventions fiscales internationales.

Mais le bénéficiaire des dividendes doit, en outre, prouver qu'il présente quatre autres caractéristiques expressément prévues dans le cadre de la Directive.

- d'une part, il doit avoir son siège de direction effective dans un Etat membre de la Communauté européenne ;
- il a une des formes juridiques figurant sur la liste annexée à la Directive Européenne ;

- il détient, de façon directe et ininterrompue, depuis au moins deux ans, une participation représentant au moins 25 % du capital de la société procédant à la distribution ;
- il est passible d'un impôt sur les sociétés, sans possibilité d'option et sans en être exonéré. La rédaction de cette condition a également été modifiée devant l'Assemblée nationale et reprend désormais les termes exacts de la Directive.

Enfin, l'article 119 ter prévoit une condition supplémentaire qui ne semble pas directement inspirée du texte communautaire. En effet, et même lorsque les conditions précédentes seront réunies, l'exemption ne sera pas accordée si la personne morale étrangère peut, en application d'une convention internationale, bénéficier pour le même dividende du transfert, total ou partiel, de l'avoir fiscal et sous réserve que ce dernier avantage représente un montant supérieur aux sommes normalement exigibles au titre de la retenue à la source.

Cette dernière exclusion vise très précisément le cas de la convention franco-italienne, signée le 5 octobre 1989, mais non encore entrée en vigueur. Cet accord prévoit en effet simultanément l'attribution à l'actionnaire italien d'un avoir fiscal représentant 50 % du dividende, et l'exigibilité d'une retenue à la source calculée au taux de 5 %.

Dans ce contexte, le Gouvernement souhaite donc éviter que la suppression de la retenue à la source conduise à un cumul d'avantages fiscaux qui, selon lui, ne correspondrait pas aux objectifs de neutralité poursuivis par l'intermédiaire de la Directive. Pour étayer sa position, il s'appuie d'ailleurs sur le 2 de l'article 7 du texte communautaire qui dispose : "La présente Directive n'affecte pas l'application de dispositions nationales ou conventionnelles visant à supprimer ou à atténuer la double imposition économique des dividendes, en particulier les dispositions relatives au paiement de crédits d'impôts aux bénéficiaires de dividendes".

Votre Commission ne peut partager l'approche retenue par le Gouvernement. Elle constate en effet que la rédaction du 2 de l'article 7 de la Directive n'autorise pas les États à se dispenser de supprimer la retenue à la source, mais précise simplement que cette suppression ne remet pas en cause les autres dispositions conventionnelles. Or, celles-ci ont d'emblée prévu un avantage spécifique en faveur des investisseurs italiens, avantage qui, d'un

point de vue relatif, serait conduit à se réduire si la retenue à la source était à l'avenir maintenue pour cette seule catégorie d'actionnaires de la Communauté.

Dans ces conditions, votre Commission vous proposera de supprimer cette dernière restriction qui ne lui paraît pas conforme aux principes retenus dans la Directive.

C. LA CLAUSE DE SAUVEGARDE

Le paragraphe 2 de l'article premier de la Directive rappelle que ce texte communautaire ne fait pas obstacle à l'application de dispositions nationales ou conventionnelles nécessaires afin d'éviter les fraudes et les abus.

Sur cette base, le paragraphe 3 du nouvel article 119 ter du CGI introduit donc une véritable clause de sauvegarde. Il exclut du champ d'application de l'exemption de retenue à la source les distributions de dividendes effectuées au profit de personnes morales qui, tout en respectant l'ensemble des conditions précédentes, se trouvent en fait contrôlées directement ou indirectement par des personnes installées dans des Etats autres que ceux de la Communauté.

Toutefois, dans une telle situation, la personne morale étrangère peut échapper à cette exclusion, si elle démontre que la chaîne de participation n'a pas pour objet principal de bénéficier de l'exonération de retenue à la source.

Dans ce contexte général relativement complexe, et qui suppose la production de nombreuses pièces justificatives concernant des sociétés domiciliées hors de France, votre Commission constate qu'une part non négligeable des travaux de vérification imposée par le texte devra en réalité être assurée par l'établissement payeur, c'est-à-dire la banque. Aussi, il serait souhaitable que le Gouvernement précise, en séance publique, dans quelles conditions et sous quelles réserves la responsabilité de ces intermédiaires financiers se trouvera engagée s'il s'avère qu'en dépit de leur vigilance, l'exonération a été obtenue à partir de renseignements inexacts ou incomplets.

Décision de la Commission : Sur proposition de M. Roger Chinaud, rapporteur général, la Commission a adopté un amendement tendant à supprimer la clause qui prévoit un maintien de la retenue à la source lorsque la personne morale étrangère bénéficie, en application d'une convention internationale, du transfert de tout ou partie de l'avoir fiscal.

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

ARTICLE 19

Régime fiscal des fusions de sociétés

Commentaire : Le présent article a essentiellement pour objet d'adapter notre législation pour tenir compte des principes retenus par la Directive Européenne du 23 juillet 1990 concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, apports d'actif et échanges d'actions. Une telle adaptation présente en effet une certaine urgence, le délai accordé aux divers Etats membres expirant le 31 décembre prochain.

De fait, les dispositions du présent article corrigent, de façon relativement ponctuelle, une législation interne qui, dans l'ensemble, répond déjà largement au schéma communautaire. Toutefois, parallèlement, il est proposé d'apporter quelques modifications supplémentaires au régime fiscal actuellement en vigueur, en dehors de toute obligation européenne.

I - MODIFICATIONS CONCERNANT LES REGLES D'IMPOSITION DES TITRES DETENUS PAR LES SOCIETES ACTIONNAIRES

Aux termes du 1 de l'article 8 de la directive du 23 juillet 1990, "l'attribution, à l'occasion d'une fusion, d'une scission ou d'un échange d'actions, de titres représentatifs du capital social de la société bénéficiaire ou acquérante à un associé de la société apporteuse ou acquise, en échange de titres représentatifs du capital social de cette dernière société, ne doit, par elle-même, entraîner aucune imposition sur le revenu, les bénéfices ou les plus-values de cet associé".

De fait, pour l'actionnaire, ces opérations doivent donc présenter un caractère "intercalaire", sous réserve bien évidemment qu'elles entrent dans le champ d'application de la directive et donc qu'elles ne s'accompagnent pas du versement d'une soulte excédant 10 % de la valeur nominale des titres.

Toutefois, il est expressément prévu que cette règle n'interdit pas une imposition ultérieure du profit lors de la cession des titres reçus en échange, mais aussi qu'elle ne fait pas obstacle à une imposition immédiate de la soulte.

Compte tenu de ces règles, le paragraphe I du présent article propose d'adapter la législation française dans trois types de situations.

A.LES FUSIONS OU SCISSIONS D'ORGANISMES DE PLACEMENTS COLLECTIFS EN VALEURS MOBILIERES

Les règles actuelles retenues dans cette situation sont issus de l'article 30 de la loi de finances pour 1991, dont les dispositions figurent désormais au 5 bis de l'article 38 du code général des impôts.

En application de ce texte, le profit -ou la perte- constaté lors d'un échange de titres consécutif à une fusion d'OPCVM n'est pas immédiatement intégré dans le résultat imposable de la société actionnaire. Sa prise en compte est en effet reportée au moment de la cession effective des titres reçus, sous réserve que ceux-ci demeurent inscrits au bilan pour la valeur comptable des titres échangés.

Bien que cette précision ne figure pas dans la législation actuelle, l'Administration a considéré que ce régime ne pouvait concerner que les opérations de fusions d'OPCVM accompagnées d'une soulte d'un montant inférieur à 10 % de la valeur des titres reçus. En fait, cette restriction trouve son fondement dans l'article 317 du code de commerce qui s'applique de droit aux SICAV.

Dans ce contexte, et conformément aux orientations retenues dans la directive, le A du paragraphe I du présent article propose désormais de limiter de façon expresse le bénéfice de ce régime de report aux opérations de fusion ou de scission d'OPCVM faisant apparaître une soulte inférieure à 10 % de la valeur nominale des titres reçus.

On notera d'ailleurs que, s'agissant des parts d'OPCVM, la notion de valeur nominale figurant dans la directive paraît en fait totalement inadaptée. Selon les informations communiquées à votre Rapporteur général, dans la pratique, le pourcentage devrait donc être apprécié par rapport à la valeur liquidative des titres.

La seconde innovation, également prévue -mais non imposée- par la directive prend la forme d'une fiscalisation immédiate de la plus-value, à concurrence du montant de la soulte reçue. En d'autres termes, le profit est rattaché par priorité sur les sommes versées en espèces qui, dès lors, doivent être soumises à l'impôt immédiatement au nom du bénéficiaire. La rédaction retenue s'appuie d'ailleurs sur les dispositions de l'article 9 du projet de loi de finances. Représentative d'une plus-value sur titres "de trésorerie", la soulte sera intégrée dans le résultat passible de l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun.

La combinaison de ces deux règles conduit en fait à introduire une troisième disposition. En effet, il est expressément prévu que le régime de neutralisation ne pourra pas s'appliquer si la soulte excède le montant de la plus-value. Toutefois, dans une telle situation, force est de constater que l'impôt à verser par l'actionnaire reste identique, quelle que soit l'option retenue. Il est alors préférable de lui donner la possibilité d'inscrire à son bilan les titres qu'il reçoit pour leur valeur réelle.

On notera qu'en application des dispositions du paragraphe VIII, ce nouveau régime devrait entrer en vigueur à compter du 1er janvier 1991, et donc s'appliquer aux opérations de fusion ou de scission réalisées depuis cette date.

B. LES OFFRES PUBLIQUES D'ECHANGES DE TITRES

Le régime actuellement applicable à ce type d'opération est défini par le 7 de l'article 38 du code général des impôts. Pour l'actionnaire, la neutralisation fiscale de l'échange reste subordonnée à la double condition que l'opération ait lieu sans soulte et que les titres reçus soient inscrits au bilan pour une valeur comptable identique à celle des actions échangées. Dans ce cas, l'opération présente alors un caractère intercalaire et la prise en compte du profit -ou de la perte- n'intervient qu'à l'occasion de la cession des titres reçus.

Conformément aux principes retenus dans la directive, le paragraphe B du I du présent article étend le bénéfice de ce régime aux opérations faisant apparaître une soulte, sous réserve que celle-ci demeure inférieure à 10 % de la valeur nominale des titres, mais aussi au montant de la plus-value.

Toutefois, et par analogie à la règle précédente, le profit sera également réputé versé par priorité sous forme de soulte. Celle-ci demeure donc imposable immédiatement, mais pourra être placée sous le régime des plus-values à long terme dans la limite du profit afférent aux titres détenus depuis plus de deux ans.

Enfin, le texte prévoit le cas où la "valeur fiscale" des titres apportés est différente de leur valeur comptable. Dans la généralité des cas, ces deux valeurs doivent être identiques. Toutefois, il est également possible qu'un écart apparaisse si les titres échangés proviennent eux-mêmes d'une précédente opération d'apport de titres.

Dans ce cas, la plus-value de cessions ultérieures devra être évaluée à partir de la valeur fiscale et non de la valeur comptable, afin de maintenir la cohérence d'ensemble du dispositif.

C. LE CAS DES ECHANGES CONSECUTIFS A UNE FUSION, UNE SCISSION OU UN APPORT D'ACTIFS

Les règles retenues dans ces situations sont précisées par le C du paragraphe I du présent article.

Or, tout en maintenant inchangés les principes fiscaux initialement envisagés, le Gouvernement a décidé, devant l'Assemblée nationale, d'introduire une innovation fondamentale dans le mode de comptabilisation des titres reçus à l'occasion de certaines de ces opérations. Approuvant pleinement cette démarche, votre Commission vous proposera donc de la généraliser.

1. Le projet initial

Dans son texte initial, le Gouvernement envisageait de consolider, par la voie législative, une doctrine jusqu'alors en vigueur et qui répond déjà en grande partie aux principes définis dans la Directive européenne.

Conformément à la ligne directrice suivie dans l'ensemble du texte, le dispositif de neutralisation se trouve réservé aux opérations de fusions donnant lieu à une soulte inférieure à 10 % du montant nominal des titres, et à celui de la plus-value. Il s'applique également, sous la même condition, aux scissions et apports de

participation faisant l'objet d'un agrément ou pour lesquels la société s'engage à conserver ses titres pendant un délai de cinq ans.

D'un point de vue fiscal, les règles retenues s'appuient sur un schéma désormais classique :

- le profit ou la perte constaté lors de l'échange n'est pas immédiatement intégré dans le résultat imposable de la société actionnaire, mais sa prise en compte se trouve reportée à la date de cession des titres ;

- en revanche, la soulte éventuelle est soumise à l'impôt dès la réalisation de l'échange, mais elle peut bénéficier du régime des plus-values à long terme dans la mesure où elle correspond à des titres détenus depuis plus de deux ans ;

- si les valeurs fiscales et comptables des titres apportés s'avèrent différentes, la plus-value de cession sera évaluée par rapport à la valeur fiscale.

Mais l'application de ce régime reste subordonnée à la condition que l'actionnaire inscrive à son bilan les titres reçus en échange pour une valeur comptable identique à celle des droits sociaux échangés.

2. La modification introduite devant l'Assemblée nationale

Par rapport à ce schéma, le Gouvernement a décidé, devant l'Assemblée nationale, de légaliser une doctrine administrative particulièrement importante, même si elle conserve un champ d'application limité.

Si l'opération retrace un apport partiel d'actifs, la société apporteuse sera désormais autorisée à inscrire à son bilan les titres reçus en échange non pour leur valeur comptable, mais pour leur valeur réelle.

Cette modification reste sans influence sur le régime fiscal de l'opération et la plus-value de cession ultérieure sera toujours évaluée par référence à la valeur comptable. Mais elle permet désormais, et de façon expresse, aux sociétés concernées de faire apparaître la véritable valeur des titres reçus en échange, et donc de traduire l'impact de l'opération sur leurs comptes sociaux.

II - ADAPTATION DES REGLES RELATIVES AUX SOCIETES PARTICIPANT A UNE FUSION

En l'état actuel de notre législation, les opérations de fusion peuvent déjà bénéficier d'un régime de faveur qui permet d'assurer une certaine neutralité fiscale. Ainsi, l'article 210 A du code général des impôts prévoit deux séries de dispositions :

- **pour la société absorbée**, l'impôt n'est pas exigible sur les provisions qui conservent leur objet et sur les plus-values latentes afférentes aux éléments de l'actif immobilisé ;

- **en contrepartie, la société absorbante** reprend les provisions précédemment évoquées, mais également réintégrer dans ses bénéfices imposables, sur une période maximale de cinq ans, les plus-values constatées sur les éléments amortissables qu'elle reçoit. Ces biens peuvent alors être immobilisés et amortis, pour leur valeur d'apport. Enfin, les plus-values sur éléments non amortissables sont totalement neutralisées sous réserve que ces actifs apparaissent au bilan pour la valeur comptable qu'ils avaient dans les comptes de l'entreprise absorbée.

Ces règles sont en outre applicables en cas de scission ou d'apport partiel d'actif, si les entreprises concernées obtiennent un agrément ou si la société apporteuse prend l'engagement de conserver les titres reçus en contrepartie durant un délai de cinq ans (article 210 B du CGI).

Dans ce contexte général, les adaptations rendues nécessaires par la Directive Européenne restent relativement marginales. Toutefois, le présent article propose d'introduire parallèlement deux correctifs dans les règles internes actuelles.

A. LES ADAPTATIONS RESULTANT DE LA DIRECTIVE

Dans son article 4, la Directive du 23 juillet 1990 comporte une disposition générale : la fusion ou la scission de sociétés ne doivent entraîner aucune imposition des plus-values d'apports.

Or, le dispositif de l'article 210 A du CGI ne s'applique actuellement qu'aux seules plus-values sur éléments de l'actif immobilisé. Le 1 du paragraphe V propose donc de l'étendre à

l'ensemble des biens apportés, et donc aux éléments non immobilisés (stock, titres de créances négociables, en particulier).

L'application de ce régime est toutefois subordonnée au respect d'une condition : ces éléments non immobilisés conservent, dans les écritures de la société absorbante, la valeur comptable qu'ils avaient au bilan de la société absorbée. A défaut, le profit constaté devient immédiatement imposable au nom de l'entreprise issue de la fusion. Introduite par l'Assemblée nationale, cette dernière précision permet notamment de prendre en compte le cas des plus-values sur le stock apporté, dont la neutralisation pose en fait de réels problèmes en raison du caractère fongible des biens concernés.

B. DEUX MODIFICATIONS COMPLEMENTAIRES

L'application littérale de la Directive aurait également pu conduire à modifier le régime applicable aux biens amortissables. Toutefois, et dès lors que le dispositif actuel permet d'assurer une véritable neutralité, tout en autorisant une comptabilisation de ces biens pour leur valeur réelle, le Gouvernement a choisi de le reconduire.

A cette occasion, il est d'ailleurs proposé de légaliser la doctrine administrative qui acceptait le principe d'une réintégration sur quinze ans -au lieu de cinq- pour les plus-values afférentes à des constructions ou des droits immobiliers. De même, il est expressément confirmé que la cession d'un bien amortissable précédemment reçu dans le cadre d'une fusion entraîne l'imposition immédiate de la fraction de la plus-value qui n'a pas encore été réintégrée.

• Par rapport au dispositif actuel, le présent article introduit cependant une précision supplémentaire : la réintégration des plus-values devra être opérée par fractions égales sur l'ensemble de la période admise (5 ans ou 15 ans) alors que la législation actuelle retient la notion plus souple de "répartition". Selon les informations communiquées à votre Rapporteur général, cette disposition a pour but d'éviter certains abus mais n'interdira pas à la société absorbante de pratiquer si elle le souhaite une politique de réintégration plus rapide.

• La seconde innovation importante concerne le cas des sociétés qui souhaitent renoncer au régime de neutralisation pour les plus-values à long terme dégagées sur les éléments amortissables. Dans une telle situation, déjà prévue par la législation actuelle, l'impôt au taux de 19 % (1) est en principe exigible. Toutefois, la

société absorbée peut, au préalable, utiliser cette plus-value pour apurer des déficits antérieurs reportables ou des moins-values à long terme non encore imputées.

Dans ce cadre, le présent article précise que l'option pour le régime normal des plus-values doit être globale et donc porter sur l'ensemble des profits afférents aux biens amortissables. Cette restriction tend ainsi à éviter que la société absorbée module son option dans le seul but de compenser des pertes, tout en conservant le bénéfice du régime de sursis d'imposition pour les plus-values non nécessaires à cette opération d'apurement.

III - EXTENSION DU REGIME DES APPORTS PARTIELS D'ACTIFS

Le paragraphe VII propose parallèlement d'étendre, par la voie législative, le régime des apports partiels d'actifs, aux opérations portant sur une participation représentant plus de 50 % du capital d'une société.

Défini à l'article 210 B du code général des impôts et subordonné au respect des conditions de droit commun, ce régime s'appliquera donc en cas d'apport de ce type entre deux sociétés, mais également si l'opération met en cause plusieurs entreprises apportant ensemble une telle participation.

En pratique, ces dispositions reviennent à légaliser, en la restreignant, l'actuelle doctrine administrative. En effet, aujourd'hui, il est admis que le régime des apports partiels d'actifs peut également s'appliquer si l'apport porte sur seulement 30 % du capital de l'entreprise, sous réserve que les autres actions soient largement répandues dans le public.

Le nouveau dispositif n'admet pas cette dernière situation, qui repose sur une notion de contrôle de fait. S'appuyant sur les termes de l'article 2 de la Directive, il réserve désormais le régime de neutralisation fiscale aux seules opérations portant sur une participation représentative d'un contrôle de droit.

IV - UN NOUVEAU DOCUMENT COMPTABLE : LE REGISTRE DU SUIVI DES PLUS-VALUES DONNANT LIEU A REPORT D'IMPOSITION

Les règles fiscales précédentes emportent une conséquence commune : la neutralisation d'une plus-value, dont l'imposition effective intervient alors au moment de la cession du bien correspondant. L'ensemble de ce dispositif repose sur un élément essentiel : la plus-value de cession doit être calculée par rapport à la valeur comptable des biens dans les écritures de la société absorbée, ou apporteuse, et non par référence à leur valeur réelle le jour de l'apport.

Pour faciliter le suivi de ces opérations, et donc des différentes valeurs nécessaires au calcul des impositions ultérieures, le paragraphe III du présent article propose de rendre obligatoire la tenue d'un document comptable supplémentaire -le registre des plus-values en sursis d'imposition-, tandis que le paragraphe VII définit les sanctions applicables en cas de non respect de cette nouvelle obligation.

- Les caractéristiques de ce document se trouvent définies dans un nouvel article 54 septies du CGI. Le registre a ainsi pour objet de retracer les plus-values sur biens non amortissables, constatées à l'occasion d'opérations de fusion, scission, échange ou apport d'actifs, de transformation ou de transmission d'entreprises et qui bénéficient à ce titre d'un régime de sursis d'imposition. Il doit donc faire apparaître la date de l'opération, la nature des biens transférés, leur valeur comptable d'origine, leur valeur fiscale ainsi que leur valeur d'échange ou d'apport. On notera d'ailleurs que cette rédaction a été modifiée pour tenir compte de la faculté, désormais offerte aux entreprises participant à un apport de titres, de comptabiliser pour leur valeur réelle les droits sociaux reçus en échange.

A l'initiative de l'Assemblée nationale, il a, en outre, été expressément précisé que ce document doit être conservé jusqu'à la fin de la troisième année suivant celle au cours de laquelle le dernier bien inscrit est sorti de l'actif de l'entreprise. Il peut être conservé sur un support informatique et doit être présenté à toute réquisition de l'Administration.

- En cas de non respect de ces obligations comptables, la société sera passible de sanctions définies par un nouvel article 1734 ter du CGI. Ainsi, tout renseignement omis ou incomplet pourra donner lieu à une amende égale à 1 % du montant de la plus-value non enregistrée.

Toutefois, l'Assemblée nationale a souhaité préserver les droits des contribuables. Elle a donc prévu une obligation d'information préalable, assortie d'un délai de réponse de trente jours, et précisé que les règles applicables au contentieux et au recouvrement de cette amende seraient celles déjà en vigueur pour l'impôt sur les sociétés.

V - DEUX ADAPTATIONS PLUS PONCTUELLES

Les dispositions des paragraphes II, IV et VI du présent article n'ont qu'un rapport assez lointain avec la Directive du 23 juillet 1990. En fait, elles tendent à adapter, dans un sens généralement favorable, deux aspects ponctuels mais importants de la législation sur les apports partiels d'actifs.

A. AMENAGEMENT DE LA REGLE "PREMIER ENTRE, PREMIER SORTI"

L'article 210-3 du code général des impôts prévoit que le régime de neutralisation fiscale s'applique de droit aux opérations d'apport partiel d'actifs, si la société apporteuse prend l'engagement de conserver les titres reçus en échange durant une période de cinq ans.

Toutefois, parallèlement, la société apporteuse peut être conduite à acquérir, ou souscrire, des titres identiques. Dans ce cas, l'application stricte de la règle "premier entré, premier sorti" conduit à bloquer l'ensemble de ce portefeuille, toute cession ultérieure entraînant la remise en cause de l'engagement de conservation et donc du régime de faveur.

Pour éviter cet enchaînement, le paragraphe II du présent article propose d'isoler ces titres en deux catégories distinctes. Les droits sociaux acquis ou souscrits en dehors de l'opération d'apport constitueront donc un ensemble spécifique sur lequel s'imputeront, par priorité, les cessions ultérieures.

De fait, la société sera en mesure de gérer cette fraction de sa participation sans remettre en cause l'engagement de conservation des titres reçus lors de l'apport.

B. EXONERATION DE L'ATTRIBUTION GRATUITE DES TITRES REPRESENTATIFS D'UN APPORT PARTIEL D'ACTIFS

Le paragraphe IV vise le cas d'une société qui, après avoir effectué un apport partiel d'actifs, décide de redistribuer à ses propres actionnaires les titres qu'elle a reçus en échange.

En application des dispositions de l'article 115 du CGI, cette seconde opération n'est pas considéré comme une distribution de revenu si elle a lieu dans un délai d'un an.

En conséquence, l'apport initial ne peut être placé de plein droit dans le cadre du régime de neutralisation prévu à l'article 210 B, et la société doit alors demander un agrément pour en bénéficier.

Mais, surtout, les dispositions actuelles ne permettent pas de neutraliser les deux opérations qui affectent le bilan de l'actionnaire, à savoir l'inscription des titres reçus gratuitement, et la diminution de la valeur de sa participation dans la société apporteuse, due au transfert d'une partie de l'actif.

Le paragraphe IV du présent article propose donc de remédier à cette situation et institue une règle de partage de la valeur des titres de la société apporteuse.

Le mode de calcul retenu permettra ainsi à l'actionnaire de ventiler la valeur comptable de sa participation dans la société apporteuse, telle qu'elle apparaissait avant l'opération de distribution, en deux éléments distincts :

- la valeur des titres reçus gratuitement,
- la valeur de sa participation dans la société apporteuse, après l'opération de distribution.

S'effectuant à valeur comptable globale inchangée, cette ventilation sera donc neutre d'un point de vue fiscal.

VI- PROPOSITION DE LA COMMISSION

Votre Commission constate qu'en dépit de sa complexité, cet article n'introduit pas d'innovations majeures dans le régime fiscal des fusions, mais tend pour l'essentiel à légaliser une doctrine administrative généralement conforme aux principes retenus dans la Directive européenne.

Votre Commission souligne toutefois l'importance d'un amendement, introduit par le Gouvernement lors du débat devant l'Assemblée nationale, et qui autorise les entreprises à comptabiliser pour leur valeur réelle les titres reçus en échange d'un apport de participation. Cette innovation, n'affecte en rien le régime fiscal applicable à ses opérations, mais permet ainsi à la société concernée de faire apparaître dans son bilan l'impact effectif de l'opération qu'elle a réalisée.

Votre Commission regrette que cette faculté reste strictement réservée à une catégorie d'opérations bien particulières et rappelle que dans les autres situations, l'application du régime de neutralisation des plus-values reste subordonnée à l'obligation de maintenir inchangée la valeur comptable des titres reçus en échange.

Une telle règle s'avère pénalisante pour les entreprises françaises qui, de fait, se trouvent dans l'impossibilité de procéder à une réévaluation comptable de ces actifs et donc d'améliorer leur bilan.

Or, votre Commission observe que la création d'un registre de suivi des plus-values, proposée par le paragraphe III du présent article, permet désormais d'envisager la disparition de cette contrainte comptable spécifique.

Aussi, et dans le prolongement de la mesure adoptée à l'initiative du Gouvernement lui-même, elle vous proposera un amendement tendant à prévoir que les titres reçus par une société à la suite d'une fusion ou d'une scission peuvent désormais être inscrits à son actif pour leur valeur au jour de l'opération. Strictement comptable, cette modification n'affecte en rien le régime fiscal applicable à ces opérations.

Décision de la Commission : Sur proposition de M. Roger Chinaud, rapporteur général, la Commission a adopté un amendement qui autorise les sociétés à comptabiliser pour leur valeur réelle, et non plus comptable, les titres reçus à l'occasion d'une fusion ou d'une scission.

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

ARTICLE 20

Modification des règles applicables aux sommes perçues en vertu d'un contrat d'assurance sur la vie en matière de droits de mutation par décès et d'impôt de solidarité sur la fortune.

Commentaire : Le présent article propose de modifier les conditions d'imposition des sommes perçues en vertu d'un contrat d'assurance dans la mesure où celles-ci entrent dans le patrimoine de l'assuré.

I - LA SITUATION ACTUELLE

LE PRINCIPE DE L'IMPOSITION

1. En ce qui concerne les droits de mutation à titre gratuit

C'est le code des Assurances qui définit les principes d'imposition, selon que l'assurance décès a été conclue ou pas avec désignation d'un bénéficiaire.

** "Lorsque l'assurance en cas de décès a été conclue sans désignation d'un bénéficiaire, le capital ou la rente garantis font partie du patrimoine ou de la succession du cocontractant" (Article L 132-11 du code des Assurances).*

** "Le capital ou la rente stipulés payables lors du décès de l'assuré à un bénéficiaire déterminé ou à ses héritiers ne fait pas partie de la succession de l'assuré, le bénéficiaire, quelles que soient la forme et la date de sa désignation, est réputé y avoir eu seul droit à partir du jour du contrat, même si son acceptation est postérieure à la mort de l'assuré" (Article L 132-12 du code des Assurances).*

Ce principe d'exonération a, semble-t-il, donné lieu à des comportements d'évasion fiscale, des personnes âgées transformant leur patrimoine en contrat d'assurance-vie à seule fin de faire échapper leur succession à l'imposition.

*** Dès lors, l'article 68 de la loi de finances pour 1980, codifié à l'article 757 B du code général des impôts, a prévu une imposition au titre des successions, pour les sommes versées au-delà de 100.000 francs en capital, lors du décès de l'assuré, sous deux conditions :**

- l'assuré est âgé de soixante-six ans au moins au jour de la conclusion du contrat ;

- le montant total des primes prévues pour une période maximum de quatre ans à compter de la conclusion du contrat, représente les trois quarts au moins du capital assuré au titre dudit contrat.

Ces dispositions devraient permettre d'éviter les souscriptions de contrats tardives, accompagnées de versements de primes massifs qui sont présumées constituer une évasion à la législation fiscale.

2. En ce qui concerne l'impôt sur les grandes fortunes

L'article 885 F du code général des impôts dispose que : "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".

II - L'APPORT DE L'ARTICLE 20

A. LA SITUATION DE FAIT

Il semble que les dispositions précitées de la loi de finances pour 1980 ne se soient pas révélées totalement efficaces ; en effet, certains contrats ont pu utiliser la législation fiscale, en dérogeant à l'une des deux conditions exigées :

- souscription avant 66 ans, accompagnée d'une prime symbolique,

- non-versement des trois quarts du capital dans les quatre années suivant la souscription.

B. LA MESURE PROPOSÉE

1. Son objectif principal

L'article 20 élimine les possibilités d'évasion fiscale en fixant des critères d'imposition inéluctables ; par ailleurs, elle modifie la base de l'imposition.

- Un dispositif plus libéral ?

L'article 20 apporte trois éléments d'assouplissement au régime actuel :

- les sommes imposées ne sont plus les "sommés, rentes en valeurs quelconques dues directement ou indirectement" par l'assureur, mais uniquement les "primes versées par l'assuré".

- le seuil retenu n'est plus 100.000 francs, mais le double : 200.000 francs.

- L'âge de l'assuré au-delà duquel intervient la taxation n'est pas 66 ans, mais 70 ans.

- Un dispositif plus rigoureux ?

Deux facteurs de durcissement sont apportés en revanche au dispositif actuel :

- aucune condition n'est plus prise en compte quant au rythme de versement des primes versées après un certain âge : la taxation est automatique ;

- par ailleurs, on ne retient plus l'âge de souscription du contrat, mais l'âge auquel interviennent les versements. Même si le contrat est souscrit très tôt : exemple à 60 ans, les primes seront taxées au-delà de 70 ans.

2. Les mesures d'accompagnement

Au-delà de cet objet essentiel, l'article 20 apporte plusieurs mesures de coordination ou de précision.

a) S'agissant de l'imposition au titre de l'ISF

L'article 20 établit une distinction entre :

- les contrats non rachetables, pour lesquels la valeur d'entrée dans le patrimoine de l'assuré après son décès est calculée d'après les primes par celui-ci après 70 ans,

- les contrats rachetables, pour lesquels c'est la valeur de rachat qui est ajoutée au patrimoine du souscripteur.

b) Lorsque plusieurs contrats sont conclus sur la tête d'un même assuré (et non plus par un seul assuré), l'ensemble des primes versées est pris en compte pour l'appréciation de la limite de 200.000 francs.

c) Enfin, l'article 20 apporte des précisions indispensables sur la date d'entrée en vigueur du nouveau dispositif :

- en ce qui concerne l'imposition au titre des successions, c'est la date du 20 novembre 1991 qui est retenue, et s'applique à la souscription des contrats.

- s'agissant de l'ISF, c'est logiquement le 1er janvier 1992 qui est retenu, l'imposition s'effectuant année par année.

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

ARTICLE 21

Conditions d'imposition des personnes mariées à l'impôt de solidarité sur la fortune

Commentaire : Le présent article vise à préciser les règles d'imposition des couples mariés à l'impôt de solidarité sur la fortune en les rapprochant partiellement de celles applicables en matière d'impôt sur le revenu.

L'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune est déterminée au niveau du foyer fiscal.

Le foyer fiscal se limite à une personne pour les célibataires, les veufs et les divorcés sans enfant mineur.

Il comprend également les époux et les enfants mineurs. Ainsi, tous les biens appartenant aux époux entrent dans la masse des biens imposables, quel que soit leur régime matrimonial, y compris la séparation de biens, et même si l'épouse est imposée distinctement à l'impôt sur le revenu. Seuls, en conséquence, les époux divorcés ou séparés de corps et de biens, en vertu d'un jugement intervenu avant le 1er janvier de l'année d'imposition sont imposés distinctement, sauf s'ils constituent des concubins.

Le régime matrimonial est donc sans effet sur le régime d'imposition des époux.

En outre, aux biens des époux doivent être ajoutés les biens des enfants mineurs dont ils ont l'administration légale. Enfin, en cas de concubinage notoire, la déclaration doit comprendre l'ensemble des biens appartenant à l'un et à l'autre concubin et aux enfants mineurs vivant avec eux (*2e alinéa de l'article 885 E du code général des impôts*). Mais si un concubin est, par ailleurs, marié, ses biens et ceux de ses enfants mineurs sont rattachés à son foyer légal.

Le foyer fiscal recouvre donc exactement le foyer légal.

La plupart de ces précisions ne relèvent toutefois que de la doctrine administrative et ne figurent pas au code général des impôts ou dans d'autres textes de caractère législatif.

Les principes qu'elle met en oeuvre viennent ainsi d'être contestés et privés de leur portée par un arrêt tout récent de la Cour

de cassation (*Cass. com. 22-10-91, n° 1277 P, de Gramont*) rendu en matière d'impôt sur les grandes fortunes mais dont les attendus valent également, transposés, pour l'ISF.

La Cour livre, en effet, deux affirmations de principe qui contredisent formellement la doctrine administrative sur deux points principaux :

- elle considère, en premier lieu, que les textes applicables à l'IGF prévoient que sont assujettis conjointement et solidairement les époux et les personnes vivant en concubinage notoire qui disposent d'une résidence habituelle commune et ont ainsi, en France, le même domicile fiscal au sens des *articles 885 A et 885 E du code général des impôts*, et que ces personnes sont tenues de faire une déclaration commune. Cette obligation vise notamment les concubins qui sont par ailleurs mariés : selon la jurisprudence de la Cour, le foyer fiscal correspond en effet au foyer réel et non au foyer légal et l'imposition des concubins prime sur celle des époux en cas d'existence simultanée des deux situations (mariage et concubinage) ;

- en effet, la Cour de cassation estime, en second lieu, que les époux qui n'habitent pas de manière permanente sous le même toit ne constituent pas un foyer fiscal au regard des obligations d'imposition à l'ISF.

La solution imposée par la Cour présente incontestablement des aspects positifs par rapport à l'application stricte de la doctrine administrative. Elle permet ainsi de mieux tenir compte des réalités. En l'état actuel du droit positif, avant intervention du jugement de la Cour, les époux en instance de divorce autorisés par le juge des affaires matrimoniales à avoir des domiciles séparés ou encore les époux dont l'un a quitté le domicile conjugal pour vivre en concubinage notoire avec une tierce personne restaient toutefois solidairement imposés à l'ISF. L'introduction d'une certaine souplesse paraissait, de ce point de vue, nécessaire.

Cependant, la mise en oeuvre de la notion de "résidence commune permanente" pour la définition du foyer fiscal au regard de l'ISF peut s'avérer d'un maniement dangereux. Il s'agit d'une notion de pur fait dont l'application est susceptible d'entraîner des abus et de provoquer des pertes de rentrées fiscales non négligeables pour le Trésor.

La solution imposée par la Cour de cassation devait donc être encadrée sans être complètement écartée.

Le présent article satisfait cette exigence en prévoyant un alignement partiel de la définition du foyer fiscal sur celle déjà en vigueur pour l'imposition sur le revenu.

En dehors de toute autre considération, une telle proposition a sa logique puisque l'impôt sur le revenu est déjà présent dans le calcul de l'impôt de solidarité sur la fortune par le biais du mécanisme du plafonnement.

Il est ainsi prévu que les époux feront l'objet d'une déclaration commune sauf dans deux cas très précis décrits au 4 de l'article 6 du code général des impôts relatif à l'imposition séparée des époux à l'impôt sur le revenu.

Seront dorénavant imposés distinctement :

- les époux séparés de bien et ne vivant pas sous le même toit,
- les époux en instance de séparation de corps ou de divorce et autorisés à avoir des domiciles séparés.

Toutefois, il ne s'agit que d'une application partielle au cas d'imposition à l'ISF du régime d'imposition distincte des époux prévu par l'article 6 du code général des impôts. La troisième et dernière possibilité d'imposition distincte n'est pas, en effet, visée par le présent article ; il s'agit de l'abandon du domicile conjugal par l'un ou l'autre des époux, chacun disposant d'un revenu distinct.

Ce choix semble résulter du refus de l'administration fiscale d'avoir à constater une situation de fait difficile à appréhender alors que les deux autres cas d'imposition distincte prévus ont un fondement juridique plus aisément repérable par elle.

Enfin, il est rappelé que l'ISF est assis sur le patrimoine évalué au premier janvier de l'année d'imposition. Afin de permettre une application du nouveau régime, plus favorable pour le redevable, dès le prochain exercice, il était donc nécessaire que la loi entrât en application au plus tard le 1er janvier prochain. En vue de pallier tout risque de report de l'entrée en vigueur de la mesure en cas de publication postérieure à cette date de la loi de finances rectificative pour 1992, le Gouvernement a proposé à l'Assemblée nationale, qui l'a adopté, un amendement prévoyant expressément que les dispositions du présent article s'appliquent à compter de la période d'imposition s'ouvrant le 1er janvier 1992.

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

ARTICLE 22

Mesures destinées à faciliter le règlement des indivisions successorales en Corse

Commentaire : le présent article propose de proroger, pour une durée de un an, les dispositions fiscales existant en Corse en faveur de la sortie de l'indivision successorale.

I - LE PROBLÈME PARTICULIER DE L'INDIVISION EN CORSE

A. UN TERRAIN FAVORABLE À L'INDIVISION

1. Un héritage spécifique.

Les droits de mutation par décès sont exigibles en principe en Corse. Toutefois, un arrêté de l'administrateur Miot du *21 prairial an IX*, repris dans la *loi 67-114 du 21 décembre 1967*, a fortement limité l'application de ce principe.

En effet, alors que dans l'ensemble des départements français, les déclarations de succession doivent être déposées dans les six mois du décès sous peine de sanction, sous forme d'intérêts de retard, et de majoration des droits, *l'arrêté du 21 Prairial an IX* ne prévoit aucune sanction lorsque la déclaration des biens situés en Corse n'est pas produite dans les délais. Le délai de droit commun de six mois, sous peine de sanctions ne s'applique que pour les biens situés sur le continent, quel que soit le domicile du défunt.

2. Une tradition culturelle.

Par ailleurs, l'absence de titre de propriété, due à la prédominance de la tradition orale, favorise le non règlement des successions.

De même, la force des liens familiaux, et communautaires en Corse, est certainement un facteur de pérennisation de l'indivision.

B. UNE MULTIPLICATION DES INDIVISIONS SUCESSORALES

D'après des statistiques établies à partir des fichiers fonciers en 1984, 15 % des locaux, 39 % des parcelles et 34 % des comptes de propriétaires étaient en indivision en Corse, ces pourcentages étant respectivement de 13 % pour les locaux, 17 % pour les parcelles, et 21 % pour les comptes de propriétaires dans l'ensemble des départements français. Le phénomène de l'indivision en Corse est surtout le fait de terrains non bâtis et de l'habitat rural, les enjeux immobiliers ayant conduit souvent à partager les successions comportant des terrains urbains ou littoraux.

C. LES CONSEQUENCES DE L'INDIVISION

Comme l'a souligné le rapport de la table ronde sur la fiscalité organisée dans le cadre de la préparation du rapport Prada, l'inconvénient de l'indivision est double :

- au plan fiscal, il est difficile de déterminer le débiteur légal des taxes foncières, et de procéder au recouvrement de l'impôt ;

- au plan économique, l'indivision entraîne une mauvaise gestion des biens. Ceci est vrai pour les transactions foncières de faible montant, les opérations d'expropriation et de remembrement, le développement du crédit hypothécaire, et la passation de baux ruraux régulière.

II - LES TENTATIVES DE SOLUTION

A. LES DISPOSITIONS DE LA LOI DE FINANCES POUR 1986

La loi de finances pour 1986 a institué deux mesures favorables au règlement des indivisions successorales en Corse.

- une exonération de toute perception au profit du Trésor public des procurations et attestations notariées après décès, établies avant le 1er janvier 1992. L'imposition normale au titre des droits d'enregistrement est de :

430 F pour une procuration ;

70 F pour une attestation notariée

- une exonération du droit de partage pour les actes de partage de succession et les licitations de biens héréditaires, immobiliers ou mobiliers dépendant d'une succession ou d'une communauté conjugale, lorsqu'elles interviennent au profit de membres originaires de l'indivision, de leur conjoint, de leurs ascendants ou descendants ou des ayants droit à titre universel de l'un ou de plusieurs d'entre eux et sont établies avant le 1er janvier 1992.

Le droit normal de partage est de 1 % des biens.

B. LE NOUVEAU STATUT DE LA CORSE

La loi n° 91-428 du 13 mai 1991, portant statut de la collectivité territoriale de Corse, a prévu, dans son article 63, non pas des mesures spécifiques en faveur de la sortie de l'indivision en Corse, mais la mise en place d'une instance de proposition :

"Une commission mixte de douze membres composée par moitié de représentants de la collectivité territoriale de Corse et de représentants de l'Etat est chargée de formuler des propositions relatives au régime fiscal spécifique applicable en Corse et aux dispositions destinées à faciliter la sortie de l'indivision.

"Avant la conclusion de ses travaux, la commission mixte consulte les parlementaires élus dans les départements de Corse.

"Compte tenu de ses propositions, le Gouvernement présentera au Parlement un projet de loi dans un délai d'un an à compter de la date d'installation du Conseil exécutif".

La sortie de l'indivision doit donc être l'objet de dispositions spécifiques. Toutefois, la commission mixte ne sera mise en place qu'après l'installation de la nouvelle Assemblée de la collectivité territoriale de Corse, soit en mars 1992.

Le projet de loi contenant des dispositions spécifiques sur l'indivision pourrait donc être différé jusqu'au printemps 1993.

III - L'APPORT DE L'ARTICLE 22

L'article 22 propose de proroger d'un an les exonérations fiscales prévues par la loi de finances pour 1986, dans l'attente des nouvelles dispositions à venir.

Si cette prorogation est logique, on peut s'interroger sur son efficacité : d'après les informations recueillies par votre rapporteur général, les dispositions de la loi de finances pour 1986 n'ont aucunement encouragé la sortie de l'indivision.

Il faut également évaluer la portée réelle des mesures fiscales sur la question de l'indivision : même en cas de rétablissement de sanctions aux non liquidations de successions, le fait de liquider ces successions n'empêcherait pas les bénéficiaires de rester en indivision... En effet, cette décision, comme partout en France, est le fait - et doit rester le fait - des indivisaires.

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

ARTICLE 23

Modalités de déduction des pertes à terminaison

Commentaire : Le présent article tend essentiellement à définir, par la voie législative, les conditions dans lesquelles une société peut comptabiliser une provision pour constater les pertes probables qu'elle risque de subir en raison de contrats engagés mais non achevés à la clôture de l'exercice. Subsidiairement, il se propose de préciser dans un sens restrictif la notion de prix de revient utilisée pour calculer le montant des provisions pour pertes sur le stock.

En fait, et conformément à une habitude regrettable, ces deux dispositions conduisent à mettre en échec une jurisprudence récente du Conseil d'Etat.

I - LES PROVISIONS POUR PERTES A TERMINAISON

Sur le plan comptable, l'entreprise détentrice d'un contrat s'exécutant sur plusieurs années est tenue de constituer une "provision pour pertes à terminaison" représentative de la perte susceptible d'être enregistrée à l'échéance lorsqu'il s'avère que le contrat sera déficitaire à la fin de son exécution. La dotation doit alors être progressivement ajustée pour tenir compte de l'évolution de la perte anticipée.

Au plan fiscal, le Conseil d'Etat a invalidé une doctrine administrative particulièrement restrictive. Le présent article propose donc de redéfinir de nouvelles règles, qui restent cependant très en retrait par rapport à la position retenue par la Haute juridiction.

• **Elaborée de longue date, la doctrine administrative s'appuyait sur les dispositions de l'article 38 du code général des impôts, qui précisent que le bénéfice imposable est constitué par la variation de la valeur de l'actif net entre l'ouverture et la clôture de l'exercice. Le 3 du même article prévoit que les travaux en cours doivent être évalués à leur prix de revient.**

Sur cette base, l'administration était donc amenée à refuser la déduction des provisions pour pertes à terminaison, sauf dans le cas relativement exceptionnel où le prix de revient des travaux déjà réalisés se révélait supérieur au **prix stipulé pour l'ensemble du contrat**. En opposition avec les principes comptables, cette doctrine ne permettait en fait de constater la charge qu'à une date très proche de celle du dénouement de l'opération, même si la perte était certaine depuis plus longtemps.

• **Par arrêt en date du 26 octobre 1983, le Conseil d'Etat a invalidé cette doctrine, et retenu une analyse beaucoup plus proche des réalités économiques.**

La Haute juridiction a, en premier lieu, estimé que les dispositions invoquées par l'administration ne faisaient pas obstacle à l'application du 5 de l'article 39 du code général des impôts, aux termes duquel sont déductibles du résultat imposable "les provisions constituées en vue de faire face à des pertes et charges nettement précisées et que des événements en cours rendent probables".

Rendant au cas d'espèce un jugement intéressant une société de construction d'ensembles immobiliers, le Conseil d'Etat a considéré qu'une entreprise était en droit de porter en provision, et donc de déduire de son résultat imposable "des sommes correspondant à des pertes ou charges qui ne seront supportées par elle que lors du règlement global du contrat en cours d'exécution", sous réserve que cette perte soit probable lors de la clôture de l'exercice, et nettement précisée quant à sa nature.

Mais cette faculté n'a bien évidemment pas pour objet de permettre la constatation d'un manque à gagner.

Aussi, le Conseil d'Etat précise que la perte ne peut être comptabilisée que lorsque le **coût direct des travaux déjà réalisés, majoré du coût prévisionnel des opérations restant à effectuer, s'avère supérieur aux recettes attendues du contrat.**

Cette jurisprudence autorise ainsi l'entreprise à appréhender l'opération dans sa globalité, et lui permet de constater une provision dès qu'il apparaît de façon certaine qu'elle supportera, à ce titre, une perte.

• Dans ce contexte, le présent article propose de définir une règle beaucoup plus restrictive que la jurisprudence, mais cependant plus souple que l'ancienne doctrine.

En premier lieu, il confirme de façon explicite la possibilité offerte aux entreprises de constituer d'un point de vue fiscal, des provisions pour pertes à terminaison.

Mais, il précise que le montant admis en déduction sera égal à la différence entre :

- le coût de revient des travaux déjà exécutés à la clôture de l'exercice,
- et le prix de vente de ces mêmes travaux.

Une telle définition revient à exclure la prise en compte de tous les éléments futurs du contrat, contrairement à ce que le Conseil d'Etat avait admis. En revanche, elle s'avère plus large que l'ancienne doctrine puisqu'elle autorise une comparaison entre les données -coût et prix de vente- d'un ensemble homogène : celui des travaux déjà réalisés. En d'autres termes, la perte pourra être comptabilisée au fur et à mesure de l'avancement du contrat.

La date d'entrée en vigueur de ces nouvelles dispositions s'avère toutefois relativement favorable. En effet, elles s'appliqueraient aux opérations en cours à la clôture des exercices arrêtés à compter du 31 décembre 1991, mais pour les seuls contrats conclus durant ces mêmes exercices. En conséquence, tous les contrats passés avant 1991 continueront à bénéficier de la jurisprudence du Conseil d'Etat. Inhabituelle, une telle prudence témoigne des difficultés que ce nouveau revirement de la législation serait susceptible d'entraîner pour les entreprises concernées.

II - LES PROVISIONS SUR STOCK

La seconde disposition proposée par le présent article répond à une situation comparable, sinon identique. Elle concerne le cas des entreprises qui comptabilisent une provision pour faire face à la perte qu'elles supporteront lors de la vente de marchandises encore en stock.

En effet, et toujours selon les dispositions du 3 de l'article 38 du code général des impôts, les stocks sont évalués au cours du jour

si, à la clôture de l'exercice, celui-ci s'avère inférieur au prix de revient des marchandises concernées.

• Sur cette base, l'administration autorise donc la constitution de provisions pour dépréciation, permettant à l'entreprise de comptabiliser l'éventuelle différence entre le prix de vente des marchandises en stock et leur coût de revient, ce second élément recouvrant alors :

- pour les produits achetés, leur prix d'achat augmenté des frais accessoires qui lui sont liés,
- pour les produits fabriqués, le coût d'achat des matières et fournitures consommées, majoré de toutes les charges directes ou indirectes de production.

• Par arrêt du 10 février 1989, le Conseil d'Etat a toutefois retenu une approche plus vaste, là encore proche des principes comptables. En effet, il a autorisé les entreprises à constituer une provision pour perte sur stock, permettant de constater, à la clôture de l'exercice, la différence entre le prix de vente des marchandises et leur prix de revient total à la date de la vente.

De fait, cette approche conduit à intégrer dans la notion de coût de revient, l'ensemble des charges prévisionnelles liées à la vente, tels les frais de remise en état et le coût de la garantie, par exemple.

• Le présent article propose de revenir intégralement sur cette jurisprudence qui s'inscrivait dans le prolongement direct de celle retenue en matière de provision pour pertes à terminaison.

Il rappelle également que les frais de commercialisation non engagés à la clôture de l'exercice ne peuvent ni être pris en compte pour évaluer le coût de revient des stocks, ni faire l'objet d'une provision pour perte.

Aux termes des dispositions du paragraphe II, ces dispositions s'appliqueraient aux produits détenus en stock à la clôture des exercices arrêtés à compter du 31 décembre 1991.

III - PROPOSITION DE LA COMMISSION

Sur le fonds, votre Commission regrette qu'il soit à nouveau demandé au Parlement de mettre en échec une jurisprudence bien établie du Conseil d'Etat.

Elle admet certes la nécessité de maintenir, dans la mesure du possible, un certain équilibre entre les possibilités d'imputation des pertes et le mode de comptabilisation des bénéfices et elle reconnaît qu'il n'appartient pas nécessairement à l'Etat de supporter, dès la signature du contrat, la charge nette qu'une entreprise a accepté d'assumer pour des raisons commerciales.

Mais, elle rappelle également qu'il convient d'éviter tout décalage trop important, ou même artificiel, entre les règles d'assiette de l'impôt et une démarche comptable fondée sur le réalisme économique. Ainsi, lorsqu'un risque de perte est identifié en cours de production, les règles prudentielles imposent une constatation immédiate, afin d'assurer la sincérité du bilan présenté par l'entreprise. Or, le dispositif fiscal proposé par le présent article permettra, certes, d'appréhender la perte déjà acquise sur les travaux effectués, mais interdit d'apprécier l'impact du contrat pris dans sa globalité.

Votre Commission s'interroge en outre sur les conséquences qu'une telle disposition pourrait avoir sur des secteurs industriels réalisant par nature des opérations à caractère pluriannuel et qui, pour certains d'entre eux, se trouvent soumis à une très forte concurrence internationale. Il serait, en effet, particulièrement inopportun que les règles fiscales françaises reviennent à leur faire supporter un handicap spécifique face à des partenaires étrangers bénéficiant d'une législation beaucoup plus favorable.

Votre Commission constate d'ailleurs que cet article a suscité de fortes interrogations de la part de l'Assemblée nationale, et que le Ministre s'est engagé à réexaminer la question. Elle regrette que les délais d'examen de ce texte ne lui permettent pas de conduire elle-même une réflexion suffisamment approfondie sur un problème aussi complexe. Mais, pour éviter que le gouvernement oublie son engagement, elle a adopté, sur proposition de M. Roger Chinaud, Rapporteur Général, un amendement tendant à supprimer cet article

Décision de la Commission: votre Commission vous propose d'adopter un amendement de suppression de cet article.

ARTICLE 24

Régime fiscal des contrats d'échange de taux d'intérêt ou de devises conclus par les établissements de crédit

Commentaire : Le présent article vise à adapter le régime fiscal des contrats d'échange de taux d'intérêt et de devises, communément appelés swaps, aux nouvelles règles comptables définies par le Comité de la réglementation bancaire.

Depuis 1986, les profits réalisés à partir d'instruments financiers à terme sont soumis à l'impôt sur les sociétés et ne relèvent donc plus du régime des plus-values défini par l'article 39 duodecies du code général des impôts et applicable aux gains et pertes résultant de la cession de l'actif immobilisé. Corrélativement, les pertes subies au titre de l'achat ou de la vente de ces instruments financiers constituent une charge du résultat imposable.

L'article 43 ⁽¹⁾ de la loi n° 87-416 du 17 juin 1987 sur l'épargne a réglé partiellement la question de la détermination de l'exercice de rattachement des profits et des pertes générés par les contrats portant sur les instruments financiers à terme. Il dispose, en effet, que *"le profit ou la perte résultant de l'exécution de contrats à terme d'instruments financiers en cours à la clôture de l'exercice est compris dans les résultats de cet exercice ; Il est déterminé d'après le cours constaté au jour de la clôture sur le marché sur lequel le contrat a été conclu.*

Ces dispositions s'appliquent aux contrats, options et autres instruments financiers à terme conclus en France ou à l'étranger, qui sont cotés sur une bourse de valeur ou traités sur un marché ou par référence à un marché".

Ce régime, dérivé de celui en vigueur aux Etats-Unis, consiste donc dans l'application de la règle "mark to market" : il pose, en effet, le principe selon lequel le résultat englobe les profits et les pertes latents sur les contrats en cours à la clôture de l'exercice évalués au prix du marché.

Toutefois, la doctrine administrative considère que les instruments financiers négociés de gré à gré pour lesquels il n'existe pas de véritable marché organisé et liquide et dont la valeur peut être

1. Codifié au 1° du 6 de l'article 38 du code général des impôts.

influencée par la qualité des opérateurs ne sont pas concernés par ces règles d'imposition. L'instruction 4 A-4-88 précise que *"tel est le cas, notamment, en règle général, des contrats d'échange de taux d'intérêts ("swaps forward rate agreement")"*.

Il ressort donc de l'interprétation de cette instruction que la règle de valorisation en fonction du cours au jour de la clôture de l'exercice ne concerne pas les swaps sauf -est-il précisé- *"les contrats portant sur des devises"*.

Or, même dans ce cas précis, l'instruction soulevait un certain nombre de difficultés pratiques qui la rendaient difficilement applicable à ce type particulier de swaps.

La croissance très soutenue sur le marché français, conforme à la tendance générale observée au niveau international, des contrats d'échanges de taux d'intérêts ou de devises a finalement conduit le Comité de la réglementation bancaire à adopter un règlement permettant de rapprocher les résultats opérationnels déterminés par les professionnels en fonction du prix du marché et les résultats comptables, calculés jusqu'à maintenant selon la règle des intérêts courus (règlement n° 90-15 du 18 décembre 1990). Ce texte précise, en outre, les modalités de détermination de la valeur de marché des contrats d'échange de taux d'intérêt ou de devises.

Le présent article n'a pas d'autre objet que d'adapter le régime fiscal des contrats d'échange de taux d'intérêt et de devises à ces nouvelles règles comptables.

*

*

*

Le régime fiscal proposé pour les swaps par le présent article est directement adapté des principes fixés par le 6 de l'article 38 précité du code général des impôts. Il repose sur la mise en oeuvre de trois règles fondamentales :

1. Les gains et les pertes constatés sur les contrats à terme d'instruments financiers sont englobés dans le résultat imposable de l'exercice et imposés au cours du marché.

2. Les profits constatés sur les contrats sont immédiatement imposables sauf lorsque lesdits contrats ont pour

objet exclusif de compenser le risque d'une opération de l'exercice suivant, traité sur un marché de nature différente.

3. Les pertes constatées ne sont pas immédiatement déductibles lorsqu'elles sont rattachées à des contrats qui constituent une position symétrique d'une autre position prise sur un marché à terme ou sur un marché de nature différente. Elles ne sont déductibles que pour la fraction qui excède les profits non encore imposés sur l'autre position.

Le présent article prévoit, en conséquence, l'insertion au code général des impôts d'un article 38 bis C nouveau composé de huit alinéas :

• Champ d'application, assiette et taux de l'impôt (premier alinéa)

Le texte définit tout d'abord la qualité des opérateurs concernés par le nouveau régime. Il s'agit des établissements de crédit et des maisons de titres mentionnés 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.

Les instruments visés sont les contrats d'échange de taux d'intérêt ou de devises lorsqu'ils sont affectés dès leur conclusion à deux types d'opérations :

- à une activité de couverture d'instruments financiers évalués à leur valeur de marché,
- à la gestion spécialisée d'une activité de transaction.

L'article 2 du règlement n° 90-15 précité du Comité de la réglementation bancaire reconnaît, en effet, l'existence de différentes activités exercées par les établissements de crédit en matière de contrats d'échange de taux d'intérêt ou de devises et définit, en conséquence, une méthode d'évaluation propre à chacune des catégories d'activité. Le règlement distingue à cette fin quatre types d'opérations :

- a. le maintien de positions ouvertes isolées,
- b. l'utilisation des contrats d'échange en micro-couverture,
- c. l'utilisation des contrats d'échange en macro-couverture, dans le cadre d'une gestion Actif-Passif,
- d. la gestion spécialisée d'un portefeuille de contrats d'échange, communément appelé livre des échanges

("book swaps"), correspondant à une activité de transaction sur ces instruments.

Les deux catégories d'opérations visées par le présent article recouvrent le b. et le d. ci-dessus. En revanche, les swaps définis par le a. et le c. ci-dessus qui, pour certains peuvent se définir comme des swaps purement spéculatifs, également appelés "swaps secs" ne rentrent pas dans le champ d'application du présent article. Ils restent, par conséquent, soumis à l'imposition selon la règle des intérêts courus.

Par ailleurs, la reconnaissance par le règlement du CRB de l'existence de différentes activités en matière de contrats d'échange de taux, et de méthodes d'évaluation qui leur sont propres, implique en contrepartie une limitation des possibilités de transfert des opérations d'une catégorie à l'autre. C'est la raison pour laquelle l'affectation du swap à l'une des deux activités entrant dans le champ d'application de l'article 38 bis C du code général des impôts est nécessaire dès l'origine. Un swap initialement affecté à une opération recouverte par les points a. et c. ne bénéficie donc pas du régime du présent dispositif même lorsque sa destination est modifiée en cours de route vers une activité entrant dans le champ des points b. et d.

L'assiette de l'impôt est déterminée par l'écart qui apparaît à l'évaluation du swap en fonction de sa valeur de marché à la clôture de l'exercice. La formule est directement inspirée de celle figurant à l'article 38 bis A du code général des impôts relatif à l'imposition des gains et des pertes acquis sur le MATIF.

Quant au taux de l'impôt, il est le taux normal de l'impôt sur les sociétés.

• Cas où les conditions touchant les types d'opérations cessent d'être remplies (deuxième alinéa)

Lorsque les swaps ne sont plus affectés à des opérations de couverture ou de transaction, le régime de l'évaluation à la valeur de marché cesse de s'appliquer, les flux de trésorerie relatifs à ces contrats sont alors rattachés aux résultats selon le régime en vigueur jusqu'à présent, c'est-à-dire par application de la règle des intérêts courus.

Votre rapporteur vous a toutefois indiqué plus haut que les possibilités de changements de l'affectation d'un swap d'une catégorie d'opération étaient fortement encadrées par le règlement du CRB.

• Les modalités d'évaluation de la valeur de marché d'un swap (troisième alinéa)

La valeur de marché du swap est arrêtée à la clôture du premier exercice au cours dequel le contrat a été acheté (ou vendu). Elle est déterminée par actualisation des flux de trésorerie futurs prévisibles compte tenu des termes du contrat et du taux d'intérêt constaté à cette date sur le marché concerné.

Les flux futurs sont actualisés par année au jour de la clôture du premier exercice, par application de la formule :

$$\frac{\text{flux annuel}}{\text{-----}} \\ (1 + i)^n$$

où i représente le taux d'intérêt du marché où se constatent les flux de trésorerie futurs et n les années.

A la clôture des exercices ultérieurs, les flux réels nets sont compris dans les résultats sous déduction de leur valeur actualisée telle qu'elle a été taxée à l'origine.

Cette valeur actualisée doit toutefois être corrigée pour prendre en compte :

- le risque de contrepartie qui pèse sur le débiteur,
- la valeur actualisée des charges afférentes au contrat, le calcul d'actualisation étant effectué dans des conditions similaires à celles exposées plus haut. Ces charges comprennent les frais administratifs de négociation (frais de télex et de téléphone), ainsi que ceux de règlement et de comptabilisation. Ils atteignent en moyenne 2.000 à 2.500 francs par swap.

Ajustant de manière plus rigoureuse sa rédaction à celle retenue par le Comité de réglementation bancaire, le gouvernement a amendé les deux dernières phrases du présent alinéa. L'une et l'autre fixent les modalités de définition du taux d'intérêt qui servira pour le calcul actuariel dont le principe a été décrit plus haut :

- le taux d'intérêt sera établi pour chaque marché distinctement. Le texte initial prévoyait le calcul d'un seul taux d'intérêt global pour tous les marchés considérés comme formant un ensemble unique. Une telle solution aurait introduit des injustices flagrantes et injustifiables.

- il sera égal à la moyenne des cotisations retenues par les établissements bancaires et les agents des marchés interbancaires établis en France et à l'étranger qui exercent leur activité d'une manière significative sur le marché concerné. La palette de référence est donc prévue pour être la plus large et, par conséquent, la plus représentative possible.
- c'est la Commission bancaire qui publiera chaque année, pour chaque marché, la liste des établissements et intermédiaires dont les cotisations devront être retenues pour le calcul du taux d'intérêt du marché. Dans le texte initialement soumis à l'Assemblée nationale, ce rôle de fixation des taux était dévolu au ministre délégué au budget. Le choix finalement proposé paraît logique eu égard à la compétence technique et aux moyens dont dispose la Commission bancaire.

Le taux d'intérêt des différents marchés devrait ainsi être calculé une fois par an, en fin d'année.

• Régime des provisions pour pertes afférentes aux swaps de taux d'intérêt ou de devises non affectés à la couverture d'instruments financiers ou à la gestion d'une activité de transaction (quatrième alinéa)

Les swaps n'entrant pas dans le champ d'application du premier alinéa de l'article 38 bis C du code général des impôts ne peuvent donner lieu à la constitution de provisions déductibles du résultat imposable.

Cette disposition tend à interdire aux établissements visés par le même alinéa l'inscription dans leur bilan de provision pour pertes enregistrées sur des swaps "secs", c'est-à-dire des swaps isolés ou à visée purement spéculative.

Les flux générés par ces swaps continueront donc d'être comptabilisés et imposés selon la règle des intérêts courus, comme dans le cas des prêts ou des emprunts ordinaires.

• Régime des soultes attachées à la conclusion de swaps autres que ceux affectés à la couverture d'instruments financiers ou à la gestion d'une activité de transaction (cinquième alinéa)

Par souci de cohérence avec la logique qui a présidé à la rédaction du quatrième alinéa, les soultes représentatives de différentiels d'intérêts, constatées lors de la conclusion de contrats de

swaps de taux d'intérêt ou de devises n'entrant pas dans le champ d'application du premier alinéa de l'article 38 bis C du code général des impôts, seront rapportées aux résultats imposables de manière échelonnée, selon une répartition actuarielle sur toute la durée de vie des contrats concernés.

Ces soultes continueront donc d'être imposées selon la règle du couru. Les banques intégreront, en effet, le montant de la soulte chaque année, de manière échelonnée, dans leurs résultats imposables, au prorata des intérêts courus sur l'emprunt.

• **Informations requises des établissements (sixième alinéa)**

En coordination avec l'article 8 du règlement précité du CRB, le présent alinéa prévoit que les établissements concluant des swaps de taux d'intérêt ou de devises soumis au régime défini au présent article ont l'obligation de tenir à la disposition de l'administration un état détaillé précisant les modalités d'évaluation à la valeur du marché des swaps qu'ils ont mis en oeuvre.

Le gouvernement a lui-même modifié son texte sur ce point afin d'y insérer deux précisions :

- l'état détaillé dont il est question sera soumis au contrôle de la Commission bancaire,

- ce document devra tendre à justifier, en particulier, les taux retenus pour les calculs d'actualisation.

• **Modalités d'entrée en application du nouveau régime (septième alinéa)**

Le régime institué par le présent article s'applique dès 1992 pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 1991.

• **Un décret fixera les modalités d'application du présent article (huitième alinéa)**

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

ARTICLE 24 BIS NOUVEAU

Abaissement de certains taux des redevances communale et départementale des mines

Commentaire : Le présent article a pour objet de diminuer les taux des redevances communale et départementale des mines applicables au gaz naturel et au pétrole brut pour les gisements mis en exploitation à compter du 1er janvier 1992.

Cet article résulte d'un amendement présenté par M. Roger Machart et adopté par l'Assemblée nationale après un avis favorable du Gouvernement.

Il vise à favoriser la relance des recherches d'hydrocarbures en France en réduisant les taux des redevances locales des mines applicables au gaz naturel et au pétrole brut.

Actuellement, ces taux sont fixés par *les articles 1519 et 1587 du code général des impôts* et réévalués chaque année en fonction de l'indice de croissance en valeur du produit intérieur brut total, tel qu'il est estimé dans la projection économique présentée en annexe du projet de loi de finances de l'année.

L'arrêté du 6 septembre 1991 a fixé les taux applicables pour 1991. Le tableau ci-après en fournit le détail.

Produits	Redevance communale en francs	Redevance départementale en francs
- Gaz naturel (par mille m ³ extraits à 1 bar et 15° C)	6,63	8,36
- Pétrole brut (par tonne nette extraite)	22,60	29,20

La mesure proposée vise à réduire ces taux de moitié puisque, par modification des articles 1519 et 1587 du code général des impôts, il est prévu que, pour les gisements mis en exploitation à compter du 1er janvier 1992, ces taux seraient fixés aux montants inscrits dans le tableau ci-après.

Produits	Redevance communale en francs	Redevance départementale en francs
- Gaz naturel (par mille m ³ extraits à 1 bar et 15° C)	3,31	4,18
- Pétrole brut (par tonne nette extraite)	11,30	14,60

Enfin, il est prévu que ces nouveaux taux évolueront chaque année comme l'indice des prix, tel qu'il est estimé dans la projection économique présentée en annexe du projet de loi de finances de l'année.

Pour les collectivités locales concernées, il n'y aurait qu'une perte de ressources potentielles, puisque la situation actuelle n'est pas modifiée. En effet, seuls les gisements mis en exploitation à compter du 1er janvier 1992 seraient concernés.

Les auteurs de l'amendement, devenu article additionnel, estiment, en outre, que l'abaissement des redevances devrait permettre une reprise de la recherche d'hydrocarbures et donc un élargissement de l'assiette de la redevance, se traduisant à terme par un accroissement des recettes des communes et des départements.

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

ARTICLE 25

Suppression de la redevance fixe des mines

Commentaire : Le présent article a pour objet d'abroger l'article 234 du code général des impôts et donc de supprimer la redevance fixe des mines perçue au profit de l'Etat depuis le 1er janvier 1957.

La redevance fixe des mines a été instituée par l'article 83 de la loi de finances pour 1957, codifié à l'article 234 du code général des impôts.

Article 234 - Les concessionnaires de mines, les titulaires de permis d'exploitation de mines sont tenus, à compter du 1er janvier 1957, de payer une redevance fixe à l'Etat. Cette redevance est annuelle et réglée d'après l'étendue de la concession ou des terrains compris dans le périmètre du permis et d'après la nature de la substance minérale.

Les titulaires de concession, de permis d'exploitation, bénéficient de mesures d'exonération partielle ou totale de la redevance fixe des mines, tenant compte de l'activité des travaux d'exploitation et de recherches entrepris à l'intérieur des périmètres de leurs titres miniers. Cette exonération est totale en ce qui concerne les concessions, permis d'exploitation faisant l'objet de travaux de recherche ou d'exploitation.

Des décrets en Conseil d'Etat, contresignés par les ministres chargés des mines et des finances, fixent le tarif de la redevance fixe des mines et précisent les conditions de l'exonération prévue à l'alinéa précédent.

Les *articles 152 à 159 de l'annexe II* du même code en précisent les conditions d'application et, en particulier, les tarifs de la redevance qui s'élèvent à :

- 0,50 F par hectare pour les mines de houille,
- 0,45 F par hectare pour les mines de lignite et de fer,
- 0,40 F par hectare pour les autres mines.

Ces tarifs, qui résultent d'un décret du 17 octobre 1957, n'ont jamais été réévalués depuis.

Le produit rapporté par cette redevance a été de 101 613 francs en 1990. Ce montant, particulièrement faible, justifie pour l'essentiel la suppression de la redevance.

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

ARTICLE 26

Paie~~m~~ent de la TVA par virement

Commentaire : Le présent article vise à étendre au paiement de la TVA et des taxes acquittées dans les mêmes conditions et délais, pour les entreprises dont le chiffre d'affaires hors taxes est supérieur à 100 millions de francs, l'obligation de paiement par virement instituée par la loi du 26 juillet 1991 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier pour les retenues à la source, le prélèvement libératoire et les taxes sur les conventions d'assurances.

Jusqu'à la loi du 26 juillet 1991, la législation fiscale prévoyait simplement que les impôts et taxes étaient "payables en argent".

L'article 16 de la loi du 26 juillet 1991 a instauré l'obligation de paiement par virement au compte du Trésor dans les écritures de la Banque de France, dès que les versements en cause excèdent 10.000 francs, pour les impôts et taxes suivants :

- prélèvement libératoire et prélèvements établis, liquidés et recouverts selon les mêmes règles,
- retenue à la source et retenues liquidées et recouvrées selon les mêmes règles,
- taxe sur les conventions d'assurance et contributions ou prélèvements recouverts selon les mêmes règles.

L'article 26 du présent projet de loi propose d'étendre ce système au paiement de la TVA due par les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel hors taxes au cours de l'exercice précédent a dépassé 100,0 millions de francs.

Actuellement, le paiement peut être effectué de différentes manières :

- versement en numéraire,
- chèque bancaire ou postal émis à l'ordre du Trésor public,
- mandat ou virement au compte chèque postal du receveur des impôts,
- présentation d'obligations cautionnées à deux, trois ou quatre mois d'échéance, donnant lieu, en sus de la perception de l'impôt, à la

perception d'un intérêt de crédit, auquel s'ajoute une remise spéciale calculée sur le montant de l'impôt

Le système proposé par le présent article substitue à toutes ces techniques le paiement par virement pour les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel hors taxes de l'exercice précédent a dépassé 100 millions de francs.

Le virement s'opérera directement au profit du compte du Trésor ouvert dans les écritures de la Banque de France.

Cette procédure paraît plus conforme à la modernisation générale des systèmes de paiement, dont rien ne justifie réellement que les entreprises les plus importantes s'excluent volontairement pour des motifs de trésorerie.

Le nouveau dispositif permettra à l'Etat de réduire le délai d'encaissement des sommes correspondantes -évalué en moyenne à 8 jours. A contrario, les gains de trésorerie des entreprises se trouveront amoindris.

Le *paragraphe II - alinéa 2* du présent article prévoit qu'en cas de non respect de cette obligation, les sanctions sont les mêmes que celles qui ont été définies par l'article 15 de la loi du 26 juillet 1991 :

Les personnes concernées devront acquitter une majoration forfaitaire, fixée à 0,2% du montant des sommes en cause versées selon un autre mode de paiement. En pratique, cette pénalité correspond approximativement au coût d'une semaine de crédit assortie d'un taux d'intérêt annuel de 10% ou d'un intérêt de retard mensuel de 0,75%.

Le paragraphe II - alinéa 3 du présent article étend cette disposition aux impôts et taxes recouvrés comme en matière de taxe sur le chiffre d'affaires :

Taxes concernées	Articles du CGI
<ul style="list-style-type: none">• Taxe forfaitaire annuelle due par les services de la communication audiovisuelle• Surtaxe sur les eaux minérales• Taxe au profit du Fonds national du livre• Taxe sur le produit des exploitations forestières• Taxe sur les betteraves• Taxe spéciale sur les huiles destinées à l'alimentation humaine• Taxe sur les tabacs fabriqués• Taxes parafiscales perçues au profit :<ul style="list-style-type: none">- du Comité professionnel de développement de l'horlogerie et du centre technique de l'industrie horlogère- du Comité de développement des industries françaises de l'ameublement- du Fonds de soutien à l'expression radiophonique- du Comité de développement et de promotion de textile et de l'habillement	<p style="text-align: center;">302 bis L 1582 1609 <i>decies A</i> 1618 bis 1617 1618 <i>quinquies</i> 1618 <i>sexies</i></p> <p style="text-align: center;"><i>Ann II - art. 345</i></p> <p style="text-align: center;"><i>Ann II - art. 365</i> <i>Ann II - art. 345</i></p> <p style="text-align: center;"><i>Ann II - art. 363 N</i></p>

Le paragraphe II du présent article prévoit que la sanction instituée sera soumise aux règles de recouvrement et aux garanties dont bénéficient actuellement les sanctions applicables en matière de taxe sur le chiffre d'affaires, définies par l'article 1736 du code général des impôts.

Le paragraphe III du présent article fixe au 30 novembre 1992 au plus tard l'entrée en vigueur du présent dispositif, la date devant être fixée par décret.

Ce délai devrait permettre aux opérateurs concernés, notamment la Banque de France, de mettre en place les conditions matérielles de traitement des virements;

On rappellera que le délai prévu par la loi du 26 juillet 1991 pour les paiements afférents au prélèvement libératoire, à la taxe sur les conventions d'assurances et à la retenue à la source a été lui-même fixé au 31 décembre 1992.

En effet, selon les informations soumises à votre Rapporteur général, la Banque de France éprouverait quelques difficultés pour dégager rapidement les moyens informatiques nécessaires à la collecte et à la centralisation de l'ensemble de ces virements sur le compte du Trésor. Un délai d'adaptation est donc indispensable et l'obligation de paiement par virement sera sans doute mise en oeuvre de façon progressive.

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

ARTICLE 27

Contrôle des droits de timbre

Commentaire : Le présent article a pour objet de renforcer les garanties de la défense en cas d'infraction au droit de timbre.

Deux décisions récentes du Conseil Constitutionnel ont conclu à la non constitutionnalité des conditions du recouvrement des majorations et pénalités en matière de droit de timbre, en raison du non-respect des droits de la défense.

Pour les sanctions applicables en cas de manquement à l'obligation de paiement par chèque, prévues pour être recouvrées comme en matière de droit de timbre, le Conseil Constitutionnel a en effet considéré, dans sa *décision n° 89-268 DC du 29 décembre 1989*, que :

"ce mode de recouvrement n'astreint nullement l'administration, préalablement au prononcé de l'amende, au respect du principe des droits de la défense ; qu'au surplus, cette amende, tout en ayant pour but de sanctionner une obligation destinée à lutter contre l'évasion fiscale, ne constitue cependant pas l'accessoire d'une imposition ; que se trouve par la même exclue toute application de celles des dispositions de la législation qui édictent des garanties au profit des contribuables dans leur rapport avec l'administration".

Pareillement, dans sa *décision n° 90-285 DC du 28 décembre 1990*, le Conseil Constitutionnel a considéré que le mode de recouvrement de la pénalité instituée parallèlement à la taxe additionnelle au droit de timbre sur les tickets du pari mutuel

"n'astreint nullement l'administration au respect des droits de la défense préalablement au prononcé d'une amende sur le fondement de l'article 1840-1 du code général des impôts".

Estimant que ces procédures ne semblaient pas offrir toutes les garanties suffisantes, le Conseil Constitutionnel a donc annulé ces dispositions.

Le présent article vise à en tirer les conséquences, en créant un *article 1840 N octies* dans le code général des impôts pour y insérer une procédure de recouvrement nouvelle pour les majorations et pénalités applicables en matière de droits de timbre.

Désormais, le contribuable susceptible de se voir appliquer une sanction fiscale devra recevoir une notification de cette décision, assortie de la motivation de la sanction prévue ainsi que de la mention de la possibilité ouverte à l'intéressé de présenter ses observations à l'administration pendant un délai de 30 jours à compter de la notification. A l'issue de ce délai, les majorations et les pénalités pourront être mises en recouvrement.

Il apparaît ainsi que les garanties de la défense seront à l'avenir correctement établies, même si, pour le cas particulier des droits de timbre payés sur état, déjà soumis à une procédure de redressement contradictoire, les dispositions de ce nouvel article devraient être plus lourdes à appliquer que réellement nécessaires.

Au cours de la discussion du projet de loi de finances rectificative en première lecture, l'Assemblée nationale a adopté un amendement supprimant le caractère uniquement écrit des observations que les contribuables intéressés pourraient être amenés à formuler, laissant à ceux-ci la faculté de recourir à tout moyen qu'ils souhaiteraient utiliser, conformément aux autres dispositions du code général des impôts ouvrant cette faculté. Cette modification apparaît tout à fait utile et justifiée.

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

ARTICLE 28

Effet de l'avis à tiers détenteur

Commentaire : Cet article, modifié par l'Assemblée nationale en première lecture, a pour objet d'aligner le régime de l'avis à tiers détenteur, utilisé pour le recouvrement des impôts pour le Trésor, sur celui des créanciers de droit commun, dans le cadre de la saisie-attribution créée par la loi du 9 juillet 1991 portant réforme des procédures civiles d'exécution.

I - L'AVIS A TIERS DETENTEUR

L'avis à tiers détenteur fait partie, avec la saisie-arrêt, des deux moyens dont disposent les agents de l'administration fiscale pour mettre en jeu la responsabilité d'un tiers débiteur à l'égard d'un contribuable qui n'acquitte pas, dans les délais légaux, les impôts ou taxes dont il est redevable.

L'avis à tiers détenteur constitue donc l'un des instruments d'exercice du privilège du Trésor qui garantit à l'Etat le recouvrement de tous impôts ainsi que des pénalités et des frais accessoires (*articles 1920 à 1929 septièmes du code général des impôts*).

L'avis à tiers détenteur est régi par les articles L. 262 et L.263 du livre des procédures fiscales.

Il ne peut être mis en oeuvre qu'à l'encontre de deniers détenus par un tiers dans des conditions formelles relativement allégées.

L'avis est adressé au tiers par lettre recommandée avec avis de réception lorsque le montant de la créance saisie est supérieur à 2.000 francs et, le cas échéant, par lettre ordinaire, en-dessous de ce seuil. Le contribuable faisant l'objet de la saisie doit être informé dans les mêmes conditions afin de pouvoir exercer son droit de contestation.

L'avis à tiers détenteur a un effet immédiat : il a pour effet d'affecter, dès sa réception, les sommes dont le versement est demandé. Ce droit n'est valable que pour le paiement des impositions privilégiées. Il intervient quelle que soit la date à laquelle les créances conditionnelles ou à terme que le redevable possède à l'encontre du tiers détenteur deviennent effectivement exigibles (*article L.263 du livre des procédures fiscales*).

Lorsque le tiers détenteur est saisi le même jour de plusieurs avis, il doit les exécuter en proportion de leurs montants respectifs (*exécution dite "au marc le franc"*).

Le caractère rapide et simple sur le plan formel de l'avis à tiers détenteur a procuré jusqu'ici un avantage important au Trésor par rapport aux autres créanciers de droit commun.

Pour ces derniers, la procédure de droit commun se déroule normalement en deux phases.

Le créancier doit d'abord obtenir un jugement favorable afin d'obtenir un titre exécutoire ; puis il doit demander la mise en oeuvre d'une saisie-arrêt contre les tiers du débiteur par une instance en validité devant le juge compétent, qui accorde une validation du titre exécutoire.

Or, l'administration peut mettre en oeuvre directement la procédure relativement souple de l'avis à tiers détenteur, alors qu'elle est habilitée par ailleurs, en tant que personne morale de droit public, à se délivrer par elle-même un titre exécutoire, dans les conditions légales. Elle est donc généralement en mesure d'appréhender les deniers disponibles avant les autres créanciers.

II - LES CONSEQUENCES DE LA LOI DU 9 JUILLET 1991

La loi du 9 juillet 1991, qui doit entrer en vigueur le 1^{er} août 1992, modifie assez profondément la situation en alignant la situation du Trésor Public sur celle des créanciers de droit commun.

La loi vise notamment à revaloriser le titre exécutoire. Le contribuable détenant une créance constatée dans une décision de justice, ne sera plus tenu d'engager une nouvelle instance judiciaire pour obtenir la mise en jeu de la procédure d'exécution.

A cet effet, il est créé une nouvelle procédure, la saisie-attribution (*article 42 à 47 de la loi*), qui reprend certains traits de la

procédure de l'avis à tiers détenteur tout en s'inspirant de la législation applicable en Alsace-Moselle.

L'article 43 de la loi précitée prévoit que l'acte de saisie emporte l'attribution immédiate au profit du saisissant, de la créance saisie et de ses accessoires. Dès la signification de la saisie-attribution, le tiers devient personnellement débiteur dans la limite des sommes pour lesquelles est pratiquée la saisie.

En cas de contestation devant le juge de l'exécution le paiement est différé jusqu'au règlement des contestations.

La contestation peut être soulevée dans un délai d'un mois ; elle ne reporte pas l'effet d'attribution immédiate de la créance au créancier saisissant qui est intervenu le plus rapidement. Si plusieurs créances sont notifiées le même jour dans le cadre de la procédure de la saisie-exécution, la répartition est effectuée entre chaque créancier *"au marc le franc"*, c'est-à-dire proportionnellement à la créance détenue par chacun d'eux.

S'agissant de l'avis à tiers détenteur, l'article 86 de la même loi a aligné la situation du Trésor Public sur celle des créanciers recourant à une saisie-attribution.

A cet effet, l'article 86 dispose que l'avis à tiers détenteur comporte l'effet d'attribution de la créance saisie prévue à l'article 43 au profit de Trésor *"à l'issue d'un délai de 15 jours pour présenter une réclamation"*.

Cette rédaction n'est pas d'interprétation aisée. En particulier, la question se pose de savoir si l'effet d'attribution intervient dès la notification de l'avis à tiers détenteur avec report éventuel de ses conséquences à l'issue d'un délai de réclamation de quinze jours, ou s'il faut considérer que les créances éventuellement signifiées par d'autres créanciers que le Trésor, durant le délai de quinze jours ci-dessus, deviennent automatiquement prioritaires par rapport à la créance du Trésor.

Deux éléments doivent néanmoins être pris en compte. Tout d'abord, l'article 86 de la loi du 6 juillet 1991 n'a pas abrogé l'article L.263 du livre des procédures fiscales, lequel précise sans ambiguïté que *"l'avis à tiers détenteur a pour effet d'affecter, dès réception, les sommes dont le versement est demandé"*.

Par ailleurs, le délai de 15 jours mentionné à l'article 86 susvisé ne porte pas sur les réclamations relatives au recouvrement. Ce terme mentionné à l'article L.281 du livre des procédures fiscales doit être interprété restrictivement.

Les réclamations ne doivent pas être confondues avec les contestations. Celles-ci ne peuvent porter que sur la régularité et sur la forme de l'acte de recouvrement (notamment, de l'avis à tiers détenteur lui-même), sur le montant de la dette compte tenu des paiements effectués sur l'exigibilité de la somme réclamée, dès lors que n'est pas remise en cause l'assiette, ni le calcul de l'impôt.

En revanche, le contentieux au fond de l'impôt, qui relève en dernière instance du juge administratif statuant en matière fiscale, s'exerce bien sous forme de "réclamation", selon la formule mentionnée aux articles L. 190 et suivants du livre des procédures fiscales.

Les réclamations ne peuvent porter que sur la réparation d'une erreur commise dans l'assiette ou le calcul des impositions ou pour obtenir le bénéfice d'un droit reconnu par la loi (dégrèvement ou exonération, notamment).

La mention relative à la réclamation faite à l'article 86 présente un double intérêt :

- elle ouvre à nouveau un droit à réclamation de la part du contribuable, lorsque lui est signifié l'avis à tiers détenteur, notamment si le délai légal est expiré. Le délai de réclamation est fixé au 31 décembre de la 2^{ème} année suivant la mise en recouvrement du rôle pour les impôts directs (et au 31 décembre de l'année suivant la mise en recouvrement pour les impôts directs locaux et autres taxes annexes) ;

- elle permet d'éviter qu'une erreur dans l'assiette ou le calcul de l'impôt faisant l'objet de l'A.T.D. puisse avoir pour effet de léser les autres créanciers qui ont fait usage de la procédure de saisie-attribution.

III - LE DISPOSITIF PROPOSE

A. LE TEXTE INITIAL

Le dispositif proposé initialement par le gouvernement visait à préciser dans le code général des impôts les conditions d'exécution de l'avis à tiers détenteur, sans revenir sur le contenu de la loi du 6 juillet 1991 qui demeurait inchangé.

Le texte initial apportait deux précisions :

• Il était précisé que l'A.T.D. comporte l'effet d'attribution prévu à l'article 43 de la loi du 9 juillet 1991 à l'issue d'un délai de 15 jours, délai pendant lequel les sommes appréhendées par l'avis à tiers détenteur sont "indisponibles".

Le texte se rapproche à cet égard des dispositions spécifiques prévues par la loi du 9 juillet 1991 en matière de saisie pratiquée entre les mains d'un établissement bancaire (*article 47 de la loi précitée*).

Le texte est conforme à l'article L.263 qui précise bien que l'A.T.D. affecte "dès sa réception" les sommes dont le versement est demandé. Le délai de réclamation n'a pas pour effet de rendre les sommes disponibles pour d'autres paiements et d'autres attributions que celles qui reviennent au Trésor.

• Par ailleurs, il était indiqué, conformément à l'article 15 de la loi du 9 juillet 1991, qu'à l'expiration du délai ci-dessus, la signification d'une autre saisie, d'une mesure de prélèvement ou la survenance d'un jugement de redressement ou de liquidation judiciaire, ne remettait pas en cause l'effet d'attribution de l'avis à tiers détenteur au profit du comptable public saisissant. Cette formule est la reprise du deuxième alinéa de l'article 43 de la loi du 9 juillet 1991.

B. LA MODIFICATION APPOURTEE PAR L'ASSEMBLEE NATIONALE

L'Assemblée nationale est revenue en première lecture sur le contenu de la loi du 9 juillet 1991 et sur la rédaction même de l'article 86 de la loi du 6 juillet 1991, relatif à l'avis à tiers détenteur, qui avait donné lieu à une adoption commune des deux assemblées.

La mention relative au délai de réclamation de 15 jours a été supprimée revenant ainsi à la rédaction initiale du projet de loi relatif à la réforme des procédures civiles d'exécution avant son passage devant les assemblées.

L'objectif poursuivi par cet amendement est de lever toute ambiguïté quant à l'effet de l'avis à tiers détenteur sur les sommes saisies. Celles-ci seraient affectées dès la notification de l'avis à tiers

détenteur, conformément au droit commun de la saisie-attribution pour tous les créanciers.

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

ARTICLE 29

Compétences du juge répressif en matière douanière

Commentaire : Le présent article a pour objet de combler un vide juridique et de préciser que le juge répressif est compétent pour se prononcer sur le paiement des droits dûs, même s'il ne prononce aucune condamnation.

Cet article vise à combler un vide juridique qu'un récent arrêt de la Cour de Cassation a mis en évidence.

En effet, dans un arrêt du 14 mai 1990, celle-ci a relaxé un prévenu au motif que la preuve de l'intention coupable n'était pas rapportée, et ensuite considéré que les juges répressifs n'étaient compétents pour ordonner le paiement des sommes fraudées ou indûment obtenues que s'ils avaient, au préalable, déclaré le prévenu coupable d'une infraction douanière et l'avaient condamné à des pénalités fiscales.

La Cour de Cassation a ainsi considéré que l'article 377 bis du code des douanes qui dispose que :

"en sus des pénalités fiscales, les tribunaux ordonnent le paiement des sommes fraudées ou indûment obtenues"

ne s'appliquait pas au juge répressif et, qu'en conséquence, n'était pas applicable le paragraphe 4 de l'article 369 du même code énonçant que :

"les tribunaux ne peuvent dispenser le redevable du paiement des sommes fraudées ou indûment obtenues ni de la confiscation des marchandises dangereuses pour la santé ou la moralité et la sécurité publiques, des marchandises contrefaites, ainsi que de celles qui sont soumises à des restrictions quantitatives"

Le présent article propose d'éviter ce vide juridique en ajoutant un deuxième paragraphe à l'article 377 bis du code général des impôts, précisant que, même lorsqu'elle ne prononce aucune condamnation, la juridiction répressive est compétente pour se prononcer sur les dispositions du paragraphe 4 de l'article 369 du code des douanes et donc ordonner le paiement des droits dûs.

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

ARTICLE 30

Exercice des restitutions en matière douanière

Commentaire : Le présent article propose de fixer une limite à la possibilité de restitution des sommes indûment payées par les contribuables en matière douanière lorsque l'indu résulte du défaut de validité d'un texte révélé par une décision de justice. Jusqu'à présent, les règles du droit commun de la répétition de l'indu permettaient un remboursement sur une période trentenaire.

Les dispositions définies par le présent article sont très proches de celles qui sont fixées en matière fiscale par *l'article L-190 du Livre des procédures fiscales*.

Cet article résulte de *l'article 36 de la loi de finances rectificative n° 89-936 du 29 décembre 1989*. Il dispose que, en matière fiscale, l'action en restitution est désormais limitée à la période postérieure au premier janvier de la quatrième année précédant celle où une décision de justice a révélé la non-conformité du texte fondant la perception de l'impôt ou de la taxe.

Cette mesure a été prise pour pallier les conséquences de plusieurs arrêts du Conseil d'Etat et de la Cour de Cassation déclarant non conformes aux règles communautaires certains décrets et lois instituant des impositions ⁽¹⁾.

En effet, dans ce cas, la décision juridictionnelle conduirait à appliquer les règles de droit commun de la répétition de l'indu, permettant le remboursement sur trente ans.

En matière douanière, les prescriptions contre les redevables et les droits de ceux-ci sont déterminé par les *articles 352, 352 bis et 355 du code des douanes*.

1. - *Chambre commerciale de la Cour de Cassation - Arrêt du 17 janvier 1989 - Directeur Général des Impôts contre le sieur Decelle.*
- *Chambre commerciale de la Cour de Cassation - Arrêt du 7 novembre 1989 - Directeur Général des Impôts contre le sieur Dubois.*
- *Conseil d'Etat - Décision n° 74052 du 3 février 1989 - Compagnie Alitalia.*

Article 352 : *"Aucune personne n'est recevable à former, contre l'administration des douanes, des demandes en restitutions de droits et de marchandises et paiement de loyers, trois ans après l'époque que les réclamations donnent aux paiements des droits, dépôts des marchandises et échéances des loyers";*

Article 352 bis : *"Lorsqu'une personne a indûment acquitté des droits et taxes nationaux recourés selon les procédures du présent code, elle peut en obtenir le remboursement, à moins que les droits et taxes aient été répercutés sur l'acheteur".*

Article 355 : *"Dans certains cas, les prescriptions de courte durée visées notamment par l'article 252 n'ont pas lieu et deviennent trentenaires quand il y a, avant les termes prévus (...) demande formée en justice, condamnation (...) relative à l'objet qui est répété".*

Ces dispositions ne permettent pas d'éviter la répétition trentenaire de l'indu, dès lors que surviendraient des décisions juridictionnelles déclarant non conformes aux règles communautaires certains éléments des lois et règlements en matière douanière.

Cette lacune risque, selon le gouvernement, de donner lieu à "des difficultés dans la gestion de l'impôt et des risques budgétaires excessifs".

En l'espèce, la Cour de Justice des Communautés Européennes a été saisie d'une demande de décision à titre préjudiciel par jugement du Tribunal d'Instance de Saint-Denis de la Réunion, rendu le 17 avril 1989 : Affaire Léopold Legros contre Direction Générale des Douanes de la Réunion.

Le remboursement, dans le cadre de la prescription trentenaire du droit civil, qui résulterait de la condamnation de l'octroi de mer aurait à l'évidence des conséquences budgétaires lourdes.

Le présent article propose donc de créer un *article 352 ter nouveau* du code des douanes, instituant, en matière douanière, un dispositif analogue à celui défini en matière fiscale par *l'article L-190 du livre des procédures fiscales*.

- **L'action en restitution peut porter sur des droits, marchandises et paiements de loyers.**
- **Le défaut de validité peut être révélé par une décision juridictionnelle, nationale, européenne ou internationale.**
- **La limite de la période de remboursement est fixée à trois ans.**

La restitution ne peut porter que les sommes indûment perçues au cours de la période postérieure au premier janvier de la troisième année précédant celle au cours de laquelle la décision juridictionnelle est intervenue.

Le délai, inférieur à celui défini par *l'article L-190 du Livre des procédures fiscales*, qui se calait sur la déchéance concernant les créances de l'Etat, et conforme à celui prévu aux *articles L-169, L-170 et L-171 du Livre des procédures fiscales*.

Il est également identique à la durée des prescriptions douanières contre les redevables (*articles 352 et 353 du code des douanes*) ou contre l'administration (*article 354 du code des douanes*).

Un amendement adopté à l'Assemblée nationale, sur proposition de sa Commission des finances, amendé par le gouvernement, a précisé la date d'entrée en vigueur de ce nouveau dispositif, en indiquant qu'il serait applicable aux litiges engagés par des réclamations présentées après le 20 novembre 1991.

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

ARTICLE 31

Fonds de garantie des calamités agricoles

Commentaire : Le présent article procède à un relèvement des taux des contributions additionnelles assises sur certaines conventions d'assurance et qui financent le fonds de garantie des calamités agricoles.

Afin de faire face aux dommages consécutifs à des calamités qu'ils subissent, les agriculteurs peuvent s'assurer au titre des garanties normales d'assurance.

S'agissant des calamités non assurables, les agriculteurs peuvent être indemnisés :

- soit au titre du dispositif d'indemnisation des catastrophes naturelles prévu par la *loi n° 82-600 du 13 juillet 1982* relative à l'indemnisation de victimes de catastrophes naturelles, en ce qui concerne les bâtiments d'exploitation et le logement des agriculteurs ;

- soit au titre du dispositif d'indemnisation des calamités agricoles prévu par la *loi n° 64-706 du 10 janvier 1964* organisant des régimes de garantie contre les calamités agricoles.

Le financement du Fonds National de Garantie des Calamités Agricoles est assuré de manière paritaire par les subventions de l'Etat, au moins égales au produit de la contribution additionnelle sur les conventions d'assurance qui est perçue, et d'autre part, au titre des dommages aux cultures, récoltes, bâtiments et au cheptel.

En raison de la sécheresse intervenue en 1989 puis en 1990 ainsi que du gel survenu en 1991 et qui a notamment touché les secteurs de l'arboriculture et de la viticulture, la situation financière du Fonds National de Garantie ne lui permet pas de faire face aux indemnisations auxquelles peuvent prétendre les sinistrés.

Compte tenu de cette fragilité, une réforme du régime de garantie des calamités agricoles est à l'étude afin de procurer au Fonds les ressources dont il a besoin et de lui permettre de continuer à apporter un complément équitable aux pertes subies sans que ce dispositif, qui devrait être mis en place, excède les possibilités de financement de l'Etat et des agriculteurs.

Cette réforme, à propos de laquelle le ministre d'Etat, ministre de l'Economie, des finances et du budget, et le ministre de l'agriculture ont chargé un haut fonctionnaire de l'inspection des finances de rédiger un rapport, reste actuellement soumise à concertation avec les organisations professionnelles agricoles et les autres partenaires concernés.

Aussi, afin de faire face aux sinistres intervenus ces dernières années, des mesures d'urgence ont dû être prises car la trésorerie du fonds ne s'élevait, au 20 novembre, qu'à 124 millions de francs, dont 17 millions de francs seulement disponibles pour l'indemnisation des sinistres dont l'évaluation est en cours. C'est pourquoi le présent projet de loi prévoit, d'une part l'ouverture d'un crédit de 200 millions de francs sur le *chapitre 46-33 du budget de l'agriculture et de la forêt* au titre de la contribution de l'Etat à l'équilibre financier du Fonds et que, d'autre part, le présent article propose de relever le taux de contribution additionnelle aux conventions d'assurance que souscrivent les agriculteurs.

Le présent article comporte, à cet égard, deux dispositions.

Tout d'abord, il a pour objet de porter, pour une période de 5 ans à compter du 1er janvier 1992, les contributions additionnelles établies par l'article 80 de la loi de finances pour 1971 (n° 70-1199 du 21 décembre 1970) à 15 %, au lieu de 10 %, en ce qui concerne les primes ou cotisations afférentes aux conventions d'assurance incendie couvrant, à titre exclusif ou principal, les dommages aux cultures et aux récoltes, aux bâtiments et au cheptel mort (tracteurs) ou vif, affectés aux exploitations agricoles, et à 7 %, contre 5 %, en ce qui concerne les autres conventions d'assurance couvrant les mêmes biens.

D'autre part, le présent article porte à 7 %, au lieu de 5 %, la contribution additionnelle complémentaire perçue au profit du Fonds de Garantie sur toutes les primes ou cotisations afférentes aux conventions d'assurance couvrant les risques de responsabilité civile et de dommages relatifs aux véhicules utilitaires affectés aux exploitations agricoles.

Cette contribution additionnelle avait été établie par l'article 35 de la loi de finances rectificative pour 1986 (n° 86-1318 du 30 décembre 1986) à titre exceptionnel à compter du 1er juillet 1987 et pour une durée de 10 ans.

Votre Commission avait alors relevé la difficulté consistant à assurer l'équilibre financier du Fonds de Garantie des Calamités Agricoles par le biais de la création d'une contribution exceptionnelle d'une durée inusitée de 10 ans.

Depuis, votre Commission constate que la réforme d'ensemble du mécanisme d'indemnisation des sinistres subis par les agriculteurs n'a pu être mise en oeuvre, ce qui suppose aujourd'hui d'avoir à nouveau recours à des mesures qui ne permettront au demeurant que d'assurer partiellement les dépenses prévisibles de 1992.

En effet, selon les renseignements obtenus par votre Commission, le présent article permettra d'accroître les ressources du Fonds de Garantie de 30 à 60 millions de francs, ce qui devrait faciliter le début d'engagement du processus d'indemnisation du gel subi par les agriculteurs au printemps de 1991.

En revanche, le présent article ainsi que l'ouverture d'un crédit inscrit au budget de l'agriculture dans le présent projet de loi, ne permettront pas au Fonds de Garantie de faire face aux sinistres consécutifs à la sécheresse de 1991 ainsi qu'aux dommages subis par les viticulteurs cette année.

Il convient également de préciser que le GROUPAMA a été sollicité par le Gouvernement afin de verser 400 millions de francs en deux fois (25 novembre et 15 décembre) au Fonds afin d'assurer une partie du financement.

Votre Commission, tout en soulignant l'effort budgétaire accompli par l'Etat, et en notant l'effort contributif demandé à la profession, ne peut que souligner à nouveau la nécessité qui s'attache à définir les bases d'un financement plus stable du Fonds de Garantie des Calamités Agricoles.

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

ARTICLE 32

Autorisation pour l'ONF de percevoir des droits de garderie et d'administration des forêts soumises au régime forestier

Commentaire : Le présent article a pour objet d'étendre expressément aux régions le régime applicable aux autres collectivités locales, aux établissements publics et à certains autres organismes, en matière de frais de garderie et d'administration des forêts leur appartenant et perçus au profit de l'office national des forêts.

L'article L.121-3 du code forestier charge l'office national des forêts d'appliquer le régime forestier dans les forêts appartenant aux collectivités et établissements publics. En rémunération de ce service, l'ONF perçoit des frais de garderie, ainsi qu'un versement de la part de l'Etat.

L'ensemble des forêts bénéficiant du régime forestier s'étendait, en 1990, sur 2,6 millions d'hectares, dont 4.762 hectares de forêts appartenant à la région d'Ile-de-France.

Le produit de la garderie des forêts des collectivités locales s'est élevé à 795,7 millions de francs en 1990, en croissance de 3,4 %. Il représente près de 30 % du chiffre d'affaires de l'ONF.

Ces frais de garderie sont perçus en application de l'article 92 de la loi de finances pour 1979 (n° 78-1239 du 29 décembre 1978). Cet article dispose que les contributions des départements, communes ou sections de communes, établissements publics, établissements d'utilité publique, sociétés de secours mutuels et caisses d'épargne, aux frais de garderie et d'administration de leurs forêts soumises au régime forestier sont égales à 10 % du montant des produits des ventes, déduction faite des frais d'abattage et de façonnage des bois, ce taux étant ramené à 8,5 % dans les communes classées en zones de montagne.

Jusqu'aux lois de décentralisation, les forêts des régions relevaient donc du régime forestier en tant que forêts appartenant à des établissements publics.

Intervenant avec quelque retard afin d'adapter les dispositions du code forestier à la situation née de la décentralisation, l'article 18 de la loi n° 95-5 du 3 janvier 1991 modifiant diverses dispositions intéressant l'agriculture et la forêt, a notamment permis

de mentionner les régions parmi les personnes morales propriétaires de forêts soumises au régime forestier et, ainsi, de lever toute incertitude interprétative.

En revanche, aucune mesure de coordination n'avait été prise concernant l'énumération des collectivités et établissements soumis aux frais de garderie prévue à l'article 92 de la loi de finances pour 1979.

Tel est donc l'objet du présent article, qui permet de lever toute ambiguïté en la matière.

Les forêts appartenant à la région d'Ile-de-France, seront donc expressément soumises au régime forestier. En outre, en application des dispositions de l'article 18 de la loi du 3 janvier 1991 et du présent article, les forêts que les autres régions ont pu acquérir depuis la décentralisation seront également soumises à ce régime et donneront lieu à la perception de frais de garderie dans les conditions de droit commun.

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

ARTICLE 33

Taxes de constitution de dossier applicables aux réseaux de télécommunications et taxes diverses en matière de télécommunications

Commentaire: Le présent article a pour objet d'adapter le régime des taxes acquittées par les utilisateurs d'installations de télécommunications à usage privé aux dispositions prévues par la loi n° 90-1170 du 29 décembre 1990 sur la réglementation des télécommunications. Cet article procède également à une revalorisation du montant de ces taxes demeuré inchangé depuis sa fixation par l'article 45 de la loi de finances pour 1987.

I - LES RESEAUX DE TELECOMMUNICATIONS

A. DEFINITION

"On entend par réseau de télécommunications toute installation ou tout ensemble d'installations assurant soit la transmission, soit la transmission et l'acheminement de signaux de télécommunications ainsi que l'échange des informations de commande et de gestion qui y est associé, entre les points de terminaison de ce réseau." (loi n° 90-1170 du 29.12.1990- Art. 2)

Les demandes d'autorisation en vue d'établir des réseaux de télécommunications sont assujetties au paiement d'une taxe de constitution de dossier forfaitaire en non remboursable. Il convient de distinguer les différents types de réseaux de télécommunications prévus aux *articles L.33-1 et L.33-2 du code des postes et télécommunications.*

B. LES RESEAUX RADIOELECTRIQUES OUVERTS AU PUBLIC

Sont réputés radioélectriques les réseaux utilisant des fréquences hertziennes pour la propagation des ondes en espace libre.

Concrètement, il s'agit par exemple du réseau de radiotéléphonie Radiocom 2000, ou de son concurrent SFR (Société française de radiotéléphonie), ou des radiomessagerie dites unilatérales telles Alphapage ou Opérateur de TDF.

Le montant de la taxe est fixé à 40.000 francs pour les réseaux à couverture nationale et à 25.000 francs pour les autres. Elle est due lors de la délivrance de l'autorisation.

Très récemment, un arrêté du 25 mars 1991 a porté autorisation d'extension, dans la bande des 900 MHz d'un réseau de radiotéléphonie publique pour l'exploitation d'un service numérique paneuropéen GSM F1.

Le service de radiocommunication publique numérique, fourni et exploité par le titulaire de l'autorisation, permet à des clients (abonnés, visiteurs ou itinérants) munis de postes radioélectriques, lorsqu'ils sont dans la zone de couverture du réseau, d'établir des communications téléphoniques avec l'ensemble des abonnés au réseau téléphonique commuté public national (RTCP), avec l'ensemble des abonnés aux autres réseaux qui sont connectés au RTCP ainsi qu'avec l'ensemble des abonnés aux réseaux étrangers accessibles aux abonnés au RTCP.

De la même façon, un poste de ce réseau de radiocommunication publique, situé dans la zone de couverture du service, est accessible à l'ensemble des abonnés aux réseaux téléphoniques commutés national et international (sous réserve des restrictions éventuelles d'acheminement du poste demandeur: accès à l'interurbain, à l'international, etc). Les postes de ce réseau de radiocommunication publique peuvent établir des communications entre eux. Les communications sont établies en mode duplex sur l'ensemble de la liaison, y compris sur la partie radioélectrique.

L'offre, par l'exploitant, d'autres services non prévus dans la norme GSM est soumise aux procédures prévues par le code des postes et télécommunications.

C. LES RESEAUX RADIOELECTRIQUES INDEPENDANTS A USAGE PRIVE

"Un réseau indépendant est appelé:

"- à usage privé, lorsqu'il est réservé à l'usage de la personne physique ou morale qui l'établit;"

Pour ces réseaux, la taxe de constitution de dossier est fixée à 1.000 F par dossier et à 500 F pour modification de réseau. Elle est toutefois réduite dans deux cas:

- pour les systèmes de transmission de données, téléalarme, télémessure et télécommande dont la puissance est inférieure ou égale à 100 mW et pour les dispositifs de recherche de personnes utilisés à l'intérieur d'une même propriété.

Elle est alors fixée à 300 F et réduite à 150 F lorsqu'il s'agit de systèmes utilisant des fréquences prédéterminées.

- elle est réduite à 500 F lorsque l'autorisation est demandée pour une durée au plus égale à deux mois.

Parmi ce type de réseau on peut citer les services de télécommunication des ambulances et des radiotaxis, voire de flotte de camions.

Il s'agit également des systèmes domotiques (téléalarme, télésurveillance, etc...) pour lesquels les dispositions de l'article L.33-3 ne s'appliquent pas.

Actuellement il y a environ 69.000 réseaux de ce type qui rassemble environ 522.000 mobiles.

Les personnes physiques ou morales autorisées à exploiter ces réseaux appartiennent à quasiment tous les secteurs d'activité: santé, transports, travaux publics, bâtiment, énergie, EDF, industrie, agriculture, automobile, sécurité, sport, collectivités locales, etc...

D. LES RESEAUX RADIOELECTRIQUES INDEPENDANTS A USAGE PARTAGE

"Un réseau indépendant est à usage partagé, lorsqu'il est réservé à l'usage de plusieurs personnes physiques ou morales constituées en un ou plusieurs groupes fermés d'utilisateurs, en vue d'échanger des communications internes au sein d'un même groupe."

Le montant de la taxe est fixée à 3.000 F.

Parmi ces réseaux il convient de présenter le cas des réseaux indépendants radioélectriques à usage protégé du service mobile terrestre dits 3 RP. Les conditions générales d'autorisation de ces réseaux ont été fixées par l'arrêté du ministre des postes et télécommunications en date du 19 juin 1991.

Les réseaux radioélectriques à ressources partagées, dits 3 RP sont des réseaux de radiotéléphonie privée dans lesquels sont partagées dynamiquement les fréquences assignées à un permissionnaire, de façon à optimiser l'utilisation du spectre radioélectrique.

Lorsque les réseaux décrits ci-dessus sont à usage partagé et ne comportent sur un site qu'une seule fréquence assignée, ils sont appelés réseaux à relais commun, ou 2 RC.

L'établissement et l'exploitation des réseaux décrits ci-dessus sont soumis, pour leur autorisation par le ministre chargé des télécommunications.

Le service offert à des tiers utilisateurs par l'exploitant consiste en la possibilité de raccordement à son réseau de stations radioélectriques privées (fixes, mobiles et portatives) exploitées par ces tiers utilisateurs, dans le but d'établir, dans la zone de couverture radioélectrique du système, des communications à caractère professionnel, internes aux groupes fermés d'abonnés qu'ils constituent. Les communications se font à l'alternat.

Le titulaire peut offrir plusieurs types de services, dérivés du service standard décrit ci-dessus (zone de couverture maximale permise par le réseau, accessibilité vingt-quatre heures sur vingt-quatre) sur la base de restrictions géographiques (par exemple : service "monosite", etc...) ou temporelles (par exemple : service "nuit", etc...)notamment.

Dans ce cahier des charges, le terme "service" employé sans autre précision doit être compris comme "service standard".

Actuellement, les seuls réseaux radioélectriques indépendants à usage partagé autorisés sont les réseaux dits "3RP" (Réseaux Radioélectriques à Ressources Partagées). Ces réseaux sont à ouverture géographique régionale. Ils sont exploités par une société de droit privé, facturant son service aux utilisateurs qui sont de simples abonnés au réseau. Le tableau ci-après donne la liste des réseaux 3RP autorisés actuellement.

9/12/91	OPERATEUR	GROUPE	RESEAU	OUVERTURE
NICE 1	MATRA	MATRA	REGIOMOM	JUIN 1991
NICE 2	SEREP	SOGERA/ COGECOM	HELIOPHONE 7	NOV 1990
MARSEILLE 1	FTRP	FT	PRAXIPHONE	MAI 1991
MARSEILLE 2	GTME	LYONNAISE DES EAUX	AZUR RADIO MOBILES	
NANTES	ETDE	BOUYGUES	S3RP ATLANTIQUE	AVRIL 1991
QUIMPER	ARMORICOM	LAUDREN	ARMORICOM ouest	DEC 1990
MONTPELLIER 1	SEREP	SOGERA/ COGECOM	HELIOPHONE	DEC 91
MONTPELLIER 2	MATRA	MATRA	REGIOMOM	3 SEMESTRE 91
LYON 1	SLEC	CGE	RMS LYON	DEBUT 92
LYON 2	ST LYON	SAGATEL/ SNCF SAE	ST LYON	FIN 1991
LYON 3	FT	FT	PRAXIPHONE	FIN 91
TOULOUSE 1	FOURNIE- GROSPAUD	CGE	RMS MIDI PYRENEES	JAN 92
TOULOUSE 2	SEREP	SOGERA/ COGECOM	HELIOPHONE	JAN 92
RENNES 1	S3RP ATLANTIQUE	BOUYGUES	S3RP ATLANTIQUE	SEPT 91
RENNES 2	LAUDREN	LAUDREN	ARMORICOM EST	FIN 91
BORDEAUX 1	SECSO	CREDIT AGRICOLE	TRANSCOM 7	JANVIER 92
BORDEAUX 2	MONTENAY	CGE	RMS AQUITAINE	DEBUT 92
LIMOGES	SECSO	CREDIT AGRICOLE	TRANSCOM 7	JANVIER 92
CLERMONT	SETCA	CGE	RMS AUVERGNE	FIN 91
POITIERS	REGIE DU SIEDS	REGIE DU SIEDS	ATLANTEL	FIN 91
LES HERBIERS Extension NANTES	S3RP ATLANTIQUE	BOUYGUES	S3RP ATLANTIQUE	JUIN 91

E. LES RESEAUX RADIOELECTRIQUES INDEPENDANTS UTILISANT LES CAPACITES DES SATELLITES

Le développement des satellites de télécommunication, les progrès en matière de compression et de décompression des données ainsi que les progrès enregistrés dans les méthodes de réception conduisent à privilégier les services satellitaires.

Un arrêté du 18 juillet 1990 avait autorisé la société LOCSTAR à établir puis à exploiter un réseau de localisation et de communication par satellite.

Ce système avait pour objet de permettre aux transporteurs qui sillonnent l'Europe de rester facilement en contact avec leur base.

Ce projet était largement inspiré des activités de la société américaine GEOSTAR laquelle était d'ailleurs actionnaire de LOCSTAR.

Ces deux systèmes ont connu une faillite retentissante. Le premier GEOSTAR s'est mis sous la protection de l'article 11 de la loi américaine sur les faillites, le second a été liquidé faute de crédits.

Sur les 676 millions de francs perdus par les participants à cette société, 271 millions avaient été engagés par des organismes à capitaux publics dont 100 MF par le Crédit Lyonnais via sa filiale néerlandaise, 40 MF par France Telecom et des sommes plus modestes pour Thomson et Aérospatiale.

L'une des raisons de l'échec de LOCSTAR est le développement des techniques et de la concurrence de France Telecom avec son système EOTZTRACS moins onéreux (de l'ordre de 100 à 200 MF). Ce service, qui utilise des satellites déjà en orbite est déjà en partie opérationnel.

Le CNES étudie un nouveau système européen de radiolocalisation et messagerie à couverture mondiale, baptisé S80. Intermédiaire entre ARGOS et LOCSTAR, il comprendrait 8 satellites en orbite basse.

Le lancement de ce projet dépendra d'une éventuelle autorisation de la prochaine Conférence administrative mondiale des radiocommunications de février-mars 1992.

1) La taxe est fixée pour les réseaux de catégorie 1 à 25.000 francs et pour les réseaux de catégorie 2 et les réseaux de communication avec des mobiles par satellite à 40.000 francs.

Un réseau est classé en catégorie 1 si le nombre de stations du réseau implantées sur le territoire de la métropole et des départements d'outre-mer est au plus égale à 5 et si l'emplacement de ces stations est connu dès le dépôt de la demande d'autorisation.

Un réseau est classé en catégorie 2 dans les autres cas.

Le nombre de stations prend en compte la station maîtresse, lorsque celle-ci est installée sur le territoire de la métropole et des départements d'outre-mer.

Toute modification d'un réseau, qui le fait passer de la catégorie 1 à la catégorie 2, entraîne la perception de la taxe de 40.000 francs.

2) Les taxes visées au 1 sont dues lors de la délivrance de l'autorisation.

Les réseaux radioélectriques utilisant les capacités satellites actuellement autorisés sont les suivants : Reuter, Polycom, TST France, BAe Com, Euteltracs.

F. LES RESEAUX INDEPENDANTS FILAIRES

Par définition les réseaux filaires s'opposent comme type de transmission des réseaux radioélectriques hertziens.

Les réseaux filaires recouvrent tout ce que l'on appelait précédemment "lignes d'intérêt privé". Ils se distinguent donc des grands réseaux publics type Transpac.

La tarification retient comme unité de compte le kilomètre mégabit par seconde.

Ce changement d'unité de mesure est caractéristique des progrès techniques réalisés.

Alors qu'auparavant on pouvait compter en nombre de liaisons, en distance, en temps, l'unité de mesure est désormais la quantité d'information transmise (mesurée en bits par seconde) sur une distance donnée.

La taxe est fixée selon le barème suivant :

UNITE D'OEUVRE (en Km. Mégabit/seconde)	TAXE
Jusqu'à 500 km.Mbit/s	0 F
De 501 à 5.000 Km.Mbit/s	10.000 F
De 5.001 à 100.000 Km.Mbit/s	30.000 F
De 100.001 à 500.000 Km.Mbit/s	100.000 F
au-dessus de 500.000 Km.Mbit/s	300.000 F

Il convient de remarquer que le premier palier a été placé volontairement à un niveau de débit élevé (500 Km.Mbit/s) afin d'exonérer de nombreux petits réseaux indépendants. Seuls de grands réseaux de type SNCF et Eurotunnel sont actuellement redevables de ces taxes.

G. LES FRAIS DE BROUILLAGE OU DE NON-CONFORMITE

Les frais exceptionnels occasionnés par un brouillage ou par la non-conformité des installations donnent lieu au paiement d'une taxe forfaitaire d'un montant de 1.000 francs par intervention ; cette taxe est due par la personne responsable.

II - LES RADIOAMATEURS ET CIBISTES

A. LA CB OU "CITIZEN LAND"

L'acquisition de postes émetteurs-récepteurs fonctionnant sur les canaux banalisés, dits postes C.B., est soumise au paiement d'une taxe forfaitaire de 250 francs.

Ne sont pas assujettis à cette taxe, les postes C.B. ayant au maximum 40 canaux, fonctionnant exclusivement en modulation angulaire avec une puissance en crête de modulation de 4 watts maximum.

Les émetteurs-récepteurs fonctionnant sur les canaux banalisés, dits postes CB, destinés à des communications à courte distance. Fréquences collectives de la bande 26,960 à 27,410 MHz (en pratique, liaisons en onde directe variant de quelques km à 200/300 km suivant la position de l'émetteur et du récepteur, notamment en montagne et en mer. En période de forte activité solaire, la plupart des liaisons deviennent intercontinentales, mais les liaisons avec les pays étrangers sont interdites).

Les appareils doivent être homologués par les PTT ou conformes à un type homologué. Ils doivent notamment être portatifs, fixes ou mobiles ; fonctionner sur, au maximum, 40 fréquences pré-réglées avec un espacement de 10 kHz entre canaux de fréquences adjacentes ; émettre en modulation de fréquence et/ou en modulation d'amplitude (double bande latérale et/ou bande latérale unique) avec une puissance maximum de 4 W en crête de modulation, quel que soit le type de modulation. Cette puissance correspond à 4 W de puissance de la porteuse en modulation de fréquence ; 1 W de p. de la porteuse en modulation d'amplitude double bande latérale ; 4 W de p. en crête en bande latérale unique, cette puissance étant mesurée selon les méthodes préconisées par le CCIR, soit avec 2 oscillations sinusoïdales modulantes : 2 W de p. moyenne, soit avec un texte lu d'une voix égale : 0,4 W de p. moyenne.

Il est interdit d'utiliser des amplificateurs de puissance. L'utilisation d'antennes directives de gain inférieur à 6 dB est autorisée.

B. LES UTILISATEURS D'INSTALLATION RADIO-ELECTRIQUES DU SERVICE AMATEUR

Les dispositions concernant les radioamateurs ont peu changé.

Les utilisateurs d'installations radioélectriques du service amateur et de radiocommande de modèles réduits sont assujettis au paiement des taxes suivantes :

1) Les droits d'examen pour l'obtention du certificat de radiotélégraphiste, du certificat de radiotéléphoniste ou du certificat comportant la double mention, lorsque les épreuves des deux examens sont subies en même temps, sont fixés à 200 francs pour les examens et à la même somme pour la délivrance d'un certificat d'opérateur de station d'amateur aux titulaires d'une attestation militaire de capacité d'opérateur radioamateur.

2) L'autorisation d'utiliser une installation amateur personnelle ou celle d'un radio-club est soumise au paiement d'une taxe annuelle fixée à 300 francs. Cette taxe est perçue d'avance, est due pour l'année calendaire et n'est pas remboursable.

3) Les radioamateurs domiciliés à l'étranger et séjournant sur le territoire français peuvent être autorisés à utiliser une installation d'amateur contre le paiement d'une taxe, perçue d'avance et non remboursable. Cette taxe est de 300 francs pour une autorisation prenant effet à compter de la date de son émission. Elle est de 100 francs dans le cas d'une autorisation temporaire accordée pour une durée maximale de trois mois, indivisible, non renouvelable dans l'année calendaire et prenant effet à partir de la date d'émission de la licence. Les radioamateurs étrangers titulaires d'une licence harmonisée selon les principes recommandés par la conférence européenne des postes et télécommunications ne sont pas soumis à la taxe due pour les autorisations temporaires de moins de trois mois., autorisation temporaire accordée pour une durée maximale de trois mois, indivisible, non renouvelable dans l'année calendaire et prenant effet à partir de la date d'émission de la licence. Les radioamateurs étrangers titulaires d'une licence harmonisée selon les principes recommandés par la conférence européenne des postes et télécommunications ne sont pas soumis à la taxe due pour les autorisations temporaires de moins de trois mois.

4) La délivrance d'une autorisation administrative pour utiliser un indicatif spécial du service amateur donne lieu au paiement d'une taxe de 160 F par indicatif spécial.

5) L'autorisation d'utiliser une installation amateur personnelle, ou celle d'un radio-club, comme installation émettrice et réceptrice, élément d'un réseau radioélectrique indépendant, est soumise à une taxe annuelle de 300 F par station répétitrice.

6) L'utilisation de postes émetteurs-récepteurs destinés à la radiocommande des modèles réduits et d'une puissance d'alimentation n'excédant pas 5 watts, à l'exception de ceux autorisés de plein droit, est soumise à une taxe fixée à 180 F pour une période de cinq ans, perçue d'avance et non remboursable.

7) En cas de perte ou de destruction des documents énumérés ci-dessus, un duplicata est délivré contre un droit de 80 F par duplicata.

L'Assemblée nationale a souligné à juste titre que la rédaction de l'article pouvait être améliorée.

III - L'AGREMENT D'EQUIPEMENTS

L'agrément d'équipements terminaux, des installations radioélectriques et des installations en télécommunication et en radiocommunications donnent lieu à la perception de taxes forfaitaires.

Ces taxes non remboursables touchent :

- l'agrément des équipements terminaux destinés à être connectés à un réseau ouvert au public et celui des installations radioélectriques, est désormais soumis à la perception d'une taxe de constitution de dossier d'un montant de 200 F par dossier déposé;

- la demande d'admission des installateurs en télécommunication et en radiocommunication donnera lieu à la perception d'une taxe de constitution de dossier d'un montant de 1.000 F par dossier déposé.

Enfin, l'article 33 prévoit que le recouvrement et le contentieux des taxes décrits ci-dessus, sont suivis par les agents comptables du Trésor.

L'estimation du produit des recettes prévues par le présent article est le suivant :

(millions de francs)

Liste des taxes	Estimation des recettes encaissées en 1992
Réseaux indépendants à usage privé	5,00
Réseaux indépendants à usage partagé	0,20
Réseaux ouverts au public	0,01
Réseaux satellites	0,20
CB	40,00
Radioamateurs	3,60
Droits d'établissement des réseaux filiaires	0,50
Télécommunications agréments de terminaux, admission des installateurs	3,60
TOTAL GENERAL	53,11

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

ARTICLE 34

Démantèlement des taxes fiscales sur les céréales et les oléagineux perçues au profit du BAPSA

Commentaire : Le présent article diminue de 25 % les taxes sur les céréales et les oléagineux perçues au profit du BAPSA, pour la campagne 1991-1992.

Le financement du BAPSA est assuré par des recettes professionnelles et par des contributions de solidarité.

Parmi celles-ci figurent un certain nombre de "prélèvements et perceptions destinés au budget annexe des prestations sociales agricoles" :

- cotisation incluse dans la taxe sur la valeur ajoutée,
- taxe sur les betteraves,
- produit des exploitations forestières,
- taxe spéciale sur des huiles végétales,
- taxe sur les tabacs fabriqués,
- taxe sur les farines,
- taxe sur les céréales,
- taxe sur les oléagineux.

La loi n° 90-85 du 23 janvier 1990, complémentaire à la loi n° 88-1202 du 30 décembre 1988 relative à l'adaptation de l'exploitation agricole à son environnement économique et social, a prévu de procéder progressivement à une modification de l'assiette servant au calcul des cotisations sociales des exploitants agricoles. Opérant la substitution du revenu professionnel au revenu cadastral, la loi a notamment prévu, en son article 65, que cette réforme serait intégralement réalisée au plus tard le 31 décembre 1999.

Le Gouvernement s'était alors engagé à réduire concomitamment les taxes sur les céréales, les oléagineux et les betteraves perçues au profit du BAPSA.

De fait, la taxe sur les céréales, prévue à l'article 1618 octies du code général des impôts, et la taxe sur le colza, la navette et

le tournesol, prévue à l'article 1618 nonies du même code, ont déjà été réduites :

- de 15 % pour la campagne 1989-1990, par l'article 10 de la loi n° 89-474 du 10 juillet 1989 portant dispositions relatives à la sécurité sociale et à la formation continue des personnels hospitaliers (1) ;

- de 30 % pour la campagne 1990-1991, par l'article 10 de la loi n° 90-558 du 2 juillet 1990, relative aux appellations d'origine contrôlées des produits agricoles ou alimentaires, bruts ou transformés.

Le présent article propose une nouvelle réduction de 25 % des taxes sur les céréales et les oléagineux pour la campagne 1991-1992. Pour le blé tendre, le montant de la taxe qui était de 19,75 francs par tonne au cours de la campagne 1989-1990 et avait été abaissé à 13,80 francs par tonne pour la campagne de 1990-1991, serait désormais de 10,35 francs par tonne.

Si l'incidence de cette mesure ne se répercutera qu'avec un décalage sur les évaluations de recettes du BAPSA, on notera néanmoins que par rapport au budget voté de 1991, le produit de la taxe sur les céréales serait en réduction de 25,8 % en 1992 (respectivement 613 et 455 millions de francs) et celui de la taxe sur les oléagineux de 12,3 % (respectivement 106 et 93 millions de francs).

Sur le fond, si votre Commission se félicite de ce nouveau démantèlement partiel des taxes sur les produits, il regrette que le Gouvernement ait crû devoir poursuivre sur la voie d'une réduction qui ne touche pas l'ensemble des produits. Ainsi que l'a souligné notre excellent collègue Roland du Luart, dans son rapport spécial sur le projet de BAPSA pour 1992 (2), le Gouvernement tient bien son engagement de procéder au démantèlement de ces taxes, mais d'une manière telle qu'il crée une discrimination au détriment des producteurs de betteraves, que leur situation de revenu par rapport aux autres exploitants ne permet pas de justifier s'agissant d'une mesure à caractère social qui n'intervient pas alors que ces producteurs voient par ailleurs leurs cotisations sociales augmenter à raison de leurs revenus professionnels.

Le décret n° 91-770 du 7 août 1991 a reconduit au taux de 4 %, limite inférieure autorisée par l'article 1617 du code général des impôts, le taux de la taxe sur les betteraves, alors qu'une diminution uniforme aurait dû conduire à abaisser ce taux à 2 %.

1. Le montant de ces taxes avait fait l'objet d'un ajustement marginal par l'article 66 de la loi du 23 janvier 1990 précitée.

2. Rap. Sénat n° 92, Tome III, annexe n° 46 du 19 novembre 1991.

Tout en se félicitant de la poursuite du démantèlement des taxes sur les produits, votre Commission ne peut donc que regretter que l'effort mis en oeuvre ne le soit pas de manière uniforme.

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

ARTICLE 35

Modification de l'assiette de la taxe affectée au compte de soutien financier de l'industrie cinématographique et de l'industrie des programmes audiovisuels

Commentaire : Le présent article procède à la réécriture de l'article 36 paragraphe 1 de la loi de finances pour 1984, modifié par l'article 71-1 de la loi de finances pour 1986.

Cet article institue les taxes et prélèvements sur les sommes encaissées par les services de télévision au titre de la redevance, des abonnements et des messages publicitaires. Ces taxes et prélèvements sont affectés au compte spécial n° 902-10 "soutien financier à l'industrie cinématographique et à l'industrie des programmes audiovisuels".

L'architecture du nouvel article 36-1 est la suivante :

1° assujettissement des abonnements et autres rémunérations versées par les usagers aux chaînes hertziennes ;

2° assujettissement des recettes perçues par les câblo-éditeurs (chaînes thématiques diffusées sur le câble) ;

3° assujettissement des abonnements versés aux câblo-opérateurs après déduction :

- a) de ce qu'ils versent aux câblo-éditeurs,
- b) de ce qu'ils encaissent au titre du service collectif ;

4° assujettissement des messages publicitaires diffusés dans tous ces services (inchangé).

Les dispositions du présent article procèdent :

- à une redéfinition de l'assiette,
- à une redéfinition du service antenne

A. LA REDEFINITION DE L'ASSIETTE

Les modifications apportées au I de l'article 36 de la loi de finances pour 1984 sont les suivantes :

1. La sortie des câblo-opérateurs

L'article 36, tel qu'il est actuellement rédigé, prévoit que la taxe est assise sur "les abonnements et autres rémunérations acquittés par les usagers afin de recevoir les services de télévision autorisés en application des articles 34 et 65 de la loi n° 86-1067 du 30 septembre 1986 relative à la liberté de communication et, s'ils diffèrent des oeuvres cinématographiques les services de communication audiovisuelle visés à l'article 43 de la même loi."

Cette disposition vise :

- les câblo-opérateurs visés à l'article 34 de la loi de 1986, à l'exception des services antennes exonérés,
- TF1, visée à l'article 65,
- les services internes visés à l'article 43,
- les sociétés bénéficiaires d'autorisation du CSA en application des dispositions des articles 30 et 31 de la loi de 1986.

Est exclu du dispositif, le secteur public de la communication audiovisuel organisé au titre III de ladite loi, lequel est assujéti à un prélèvement sur le produit de la redevance et sur les messages publicitaires par le II de l'article 36.

La principale modification du 1 du I de l'article 36 est la sortie des câblo-opérateurs des sociétés visées par la taxe.

Cette sortie ne signifie cependant pas que les câblo-opérateurs ne sont plus assujettis à cette taxe. Ils font l'objet des dispositions spécifiques prévues au 3 du I de l'article 36 qui inscrit dans l'assiette de la taxe "les abonnements et autres rémunérations acquittés par les usagers afin de recevoir les services de télévision distribués sur les réseaux câblés établis par l'article 34 de la loi de 1986.

Toutefois, cet assujettissement s'entend après déduction :

- des versements des câblo-opérateurs aux éditeurs de programmes puisque ceux-ci sont désormais taxés par le 2 du I de l'article 36, ce qui évite une double imposition,

- du montant de la fourniture du service collectif redéfini par la nouvelle rédaction de l'article 36.

Cette nouvelle disposition restreint donc l'assiette pour les câblo-opérateurs. Elle correspond à un gain certain comme le montre l'évolution de la diminution des contributions des réseaux câblés au COSIP en application du nouvel article 36.

ÉVALUATION DE LA DIMINUTION DES CONTRIBUTIONS DES RÉSEAUX CÂBLÉS AU C.O.S.I.P.
(Base juin 1991)

(En francs)

(Opérateurs) Dénomination	C.A. mensuel	Versement C.O.S.I.P.	(éditeurs) Chaînes thématiques payantes	Montant (base 80%) chaînes (estimation)	Nouvelle assiette taxe C.O.S.I.P.	Nouveau montant taxe C.O.S.I.P.	Différentiel négatif taxe C.O.S.I.P.	
							Mensuel	Annuel
Paris Câble	10.043.421	550.000	Canal Jimmy, Canal J, Paris lère, Planète, TV Sports	2.070.000	7.973.421	385.000	165.000	1.980.000
Metz	2.523.211	73.000	Canal Infos, Canal J, Planète, TV Sports, + Ciné-cinéma	630.000 (sans ciné-cinéma car option débutante)	1.893.211	24.000	49.000	588.000
Roubaix- Tourcoing	2.014.719	73.000	Canal Inter, Canal J, Canal Jimmy, Ciné-cinéma, Planète, TV Sports, + ciné-cinéma	605.600	1.409.119	24.000	49.000	588.000
Saint Germain	1.004.410	24.000	Canal J, Canal Jimmy, Paris lère, Canal Info, Planète, TV Sports	404.382	600.028	0	24.000	288.000
Câble Lyon	2.090.406	73.000	c'était hier, Canal J, Canal Jimmy, Planète, TV Sports.	510.000	1.580.408	24.000	49.000	588.000

Source : Direction du Budget.

2. La taxation des éditeurs

En contrepartie de l'allègement des charges des câblo-opérateurs, le texte proposé prévoit l'assujettissement des éditeurs de programmes puisque le 2 du I du nouvel article 36 précise que la taxe est assise sur :

"Les recettes des services visés à l'article 34-1 de la loi n° 86-1067 du 30 septembre 1986 modifiée." c'est-à-dire les chaînes thématiques servies sur le câble.

B. LA REDEFINITION DU "SERVICE ANTENNE"

Le b du 3 du I de l'article 36 déduit de la somme des abonnements et autres rémunérations acquittées par les usagers du câble le montant de la fourniture du "service collectif".

Cette disposition d'exonération du service antenne existait déjà dans le texte en vigueur depuis l'article 67 de la loi de finances rectificative pour 1990 (loi n° 90-1169 du 29 décembre 1990) qui instituait un "service antenne".

Ce dernier était destiné à favoriser dans les immeubles l'implantation d'un service de base à un prix attractif servant de produit d'appels pour les autres chaînes du câble.

La mise en oeuvre de cette disposition s'est heurtée à une difficulté d'ordre juridique tenant à la définition des programmes proposés, lesquels varient naturellement d'un immeuble à l'autre à l'issue de la négociation entre copropriétaires et locataires.

De ce fait, il a été impossible de définir un bouquet de programmes uniforme satisfaisant aux conditions de l'article 67 précité.

La nouvelle définition du service collectif tend à permettre un fonctionnement plus harmonieux du système.

Pour ce faire, il prévoit que "le contenu et la tarification du service collectif doivent être définis par un accord pris, soit en application de l'article 42 de la loi n° 86-1290 du 29 décembre 1986 pour le secteur locatif, soit par décision de l'assemblée générale des copropriétaires pour les immeubles soumis au régime de la copropriété.

Il procède par ailleurs à une nouvelle définition du service collectif qui doit comprendre, en distribution intégrale et simultanée, parmi les services normalement reçus sur le site par voie hertzienne :

- les chaînes publiques
- les services de télévision diffusés par une société dont l'Etat est actionnaire,
- les services de télévision privées diffusées en clair.

Ce service doit être fourni à un prix maximum de 70 francs par mois.

C. PROPOSITIONS DE LA COMMISSION

Le texte du présent article peut être amélioré, selon votre rapporteur général, sur deux points :

1. Une mesure très limitée

La mesure proposée par le présent article, si elle est approuvée par les professionnels du câble, n'est pas de nature à compenser les grandes difficultés du câble.

Il suffit pour ce faire de mettre en rapport les sommes en jeu (4,22 millions de francs versés au compte de soutien par ces câblo-opérateurs en 1990) et les déficits cumulés des câblo-opérateurs estimés à 3,6 milliards de francs en 1991.

Dès lors, votre rapporteur général ne peut que s'étonner du mécanisme proposé qui consiste à reporter la charge qui pèse actuellement sur les câblo-opérateurs, sur les éditeurs de programmes.

Certes, l'assujettissement de ceux-ci à la taxe alimentant le compte de soutien entraînerait à terme la possibilité d'être éligible aux aides de celui-ci.

On observe cependant que dans l'état actuel des choses cette éligibilité est très théorique, l'activité de producteurs des éditeurs de programmes susceptibles de rentrer dans le cadre du compte de soutien étant très limitée.

Le dispositif proposé repose en fait sur le raisonnement suivant : les éditeurs désormais assujettis pourront augmenter leur prix vis-à-vis des câblo-opérateurs, lesquels pourraient mieux rémunérer l'achat de programmes du fait de l'allègement de leur charge et du doublement du prix d'abonnement au service collectif qui va améliorer leur marge.

L'opération est en quelque sorte neutre budgétairement pour les différents intéressés.

Ce raisonnement, intellectuellement juste, se heurte à la réalité économique du secteur.

Le jeu de transfert qui est proposé entre les câblo-opérateurs et les câblo-éditeurs ne peut aujourd'hui fonctionner.

Du reste, si l'objectif est d'aider le démarrage du câble en allégeant la charge des câblo-opérateurs on ne peut retenir l'effet qui alourdit celle des câblo-éditeurs lesquels fournissent des programmes pour le câble.

Votre rapporteur général reconnaît cependant que dans une vision idéale de l'économie du câble, le mécanisme proposé est logique.

Dans l'immédiat, si l'on veut que la mesure proposée ait un effet incitatif, il convient d'exonérer momentanément de la taxe les câblo-éditeurs et d'alléger l'assujettissement des câblo-opérateurs. C'est pourquoi il est proposé de repousser au 1er janvier 1994 le moment où les câblo-éditeurs seront assujettis à cette taxe.

2. Un oubli : Canal Plus

Comme l'a très justement signalé le rapport de l'Assemblée Nationale, la définition du contenu minimum du service collectif exclut Canal Plus puisqu'il ne vise que les services de télévision privées diffusées par voie hertzienne en clair, ce qui n'est manifestement pas toujours le cas de Canal Plus.

On s'explique mal cette éviction qui tendrait à exclure du service de bande câble une chaîne diffusée sur 87 % du territoire français, et dont l'article 7 de son cahier des charges l'oblige à diffuser en clair plusieurs heures par jour à destination de la population en général.

C'est pourquoi votre Commission vous propose de rétablir Canal plus dans la définition du service collectif en intégrant dans la définition de service collectif "les services privés diffusés en tout ou partie en clair..."

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article ainsi amendé.

ARTICLE 35 BIS NOUVEAU

Aménagement des règles relatives à la participation des employeurs à l'effort de construction

Commentaire : Le présent article, issu d'un amendement du Gouvernement, précise les conditions d'application des règles fixées par le cinquième alinéa de l'article L.313-1 du code de la construction et de l'habitation relatives à l'assujettissement progressif des employeurs, dont les effectifs viennent à dépasser dix salariés, à l'obligation de participation à l'effort de construction. Il vise à exclure du dispositif prévu les employeurs dont l'effectif s'accroît du fait de la reprise ou de l'absorption d'une entreprise ayant déjà cotisé au titre du 1 % logement au cours des trois années précédentes.

L'article L.313-1 du code de la construction et de l'habitation établit le principe de la participation obligatoire de tous les employeurs occupant au minimum dix salariés à l'effort de construction de logements neufs. Seuls en sont exemptés les personnes morales publiques : l'Etat, les collectivités locales et leurs établissements publics administratifs.

Toutefois, *l'article 2-II de la loi de finances rectificative pour 1986* a prévu le cas où un employeur, exonéré jusqu'à présent du versement de toute participation, entre dans le champ d'application de l'article précité du code de la construction et de l'habitation du fait d'un accroissement de son effectif. Afin d'éviter les effets d'une trop brusque soumission à cette obligation de contribution, il a ainsi été précisé que les entreprises atteignant ou dépassant pour la première fois le seuil de dix salariés restent exonérées de participation à l'effort de construction pendant un délai de trois ans.

La quatrième année, l'entreprise calcule sa participation en appliquant les règles des entreprises occupant dix salariés et plus. Toutefois, le montant de cette participation est réduit de 75 % ; celle-ci est encore réduite de 50 % la cinquième année puis de 25 % la sixième année. L'imposition, sans réfaction, de la totalité des bases est acquise au bout de la septième année.

Ce dispositif de lissage est, en tout point, calqué sur celui applicable, au terme de *l'article 235 ter EA du code général des impôts*, au régime de la participation des entreprises de dix salariés et plus au financement de la formation professionnelle continue.

L'article 30 du projet de loi relatif à la formation professionnelle et à l'emploi, examiné par le Parlement au cours de la présente session d'automne, prévoit que sont toutefois exclues de ces dispositions, les entreprises pour lesquelles l'accroissement de l'effectif résulte de la reprise ou de l'absorption d'une entreprise ayant employé dix employés ou plus au cours de l'une des trois années précédentes. Dans ce cas, l'obligation est due dans les conditions de droit commun à partir de l'année au cours de laquelle le seuil est atteint ou dépassé.

L'inscription de cette précision s'imposait afin que soit respecté l'esprit de la loi sur la participation des employeurs à l'effort de formation. Il était clair, en effet, pour le législateur que seules étaient visées par les dispositions de *l'article 235 ter EA du code général des impôts* et du cinquième alinéa de *l'article L.313-1 du code de la construction et de l'habitation* les augmentations d'effectifs consécutives à des embauches nettes. Une autre interprétation pouvait conduire certaines entreprises participant à l'effort de construction et à l'effort de formation à s'exonérer des financements correspondants pendant trois ans et à bénéficier du système de lissage ci-dessus décrit dès lors qu'elles auraient été rachetées par une structure employant moins de dix salariés.

Les possibilités de détournement du dispositif sont certaines ; en l'absence de toute précision, l'administration des finances n'est, en effet, pas recevable à s'opposer à de telles pratiques. C'est la raison pour laquelle le Sénat et l'Assemblée nationale ont déjà adopté, dans le texte adopté par le Gouvernement les deux derniers alinéas de *l'article 30 du projet de loi relatif à la formation professionnelle et à l'emploi* (1).

Le présent article vise ni plus ni moins à insérer, par souci de cohérence avec le vote récent du Parlement, les dispositions ci-dessus exposées, tendant à préciser les conditions d'application du principe de lissage, au cas particulier de l'effort financier des employeurs en faveur de la construction neuve.

Il prévoit, en outre, que ces dispositions, ajoutées à *l'article L.313-1 in fine du code de la construction et de l'habitation*, portant interprétation plus restrictive du texte déjà en vigueur en la matière, ne s'appliqueront aux employeurs qui atteignent ou dépassent le seuil de dix salariés qu'à compter du 1er janvier 1992.

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

1. Ce texte est toujours en discussion devant le Parlement au moment où le présent rapport est rédigé.

ARTICLE 35 TER NOUVEAU

Révision de la tarification de certaines catégories de propriétés non bâties à vocation non agricole

Commentaire : Le présent article, issu d'un amendement déposé par le Gouvernement et adopté par l'Assemblée nationale en première lecture, a pour objet de réviser le mode de calcul des évaluations cadastrales de diverses catégories de terrains non bâtis qui n'ont pas un caractère spécifiquement agricole.

Les terrains concernés par cette révision technique sont les suivants : les parcs et jardins d'agrément, les chemins de fer et canaux navigables, les carrières, ardoisières, sablières et tourbières et les landes non pacables ainsi que l'ensemble des autres terrains qui ne rentrent pas dans le classement de l'un des groupes définis par la *loi du 30 juillet 1990* relative à la révision générale des évaluations cadastrales (terres vaines et vagues, pâtis, bruyères, etc...).

I - LA SITUATION ACTUELLE

La révision générale des évaluations cadastrales mise en oeuvre dans le cadre de la *loi du 30 juillet 1990* permet de réviser le niveau des valeurs locatives actuelles, qui remontent à 1961 pour le foncier non bâti et à 1970 pour le foncier bâti, et ne sont plus en accord avec la réalité économique.

S'agissant des propriétés non bâties, le calcul de valeur locative est opéré en ventilant les différentes parcelles en classe, puis en appliquant un tarif exprimé en francs par mètre carré à la surface de la parcelle considérée.

Le classement des parcelles s'effectue en trois phases successives :

• **les propriétés non bâties sont d'abord classées, selon leur affectation, parmi l'un des 7 groupes prévus par la loi (article 14-I de la loi du 30 juillet 1991),**

1er groupe :	Terres de culture ou d'élevage
2e groupe :	Lacs, étangs, mares, abreuvoirs, fontaines et autres surfaces aquatiques ; canaux non navigables et dépendances salins, salines et marais salants
3e groupe :	Vignes
4e groupe :	Vergers et cultures fruitières d'arbres et d'arbustes
5e groupe :	Bois, aulnaies, saussaies, oseraies et autres surfaces boisées
6e groupe :	Sols et terrains passibles de la taxe foncière sur les propriétés bâties
7e groupe :	Autres propriétés non bâties

• **Les propriétés sont ensuite classées en sous-groupes en fonction de leur utilisation (ex : terres labourables, terres légumières, etc...),**

• **Enfin, les parcelles sont ventilées en classes d'après les caractéristiques physiques des sols (ex : terres d'alluvions, terres peu profondes, terres marécageuses, ...).**

Le tarif est en principe fixé par secteur d'évaluation (1) à partir des baux et loyers en vigueur à la date de référence de la révision, soit au 1er janvier 1990. Dans certains cas, il est recouru à la méthode du produit net (bois et forêts) ou à la méthode par comparaison (vignes).

La modification prévue dans le présent article porte sur certaines catégories de propriétés classées dans le septième groupe.

1. Un secteur d'évaluation regroupe une ou plusieurs communes pour lesquelles les loyers sont homogènes pour le sous-groupe considéré.

Le septième groupe comprend les sous-groupes suivants qui sont déterminés expressément par la loi (article 14-III de la loi du 30 juillet 1990)

- Terrains à bâtir ;
- Terrains constructibles ;
- Jardins et terrains d'agrément, parc, pièces d'eau ;
- Chemins de fer et canaux navigables ;
- Carrières, ardoisières, sablières, tourbières ;
- Autres terrains.

La méthode d'évaluation actuelle est la suivante :

Faute de baux représentatifs de la valeur locative des propriétés en question, celle-ci est calculée à partir d'un pourcentage de la valeur à l'hectare du sous-groupe des terres de culture ou d'élevage le plus important en superficie dans le secteur d'évaluation où se trouve située la parcelle correspondante.

Ce pourcentage est fixé par la loi à 150 % pour les chemins de fer et les canaux navigables et à 65 % pour les diverses sortes de carrières.

Pour les jardins d'agrément, parcs et pièces d'eaux, le taux est fixé par le directeur des services fiscaux, en accord avec la commission départementale des évaluations cadastrales, entre 150 % et 400 %.

Pour les autres terrains, c'est-à-dire notamment les landes non pacables, le taux est fixé entre 3 % et 20 %.

II - LE DISPOSITIF PROPOSE

Le présent article propose de ne plus prendre en compte les terres d'élevage pour le calcul de l'assiette de référence de la valeur locative des catégories de propriétés ainsi définies.

En effet, dans les secteurs d'évaluation, où les terres d'élevage occupent une part prépondérante de la superficie agricole, la crise actuelle aboutit à minorer fortement la valeur locative des sous-groupes en question qui est calculée par rapport à des évaluations en baisse (1).

1. La question se poserait en particulier dans quatre départements comprenant des zones de montagne.

C'est pourquoi le présent article prévoit que les terres d'élevage sont retirées de l'assiette de référence sur laquelle est appliqué le taux forfaitaire légal : ceci ne comprendra plus que le tarif à l'hectare du sous-groupe dans lequel sont classées les terres de culture qui occupent la superficie la plus importante dans le secteur d'évaluation.

Les taux forfaitaires prévus pour les voies de transports, les carrières et les terrains d'agrément ne sont pas modifiés. En revanche, l'article tient compte du risque d'une surévaluation de la valeur locative des "autres terrains" qui recouvrent, en pratique, les landes, pâtis, bruyères, marais, terres vaines et vagues, etc...

Pour ces dernières, le taux devait être compris dans le dispositif actuel, entre 3 % et 20 % du tarif par hectare du sous-groupe de référence. Le taux minimal passerait de 3 % à 0,1 %.

Il s'agit d'éviter que les landes non pacables incluses dans cette catégorie ne se voient appliquer, même au taux minimum, une évaluation cadastrale supérieure aux terres pacables comprises dans le premier groupe d'évaluation.

Sur le plan de la procédure, le présent article conduira à une nouvelle réunion de la commission départementale des évaluations cadastrales mais uniquement dans les départements où le sous-groupe des terres les mieux représentées était constitué par des terres d'élevages, soit trois à quatre départements.

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

ARTICLE 35 QUATER NOUVEAU

Extension du deuxième groupe d'évaluation des propriétés bâties aux logements des SEM attribuées sous condition de ressources

Commentaire : Le présent article vise, dans le cadre des opérations de révision des valeurs locatives en cours, à appliquer aux logements attribués sous condition de ressources appartenant aux sociétés d'économie mixte (SEM), le régime spécifique actuellement réservé aux logements qui appartiennent aux organismes d'habitation à loyer modéré.

I - LA SITUATION ACTUELLE

Pour le classement des propriétés bâties, la *loi n° 90-669 du 30 juillet 1990* relative à la révision générale des évaluations des immeubles, a prévu une première répartition de ces propriétés en quatre groupes en fonction de leur affectation.

Le premier groupe comprend les immeubles d'habitation hors HLM. Le second groupe, qui est visé dans le présent article comprend *"les immeubles d'habitation et leurs dépendances qui appartiennent aux organismes d'HLM et dont les locaux sont attribués sous condition de ressources"*.

Les troisième et quatrième groupes portent respectivement sur les immeubles à usage professionnel et les immeubles industriels.

L'introduction d'un groupe spécifique pour les immeubles des HLM, afin d'assurer une tarification plus précise de leur valeur locative constitue une innovation apportée par l'Assemblée nationale lors de la discussion de la *loi du 30 juillet 1990* précitée.

La révision générale des valeurs locatives des propriétés bâties de 1970 opérait une classification entre les immeubles à usage industriel, d'une part, et les locaux d'habitation et à usage professionnel, d'autre part. Cette dernière catégorie était divisée en locaux d'habitation, locaux commerciaux et autres locaux à usage professionnel.

Le projet de loi initial déposé en mai 1990 s'en tenait quant à lui, à une répartition en trois groupes : immeubles industriels, d'habitation ou à usage professionnel.

L'Assemblée nationale a introduit en première lecture un quatrième groupe destiné à assurer un traitement différencié pour les logements HLM.

La démarche du législateur en 1991 (1) était inspirée par le souci de ne pas reproduire une des conséquences inattendues de la révision de 1970 sur la valeur locative des logements sociaux : les immeubles HLM, de construction relativement récente à l'époque, avaient été homologués, pour plus de la moitié d'entre eux, comme des logements "assez confortables" alors que le même taux ne dépassait pas 28 % en moyenne pour l'ensemble du parc.

En outre, les logements HLM étaient largement pourvus des éléments de confort "spécifiques" qui donnaient lieu à une majoration par la prise en compte des équivalences superficielles.

Dans son remarquable rapport sur le projet de loi relatif à la révision générale des évaluations cadastrales (2), notre collègue M. Paul Girod, avait conclu que l'utilité d'un traitement différencié des HLM ne pouvait être "mésestimée" à condition que ce traitement ne débouche en aucune manière sur une "sous-évaluation".

Le nouveau groupe ainsi constitué doit concerner environ quatre millions de logements sur trente millions au total.

II - LE DISPOSITIF PROPOSE

Le présent article vise à apporter une solution pratique au problème que posent les similarités qui existent entre le régime applicable aux HLM et celui applicable aux SEM en matière de logements locatifs au regard de la loi du 30 juillet 1990 sur la révision générale des évaluations cadastrales.

La notion de logement "attribué sous condition de ressources" renvoie, concernant les HLM, aux articles L. 441-1 et L.441-2 du code de la construction et de l'habitation.

1. Votre Commission des finances s'était finalement ralliée, lors d'un accord partiel obtenu en Commission mixte paritaire, à la rédaction adoptée par l'Assemblée nationale sur ce point.

2. Rapport n° 383

En effet, les divers avantages financiers et fiscaux dont bénéficient les organismes d'HLM ont justifié que le législateur intervienne pour garantir que les logements soient affectés en priorité à des personnes aux ressources modestes.

Ainsi, l'article L. 441-1 précité indique que pour "l'attribution" des logements, un décret tient compte de "la composition, du niveau des ressources et des conditions de logements actuelles du ménage", ainsi que de l'éloignement du lieu de travail et de la proximité des équipements.

Les modalités d'application relèvent des articles R. 441-1 à R. 441-17 du code de la construction et de l'habitation.

La situation de chaque ménage requérant est appréciée en fonction du revenu imposable à l'impôt sur le revenu au titre de l'avant-dernière année précédant celle de la signature du contrat de location.

Le plafond est révisé chaque année en fonction de l'indice INSEE du coût de la construction (article 5 de l'arrêté du 29 juillet 1987).

Ces dispositions s'appliquent aux logements appartenant ou gérés par les organismes d'HLM, qu'il s'agisse des logements construits avec le concours financier de l'Etat ou des logements ouvrant droit à l'aide personnalisée au logement (APL).

L'APL est attribuée en complément de divers prêts à l'accession à la propriété ou aux locataires de logements conventionnés.

Toutefois, le régime actuel des prêts locatifs aidés (PLA) codifié aux articles R.331-1 et suivants du code de la construction et de l'habitation, qui ne concerne pas exclusivement les logements construits par les HLM, se réfère, concernant les locataires des logements aidés, aux mêmes conditions de ressources que celles prévues de manière générale pour l'attribution des logements HLM.

Or, diverses opérations de construction, d'acquisition, de transformation ou d'aménagement de logements, sont susceptibles de bénéficier des prêts PLA (article R.331-1).

Ainsi, le prêt bénéficie aux :

- organismes d'HLM et aux Sociétés d'économie mixte (SEM) ayant pour objet statutaire la construction de logements (1), s'agissant des prêts PLA accordés par la Caisse des dépôts ;

- aux personnes physiques ou morales apportant un financement propre minimum, concernant les prêts PLA accordés par le Crédit foncier de France.

Le prêt est accordé, si le logement répond à certaines caractéristiques, s'il fait bien l'objet d'une convention et, enfin, si le logement est loué à des locataires dont les ressources n'excèdent pas un plafond (article R.331-12 du code de la construction et de l'habitation). L'article renvoie au même arrêté que celui applicable d'une manière générale pour l'attribution de logements HLM.

Le présent article prévoit donc d'inclure les logements attribués sous condition de ressources et appartenant à des SEM dans le régime du deuxième groupe d'évaluation cadastrale des propriétés bâties.

Toutefois, cette mesure ne peut être mise en oeuvre directement, dans la mesure où les secteurs d'évaluation de chaque sous-groupe de propriétés bâties, qui correspondent aux zones géographiques, regroupant des communes pour lesquelles les loyers sont homogènes, ont déjà été délimités par les comités de délimitation des secteurs d'évaluation.

Afin de ne pas procéder à un redécoupage, au risque de retarder les opérations de révision, le Gouvernement propose que l'évaluation cadastrale des immeubles appartenant aux SEM et loués sous condition de ressources, soit simplement diminuée d'un abattement.

Les modalités de calcul de l'abattement seraient fixées dans le cadre de la loi portant incorporation dans les rôles des résultats de la révision générale des évaluations cadastrales prévue à l'article 47 de la loi du 30 juillet 1991 qui devrait être discuté en 1992.

Seules bénéficieraient de l'abattement en question, dont le principe est posé dans la présente loi, les SEM qui auront souscrit avant le 15 mai 1992 une déclaration comportant tous les éléments et justifications nécessaires, sur leurs logements attribués sous condition de ressources.

1. Ainsi que les collectivités territoriales et leurs groupements.

Le principe même de l'abattement est décidé dans le présent article afin que les SEM soient incitées à adresser à l'Administration, dans des délais raisonnables, les états statistiques nécessaires au recensement des logements attribués sous condition de ressources.

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

ARTICLE 35 QUINQUIÈS NOUVEAU

Organismes interprofessionnels de la pêche et de la conchyliculture

Commentaire : Cet article a pour objet d'exonérer de toute indemnité, droit ou taxe, les actifs, droits et obligations dévolus aux nouveaux organismes interprofessionnels de la pêche et de la conchyliculture en application de la loi n° 91-411 du 2 mai 1991 relative à l'organisation interprofessionnelle des pêches maritimes et des élevages marins et à l'organisation interprofessionnelle de la conchyliculture.

La spécificité des activités de pêche maritime, de cultures marines et conchylicoles, leur diversité et leur caractère aléatoire, ont justifié la création d'une organisation interprofessionnelle structurée afin, d'une part, de favoriser le dialogue entre les professionnels et, d'autre part, de permettre une coordination générale des activités grâce, notamment, à une délégation partielle du pouvoir d'autorité par la puissance publique.

Une ordonnance n° 45-1813 du 14 août 1945 avait ainsi organisé la participation des professionnels à la gestion des secteurs concernés dans le cadre d'une structure pyramidale de comités régionaux ou locaux, regroupés autour du Comité central des pêches maritimes (C.C.P.M.) et du Comité interprofessionnel de la conchyliculture.

Or, la mise en place et le développement de la politique communautaire de la pêche ont entraîné la création de nouvelles structures (les organisations de producteurs et les coopératives notamment) auxquelles ont été confiées d'importantes attributions. Cette évolution s'est faite au détriment des comités préexistants dont le rôle a progressivement diminué et dont la représentativité fut contestée par certains professionnels.

La loi n° 91-411 du 2 mai 1991 a donc profondément rénové les organisations interprofessionnelles de la pêche maritime, des élevages marins et de la conchyliculture en :

- modifiant leur composition, leur mode de financement et la procédure de désignation de leurs organes dirigeants ;

- leur confiant des attributions accrues.

En conséquence, l'article 19 de la loi du 2 mai 1991 abroge, d'une part, l'ordonnance du 14 août 1945 précitée et prévoit, d'autre part, que les actifs, droits et obligations des comités existant seront transmis aux nouveaux organismes interprofessionnels lors de l'installation effective de ces derniers (1).

Afin de ne pas grever inutilement, et dès l'origine, le budget de ces nouveaux organismes interprofessionnels, le présent article du projet de loi propose que la dévolution des actifs, droits et obligations des anciens comités soit effectuée à titre gratuit. Ces organismes seront ainsi exonérés du paiement de la taxe de publicité foncière et des salaires du conservateur des hypothèques.

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

1. Cette installation devrait intervenir dans les premiers mois de l'année 1992.

ARTICLE 35 SEXIES NOUVEAU

Aménagement du régime fiscal de la pluriactivité

Commentaire : Le présent article a pour objet d'étendre à certaines activités accessoires à l'activité agricole les modalités simplifiées d'imposition des agriculteurs au forfait pour les opérations commerciales de tourisme à la ferme et les travaux forestiers pour compte de tiers qu'ils réalisent.

I - LE DISPOSITIF ACTUEL

Les recettes commerciales et non commerciales accessoires réalisées par les exploitants agricoles au forfait sont taxées selon les règles des bénéfices industriels ou commerciaux ou des bénéfices non commerciaux.

Toutefois, en matière de bénéfices industriels ou commerciaux, des modalités d'imposition simplifiées sont prévues pour les opérations commerciales de tourisme à la ferme et les travaux forestiers pour le compte de tiers, réalisés par les agriculteurs au forfait et les sylviculteurs.

L'article 52 ter du code général des impôts, issu de l'article 6 de la loi de finances pour 1985 (n° 85-1403 du 30 décembre 1985), prévoit, en effet, que lorsqu'un contribuable soumis au régime du bénéfice forfaitaire agricole perçoit des recettes provenant de ces activités n'excédant pas, par foyer fiscal, 100.000 francs (1) remboursements de frais inclus et taxes comprises, il peut porter directement sur la déclaration prévue à l'article 170 du code général des impôts le montant brut de ces recettes commerciales. En d'autres termes, ces exploitants peuvent, s'ils le désirent, se dispenser de souscrire, au regard des bénéfices industriels et commerciaux, la déclaration 951 M et porter directement le montant brut des recettes commerciales sur leur déclaration d'ensemble de revenus, sous la rubrique prévue à cet effet.

(1) Plafond fixé par l'article 15 de la loi de finances pour 1988 (n° 87-1060 du 30 décembre 1987).

En outre, ils sont imposés sur le bénéfice provenant de ces activités sous déduction d'un abattement de 50 %.

Ces dispositions s'appliquent aux agriculteurs qui exploitent une superficie au moins égale à la moitié de la surface minimum d'installation, c'est-à-dire, en pratique, qui sont soumis à l'assurance maladie des exploitants agricoles, ce qui permet de s'assurer du caractère agricole de leur activité principale.

Par ailleurs, elles ne peuvent se cumuler avec l'exonération prévue au paragraphe II de l'article 35 bis du code général des impôts, qui permet aux personnes qui mettent de façon habituelle à la disposition du public une ou plusieurs pièces de leur habitation principale, d'être exonérées de l'impôt sur le revenu sur le produit de ces locations lorsque celui-ci n'excède pas 5 000 francs par an.

II - LES MODIFICATIONS PROPOSEES

Dans le cadre d'un comité interministériel d'aménagement du territoire consacré à l'espace rural, tenu le 28 novembre sous la présidence du Premier ministre, le gouvernement a arrêté outre un plan d'adaptation en quatre points de l'agriculture, vingt mesures concrètes pour dynamiser des espaces ruraux. Selon les documents fournis par le gouvernement à votre rapporteur général, un encouragement à la pluriactivité était inscrit parmi ces mesures. Il s'agissait d'aboutir à une *"simplification des rattachements fiscaux et sociaux des pluriactifs par assimilation à l'activité principale de toute activité secondaire, à condition toutefois que celle-ci ne dégage pas plus de 30 % du chiffre d'affaires de l'activité principale"*. Une mission était confiée à cette fin à un maître des requêtes au Conseil d'Etat.

Sans attendre les conclusions de cette mission, le gouvernement commence à mettre en oeuvre la simplification qu'il avait annoncée.

Par le présent article, il propose d'étendre aux activités accessoires de nature commerciale ou artisanale (au sens de l'article 34 du code général des impôts), situées dans le prolongement direct de l'activité agricole, le régime favorable d'imputation des bénéfices accessoires actuellement prévu pour les seules activités de tourisme à la ferme ou l'accomplissement de travaux forestiers.

Cette extension permettra de prendre en compte les activités annexes exercées souvent à titre temporaire par les agriculteurs (débroussaillage, déneigement...) dans le total de leurs revenus accessoires.

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

ARTICLE 35 SEPTIES NOUVEAU

Augmentation de la déduction fiscale pour autofinancement des agriculteurs

Commentaire : Reprenant pour partie un des volets essentiels du plan d'aide au monde agricole que le Sénat avait entendu mettre en oeuvre lors de l'examen de la première partie du projet de loi de finances pour 1992 et introduit sur amendement du Gouvernement lors de l'examen du présent projet de loi par l'Assemblée nationale, le présent article a pour objet de porter à 20 % du bénéfice, dans la limite de 30.000 francs, la déduction pour financement de stocks ou d'immobilisations que les agriculteurs peuvent pratiquer.

Dans le cadre du plan d'adaptation en quatre points de l'agriculture française présenté au Sénat le jeudi 28 novembre, le Gouvernement a entendu mettre en oeuvre trois aides aux investissements : crédit d'impôt recherche (cf. article 35 decies nouveau), aide exceptionnelle à l'investissement pour les jeunes éleveurs et augmentation de la déduction fiscale pour autofinancement.

Le paragraphe IV de l'article 21 de la loi de finances pour 1987 (n° 86-1317 du 30 décembre 1986) a ouvert aux exploitants agricoles soumis à un régime réel d'imposition la possibilité de déduire une fraction de leur bénéfice à la clôture de chaque exercice, en vue de financer, dans les cinq années qui suivent, l'acquisition ou la production d'immobilisations amortissables ou de stocks dont le cycle de rotation est supérieur à un an.

La déduction ne peut donner lieu à la constatation d'un déficit. Le bénéfice sur lequel elle est pratiquée est le bénéfice soumis à l'impôt sur le revenu selon le barème progressif ou à un taux réduit d'imposition, et réalisé au cours de l'exercice, à l'exclusion par conséquent des bénéfices antérieurs non encore versés et avant imputation des déficits antérieurs, des amortissements différés et de l'abattement pour adhésion à un centre de gestion agréé ainsi qu'application des systèmes du quotient et de la moyenne triennale.

La déduction doit être utilisée dans les cinq années qui suivent celle de sa réalisation à l'acquisition ou à la production, soit d'immobilisations amortissables, soit de stocks dont le cycle de rotation est supérieur à un an. Si la déduction n'est pas utilisée, elle est rapportée aux résultats du cinquième exercice qui suit sa réalisation.

La déduction est égale, soit à 10.000 francs, soit à 10 % du bénéfice dans la limite de 20.000 francs.

Elle a représenté une dépense fiscale de 490 millions de francs en 1990 et a été pratiquée par 155.000 contribuables.

Votre Commission des finances, à l'initiative conjointe de son rapporteur général et de M. Roland du Luart, rapporteur spécial du budget de l'agriculture et de la forêt et du BAPSA, avait estimé, lors de l'examen des dispositions de la première partie du projet de loi de finances pour 1992, qu'il convenait de tenir compte de la crise structurelle que traverse l'agriculture française pour revaloriser sensiblement le montant de cette déduction et supprimer la condition de réduction de la base d'amortissement lorsque la déduction est utilisée à l'acquisition ou à la création d'immobilisations amortissables.

Le Gouvernement s'en tient à une disposition plus modeste que celle adoptée par le Sénat en ce qui concerne le soutien ainsi apporté à l'investissement en agriculture.

Le présent article contient deux dispositions applicables aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 1992. D'une part, le taux de la déduction est porté de 10 % à 20 % ; d'autre part, le plafond de la déduction est élevé à 30.000 francs au lieu de 20.000 francs précédemment.

Ces modifications ont les conséquences pratiques suivantes :

- alors que dans le système actuel, les exploitants ayant des bénéfices supérieurs à 100.000 francs avaient intérêt à pratiquer la déduction en pourcentage du bénéfice, cette limite est abaissée à 50.000 francs, dans la mesure où la limite de 10.000 francs reste inchangée ;

- au-delà, les exploitants ont intérêt à pratiquer la déduction en fonction de leur bénéfice. Le plafond de 30.000 francs est atteint pour un bénéfice de 150.000 francs, au lieu de 200.000 antérieurement, compte tenu du doublement du taux de la déduction et de la progression moindre (50 %) du plafond de celle-ci ;

- enfin, cette mesure n'est applicable qu'à partir des revenus de 1992, c'est-à-dire en 1993, pour un coût estimé de 450 millions de francs.

Aussi, votre Commission vous propose-t-elle de rétablir le dispositif adopté par le Sénat en première lecture de la première partie du projet de loi de finances pour 1992 (article 11 bis nouveau) qui a été, d'ailleurs, supprimé par l'Assemblée nationale en nouvelle lecture.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article ainsi amendé.

ARTICLE 35 OCTIÈS NOUVEAU

Exonération de certains groupements d'employeurs de l'imposition forfaitaire annuelle

Commentaire : Le présent article exonère de l'imposition forfaitaire annuelle les groupements d'employeurs qui sont exclusivement constitués d'entreprises agricoles ou artisanales.

Le groupement d'employeur a été créé par les articles 46 à 48 de la loi n° 85-772 du 25 juillet 1985 portant diverses dispositions d'ordre social (articles L.127-1 à L.127-7 du code du travail).

L'objectif de cette structure est de permettre à plusieurs personnes physiques ou morales occupant moins de 100 salariés et dont l'activité ne requiert pas l'emploi d'une main-d'oeuvre salariée à temps complet, de se regrouper et d'utiliser cette main-d'oeuvre en fonction de leurs besoins, souvent saisonniers.

Le groupement d'employeurs doit obligatoirement revêtir la forme d'une association déclarée relevant de la loi du 1er juillet 1901, ou, dans les départements du Haut-Rhin, Bas-Rhin et Moselle, d'une association régie par le code local ou d'une coopérative artisanale.

Le deuxième alinéa de l'article L.127-1 du code du travail précise que "ces groupements ne peuvent effectuer que des opérations à but non lucratif", ce qui les différencie des entreprises de travail temporaire et souligne également la distinction devant être établie entre la structure juridique que constitue le groupement et les personnes physiques ou morales qui en sont membres. De plus, le groupement ne peut avoir d'autre objet que la mise à disposition de main d'oeuvre salariée à ses membres, ce qui exclut donc toute autre activité.

Cependant, en matière fiscale, le groupement d'employeurs est assujéti à la T.V.A., à l'impôt sur les sociétés et à la taxe professionnelle, car il couvre en fait, selon l'administration, des besoins qui, le plus souvent, peuvent être assurés par les entreprises présentes sur le marché.

Les recettes que procurent les services rendus aux adhérents qui sont soumis à la taxe sur la valeur ajoutée sur moins de

20 % de leurs recettes peuvent toutefois être exonérées de cette taxe. Les sommes réclamées aux adhérents doivent alors correspondre exactement à la part qui leur incombe dans les dépenses communes au cours de la période concernée. En outre, les recettes afférentes à la mise à disposition de personnel effectuée au profit de tiers ne doivent pas atteindre ou dépasser, au terme d'une année civile, 50 % du montant total des recettes.

Malgré ces aménagements, les groupements d'employeurs n'ont pas, jusqu'à présent, permis le développement des services en milieu rural.

C'est pourquoi, le Gouvernement, lors du comité interministériel d'aménagement du territoire du 28 décembre 1991 a décidé du principe d'un aménagement supplémentaire de leur statut fiscal.

Constatant l'aide susceptible d'être apportée aux petites entreprises rurales par ces groupements et les effets en termes d'emplois, notamment féminins, que de tels services communs peuvent générer, le Gouvernement a décidé de les dispenser de l'imposition forfaitaire annuelle.

L'imposition forfaitaire annuelle des sociétés est exigible même en l'absence de bénéficiaires. Son montant varie en fonction d'affaires réalisées entre 5.000 et 21.500 francs.

En sont exonérées :

- les collectivités sans but lucratif soumises à l'impôt sur les sociétés selon le régime particulier prévu à l'article 206-5 du code général des impôts ;

- les personnes morales exonérées de l'impôt sur les sociétés en application des articles 207 et 208 du même code ;

- les sociétés nouvelles dont le capital est constitué pour moitié au moins par des apports en numéraire, pendant leurs trois premières années d'activité ;

- les sociétés exonérées temporairement d'impôt sur les sociétés ou implantées dans les zones d'entreprises ;

- les sociétés en liquidation judiciaire ;

- les associations régies par la loi du 1er juillet 1901 dont l'activité consiste à animer la vie sociale au bénéfice de la population d'une ou plusieurs communes voisines.

Etablie en application du premier alinéa de l'article 223 octies du code général des impôts, cette exonération s'applique également aux centres de gestion et associations agréés.

Le présent article propose d'instituer un nouveau cas d'exonération au bénéfice des groupements d'employeurs constitués de personnes physiques ou morales exerçant une activité agricole ou artisanale et fonctionnant dans les conditions prévues aux articles L.127-1 à L.127-7 du code du travail.

Cette extension est une mesure incitative intéressante pour le développement de l'emploi et le maintien en milieu rural.

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

ARTICLE 35 NONIES NOUVEAU

Définition et modalités d'imposition des primes de remboursement

Commentaire : Le présent article, introduit par amendement du Gouvernement, vise à adapter la définition des primes de remboursement et les modalités de leur imposition à l'évolution des techniques financières. Le dispositif proposé doit en particulier permettre d'assurer une plus grande neutralité fiscale pour l'ensemble des produits de taux et contribuer ainsi à la modernisation de la Place de Paris.

I - UNE REFORME RENDUE NECESSAIRE PAR L'INADAPTATION DE LA LEGISLATION ACTUELLE

A. LE RÉGIME EXISTANT

La prime de remboursement est aujourd'hui définie comme la différence entre la valeur de remboursement d'un emprunt et son prix d'émission.

Lorsque le montant de la prime excède 10 % du nominal du titre ou lorsque le contrat d'émission d'un emprunt obligataire prévoit une capitalisation partielle ou totale des intérêts, la prime et les intérêts sont imposés suivant le dispositif prévu par l'article 238 septies B du code général des impôts.

Dérigeant au principe général de la taxation des seuls revenus disponibles, ce texte prévoit une imposition annuelle de la prime ou des intérêts à la date anniversaire de l'entrée en jouissance du titre, sans attendre leur paiement effectif.

Chaque annuité imposable est calculée en appliquant au montant nominal de l'emprunt le taux d'intérêt actuariel brut ; toutefois, lors du versement des intérêts ou de la prime, la base d'imposition est égale au montant des intérêts perçus et non encore imposés, et, le cas échéant, de la fraction non encore imposée de la prime.

Ce mécanisme de répartition par annuités vise en particulier :

- les obligations "*démembrées*" en plusieurs titres, l'un représentatif du capital et les autres des intérêts. Pour ces titres, la prime de remboursement est égale à la différence entre le capital ou l'intérêt à percevoir et le **prix de souscription ou d'acquisition originel** du droit correspondant.

Toutefois, les obligations démembrées lors d'une succession échappent à ce dispositif et sont imposables en totalité à l'échéance.

- les obligations à "*coupon zéro*" qui ne donnent lieu à aucun versement d'intérêts ;

- les obligations à "*coupon unique*" dont les intérêts sont capitalisés et versés en une seule fois à l'échéance. Toutefois, échappent à ces règles les Obligations Renouvelables du Trésor (ORT).

La mise en oeuvre de ce dispositif pose deux problèmes :

- il n'est pas adapté au cas très particulier du démembrement des obligations "*en continu*", c'est-à-dire pouvant être effectué sur une période de temps indéfinie et à des cours variables ; en effet, la personne qui se porte acquéreur d'un coupon d'un titre démembré ne connaît pas nécessairement le prix d'acquisition originel de l'obligation proposé à la date de l'émission au premier acquéreur.

- il ne permet pas de prendre en compte le gain éventuellement réalisé lors du remboursement lorsque l'acquisition est postérieure à l'émission, par exemple lorsque les intérêts sont payés à l'avance. Or, cette faille a provoqué la multiplication de montages pour faire échapper à l'impôt des titres rémunérés par des intérêts payés d'avance.

B. LA LOGIQUE DU NOUVEAU DISPOSITIF

Le dispositif proposé par le Gouvernement a donc un double objet :

- adapter la définition des primes de remboursement et le mécanisme de la répartition à la sophistication croissante des produits financiers ; l'Etat lui-même procède d'ailleurs depuis l'été à des démembrements d'Obligations Assimilables du Trésor (OAT) pour répondre à la demande des investisseurs institutionnels. Ainsi, entre le mois de juin et la mi-novembre 1991, l'encours des "coupons zéro" existant sur les OAT est monté à 50 milliards de francs.

- élargir la définition des primes de remboursement afin d'assurer la neutralité de la taxation des produits quelle que soit leur présentation ; les montages mentionnés plus haut ne seront ainsi plus réalisés à des fins purement fiscales, mais les émetteurs conserveront la liberté de proposer ces produits lorsqu'il existera une demande des épargnants.

II - LE CONTENU DU NOUVEAU DISPOSITIF

A. LA PRIME DE REMBOURSEMENT ATTACHÉE AUX EMPRUNTS EST DÉFINIE PAR DIFFÉRENCE ENTRE LA VALEUR DE REMBOURSEMENT ET LE PRIX D'ACQUISITION, ET NON PLUS LE PRIX DE SOUSCRIPTION

Le présent article complète in fine l'article 238 septies A du code général des impôts par un nouveau paragraphe qui définit la notion de prime de remboursement pour l'acquéreur en cas d'acquisition à l'émission du titre (premier alinéa) et en cas d'acquisition dans le cadre d'un démembrement ultérieur du titre (second alinéa).

Il s'agit pour l'un et l'autre ensembles de caractériser la prime de remboursement comme étant la différence entre les sommes en valeurs à recevoir et celles versées effectivement lors de l'acquisition du titre ou d'une partie démembrée du titre.

Cette nouvelle définition est inspirée par un souci de réalisme financier et économique : elle permet, en effet, d'imposer les porteurs sur leur enrichissement réel. Elle est également inspirée par un souci de réalisme fiscal : votre rapporteur a déjà indiqué plus haut qu'en l'état actuel de la législation, il était en fait impossible dans la plupart des cas de calculer la prime de remboursement en cas d'acquisition effectuée dans le cadre du démembrement d'obligations émises en "continu".

Le 1. du paragraphe II nouveau de l'article 238 septies A prévoit logiquement que n'entrent pas dans la définition de la prime les intérêts versés chaque année et restant à recevoir après l'acquisition. Cette précision est importante puisque l'assimilation des intérêts versés ou à recevoir à l'échéance à une fraction de la prime de remboursement aurait pu dans certains cas déterminer le passage au-dessus de la barre des 10 % prévue au paragraphe II du présent article constituant le seuil de déclenchement de l'imposition par répartition annuelle de la prime de remboursement et des intérêts (voir infra).

B. LA DÉFINITION DE LA PRIME DE REMBOURSEMENT ET LE PRINCIPE DE LA RÉPARTITION PAR ANNUITÉ SONT DORÉNAVANT APPLIQUÉES AUX TITRES DE CRÉANCES NÉGOCIABLES (TCN) DANS LES MÊMES CONDITIONS QUE POUR LES OBLIGATIONS

L'extension du champ d'application du principe de la prime de remboursement doit permettre d'imposer de manière identique des titres de durée et à la rémunération identiques, mais dont seules les conditions d'émission et de cotation sont aujourd'hui différentes.

Cette démarche se retrouve de plus en plus dans la réglementation conçue par l'administration fiscale. Elle vise à écarter une appréhension purement juridique des produits du marché boursier nécessairement floue et obsolète puisque ceux-ci sont en perpétuelle évolution et tendent à s'adapter d'une part aux demandes d'une clientèle de plus en plus variée, d'autre part aux régimes fiscaux qui tentent de les cerner afin de mieux s'y soustraire. Ainsi les législations qu'il est proposé au Parlement d'adopter essaient plutôt de définir les réalités financières et non les produits qui les incarnent passagèrement.

Cette approche est assurément supérieure à l'approche statique qui dominait jusqu'à présent.

C. LA PRIME DE REMBOURSEMENT EST IMPOSÉE QUEL QUE SOIT SON MONTANT

L'exonération des primes de remboursement n'excédant pas 5 % du nominal ne se justifie plus dès lors que l'ensemble de la rémunération est imposée, quelle que soit sa qualification.

Cette modification est souhaitable compte tenu :

- du développement des titres ou droits obligataires de très courte durée que permettent notamment les démembrements ; l'accroissement prévisible du nombre des personnes physiques susceptibles de se porter acquéreurs de tels instruments financiers, dans les années à venir, ne pourra qu'accentuer encore le phénomène.

- de la baisse des taux d'intérêts nominaux intervenue durant les années 80 et de celle qui est encore attendue aujourd'hui. La chute du taux de l'inflation a, en effet, pour conséquence de faire de 5 % un taux de rémunération déjà élevé.

Le *paragraphe IV* prévoit, ainsi, que les dispositions du 3° de l'article 157 du code général des impôts ne sont pas applicables aux primes de remboursement telles qu'elles sont définies pour les émissions effectuées à compter du 1er janvier 1992 et les démembrements opérés depuis le 1er juin 1991. Ces dispositions visent l'exonération d'imposition sur le revenu pour les primes de remboursement lorsque celles-ci sont inférieures à 5 % du nominal. Ainsi ne seraient pas remises en cause les situations existantes -sauf en cas d'émissions en continu (voir infra)- la suppression souhaitable de l'exonération sous condition du seuil ne s'appliquant que pour l'avenir.

En outre, le *paragraphe V* abroge purement et simplement l'article 125 D du code général des impôts dont la portée était en principe identique au 3° de l'article 157 mais dont l'applicabilité faisait problème eu égard à sa rédaction défectueuse. Son abrogation permet de purger le code d'un article redondant et peu compréhensible.

**D. LA RÉPARTITION PAR ANNUITÉS N'EST EFFECTUÉE
QUE SI LE TITRE EST ÉMIS AVEC UNE PRIME
SUPÉRIEURE À 10 %**

L'article 238 septies B serait complété par un *paragraphe IV* adaptant aux nouvelles règles de calcul des primes de remboursement le principe de la répartition annuelle pour celles dont le montant rapporté à la valeur réelle d'acquisition est supérieur à 10 %.

Le 1. du *paragraphe IV* précise les modalités d'apparition du fait déclencheur de la mise en oeuvre de la répartition par annuités. Premier temps : il doit y avoir chez l'acquéreur existence d'un "coupon zéro". En effet, les emprunts classiques sont totalement exclus par les dispositions du second alinéa puisque cette technique n'est pas applicable aux emprunts ou titres dont le prix moyen à l'émission est supérieur à 90 % de la valeur de remboursement, même si l'autre condition, décrite ci-dessus, est présente. Cette précision exclut les obligations pour lesquelles, en règle générale, le prix d'acquisition au nominal ne diffère pas ou très peu du prix de remboursement. Elle pallie, en outre, les effets d'une forte baisse éventuelle des cours sur le marché secondaire.

Surtout, elle permet d'éviter qu'en cas de crise de taux, des titres émis à l'origine sans prime soient vendus au second marché avec une prime de remboursement telle que définie par le nouveau *paragraphe II de l'article 38 septies A du code général des impôts*. Afin de permettre un maintien de la liquidité, la règle de l'annuité ne s'appliquerait donc pas.

Une telle indication a toute son importance dans le nouveau contexte créé par le présent article. En effet, poursuivant la logique d'une taxation en fonction de la rémunération réelle, l'administration fiscale prévoit, dans un second temps, que le fait enclencheur sera constitué par une prime de remboursement supérieure à 10 % du prix d'acquisition (premier alinéa). Cette disposition ne vise toutefois que les détenteurs de "coupons zéro" puisque l'on vient de voir qu'il existait une clause de sauvegarde pour les emprunts obligataires ou les titres de créances négociables plus classiques.

Il est alors normal de prévoir que la répartition par annuités englobe l'ensemble de la rémunération procurée par la détention du titre de créance soit la prime elle-même et les intérêts versés chaque année au bénéficiaire mais aussitôt capitalisés sur son principal.

Le 2. du paragraphe IV décrit la méthode appliquée pour le calcul de l'annuité. L'annuité est, en effet, calculée en appliquant au prix d'acquisition le taux d'intérêt actuariel déterminé à la date de l'acquisition. Cette formule est reprise de celle déjà en vigueur dans le cadre des dispositions du *paragraphe I de l'article 238 septies B du code général des impôts* et a été adaptée au principe de la taxation au bénéfice réel pour l'acquéreur.

Toutefois, la capitalisation progressive des intérêts versés annuellement aux détenteurs de "*coupons zéro*" ne peut être prise en compte dans le cadre de cette méthode de calcul sur le couru. Le produit procuré par les intérêts capitalisés n'est, en effet, par définition, pas intégré dans le total imposable au moment de la définition du taux actuariel. Pour remédier à cette difficulté technique, il est prévu que la fraction non encore imposée du revenu est incluse dans les bases d'imposition et reste donc taxée au jour du remboursement de l'emprunt, du titre ou du droit.

Enfin, il est précisé que la première annuité imposable est, le cas échéant, diminuée prorata temporis afin de tenir compte de la situation respective dans le temps de la date d'acquisition et de la date de première imposition (1).

Le 3. du paragraphe IV prévoit, par ailleurs, l'extension au cas d'espèce de la règle selon laquelle en cas d'acquisition de titres d'un même débiteur et présentant la même échéance et le même mode de rémunération, mais acquis à des prix différents -il s'agit là de la définition des émissions dites assimilables- le prix d'acquisition à retenir est, alors, la valeur moyenne pondérée d'acquisition de ces titres. Ainsi, l'*article 94 A du code général des impôts* prévoit-il une solution similaire pour les cessions de droit commun réalisées dans le cadre de l'*article 92 B* (participations minoritaires) ou de l'*article 92 F* (parts de fonds communs de placement). L'*article 16 du présent projet de loi de finances rectificative* étend son application aux cessions de titres appartenant aux associés majoritaires de sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés.

La mise en oeuvre de ce mécanisme implique toutefois une modification de la répartition par annuités à chaque nouvelle acquisition puisque le prix retenu pour le calcul du taux d'intérêt actuariel est lui-même modifié. Il doit être bien clair que la nouvelle répartition est, dans ce cas, définie en utilisant comme point de référence initial dans le temps la date de la dernière acquisition et non une quelconque date moyenne d'acquisition.

1. Pour la fixation de la date fixe annuelle d'imposition, voir *infra*, point 6.

Enfin, le 4. du paragraphe IV fixe le régime applicable lorsque l'un des éléments permettant le calcul du taux d'intérêt actuariel vient à manquer. Deux cas en particulier sont envisagés :

- lorsque le contrat comporte une clause d'indexation, la prime de remboursement est déterminée en retenant comme taux d'intérêt actuariel le dernier taux de rendement brut à l'émission des obligations des sociétés, c'est-à-dire le taux moyen obligataire (TMO).

L'objectif poursuivi par la mise en place de cette technique d'imposition forfaitaire en cas d'incertitude sur le montant final de la prime de remboursement est simple : il s'agit, tout d'abord, de faire échec à certains montages financiers qui n'ont été élaborés que pour permettre aux redevables d'échapper à l'application du régime défini à l'article 238 septies B du code général des impôts. Celui-ci ne prévoyant pas ce cas particulier, une interprétation possible de la législation consistait à affirmer qu'aucune imposition n'était licite puisqu'aucun texte ne s'étendait jusqu'à la définition de l'imposition relative aux contrats comportant une clause d'indexation.

Quelques émetteurs se sont ainsi mis à diffuser des titres avec une fraction d'indexation répondant en cela à une logique purement fiscale et non à une demande économiquement fondée.

Pour la plupart des entreprises, le système ainsi institué devrait, dans l'ensemble, se révéler assez favorable puisque le taux actuariel de référence réellement constaté au remboursement ou à la revente est, en général, nettement supérieur au TMO :

- lorsque le contrat comporte plusieurs dates de remboursement possibles, la date de remboursement s'entend de la date la plus éloignée.

} Ainsi, aucune contrainte n'est imposée aux opérateurs. Il ne s'agit pas de leur interdire le recours à tel ou tel produit financier. Simplement leur utilisation ne doit plus répondre à des critères de rentabilité fiscale au regard de l'impôt mais à des objectifs d'efficacité économique. Le mécanisme proposé vise, en effet, la neutralité fiscale en empêchant que se créent des poches de profits liées aux insuffisances des textes législatifs.

E. L'ANNUITÉ EST CALCULÉE EN INTÉGRANT TOUS LES ÉLÉMENTS DE RÉMUNÉRATION ATTENDUS LORS DE L'ACQUISITION

Dans la logique de ce qui vient d'être dit, cette globalisation permet d'être neutre au regard de la qualification donnée par les parties à la rémunération du titre : intérêts payés d'avance, périodiquement ou post comptés, prime d'émission ou de remboursement.

Ainsi le *paragraphe II de l'article 238 septies A du code général des impôts* fait-il mention d'une façon volontairement très générale des "sommés ou valeurs à recevoir". De même, pour la définition de la prime de remboursement afférente aux "coupons zéro", le premier terme de la comparaison est-il défini comme "le prix d'acquisition du droit au paiement du principal, d'intérêts ou de toute autre rémunération de l'emprunt, ou du titre représentatif de l'un de ces droits".

F. L'ANNUITÉ DEVIENT IMPOSABLE À LA DATE ANNIVERSAIRE DU REMBOURSEMENT DE L'EMPRUNT, ET NON PLUS À CELLE DE L'ÉMISSION

Cette adaptation est rendue nécessaire pour permettre l'application de la répartition par annuités en cas d'émission d'emprunt, ou de droits issus de démembrement, en continu.

*

* *

Le 5. du *paragraphe IV nouveau* ajouté in fine au texte de l'*article 238 septies B du code général des impôts* et le *paragraphe VI* du présent article relatifs l'un et l'autre aux règles touchant le prélèvement opéré au titre de la répartition par annuités sont repris du texte de l'*article 2 du décret n° 86-90 du 21 janvier 1986* applicable au dispositif actuellement en vigueur. Ils fixent d'une part le principe

traditionnel de la possibilité d'option échue au contribuable entre le prélèvement sur son compte courant bancaire et le prélèvement sur le compte créditeur ouvert auprès du débiteur lorsqu'il n'y a pas d'intermédiaire.

Le surplus a trait aux obligations déclaratives des éventuels intermédiaires.

III - LES MODALITES D'ENTREE EN VIGUEUR DU PRESENT ARTICLE

Le paragraphe II qu'il est prévu d'insérer dans le texte de l'article 238 septies A du code général des impôts mentionne deux dates distinctes d'entrée en vigueur du dispositif proposé :

- le 1er janvier 1992, pour les émissions nouvelles d'emprunts négociables et de titres de créances négociables ;
- le 1er juin 1991, pour les démembrements d'emprunts ou de titres de même nature.

Cette différence de traitement s'explique par le fait que la direction du Trésor avait annoncé publiquement, dès le mois de juin dernier, son intention de discuter d'une amélioration du régime d'imposition des titres provenant de démembrements. En revanche, ce n'est qu'à l'issue de l'insertion du présent texte par voie d'amendement dans le projet de loi de finances rectificative pour 1991 qu'il est apparu que le correctif proposé avait une vocation plus large et visait notamment, outre les opérations de démembrement, les émissions originelles d'emprunts négociables et de titres de créances.

Enfin, le paragraphe VII du présent article prévoit que le dispositif ainsi institué s'applique aux emprunts qui font, en ce moment même, l'objet d'émissions successives et d'une cotation en bourse unique si une partie de ces emprunts est émise après le 1er janvier 1992.

Sont ainsi expressément visées les émissions assimilables qui se prolongent au-delà de la fin de cette année.

Il est incontestable que cette précision va entraîner une moindre souplesse au détriment des émetteurs :

- bon nombre vont être tentés d'arrêter l'émission et de passer à une autre ligne. C'est la solution la plus vraisemblable ;

- s'ils continuent à émettre, ils auront toujours la possibilité de choisir une date dans l'année afin que la prime de remboursement proposée soit inférieure au taux de 10 %. Cette solution nécessite, il est vrai, une gestion extrêmement attentive à l'évolution des conditions de rémunération sur le marché.

A la décharge du choix opéré par le Gouvernement, il convient de souligner :

- que le premier touché sera le Trésor lui-même et quelques grandes entreprises nationales qui n'y ont pas vu d'inconvénient majeur ;

- que l'application de la règle de la moyenne pondérée définie au 3. du paragraphe II nouveau de l'article 238 septies B du code général des impôts jouera en la matière un rôle de mécanisme amortisseur ;

- qu'enfin, il est impossible d'exclure du système proposé les emprunts assimilables qui représentent aujourd'hui une part essentielle des titres et des valeurs susceptibles d'entrer dans son champ d'application.

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

ARTICLE 35 DECIES NOUVEAU

Extension du crédit d'impôt recherche aux entreprises agricoles

Commentaire : Le présent article propose d'étendre le champ d'application du crédit d'impôt recherche aux entreprises agricoles.

Les entreprises industrielles et commerciales imposées d'après leur bénéfice réel peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt pour leurs dépenses de recherche. Deux mécanismes ont été successivement mis en place :

- crédit d'impôt "en accroissement" pour les dépenses exposées au cours des années 1983 à 1992, ouvert notamment aux entreprises qui n'ont encore jamais bénéficié d'un crédit d'impôt recherche ;

- crédit d'impôt "en volume" applicable aux dépenses de recherche exposées au cours des années 1988 à 1990 par les entreprises ne bénéficiant pas déjà du premier système.

Actuellement, les opérations de recherche effectuées par les entreprises agricoles sont exclues du crédit d'impôt recherche. Afin de favoriser les recherches concernant la génétique animale, les semences et les prototypes d'aliment pour le bétail, le Gouvernement a proposé, dans le cadre du plan d'adaptation de l'agriculture, d'étendre ce mécanisme de crédit d'impôt aux entreprises du domaine agricole qui accroissent leur effort de recherche .

En 1993, les entreprises agricoles pourraient donc bénéficier, dans les mêmes conditions que les entreprises industrielles et commerciales, d'un crédit d'impôt égal à 50 % de l'excédent des dépenses de recherche de l'année 1992 par rapport à la moyenne des dépenses de même nature exposées au cours des deux années précédentes.

Ce crédit d'impôt est plafonné à 40 millions de francs

Les dépenses de recherche ouvrant droit sont définies au II de l'article 244 quater B du code général des impôts. Il s'agit de :

- les dotations aux amortissements des immobilisations créées ou acquises à l'état neuf et affectées directement à la réalisation en France d'opérations de recherche scientifique et technique, y compris la réalisation de prototypes ou d'installations pilotes ;

- les dépenses de personnel afférentes aux chercheurs et techniciens de recherche directement et exclusivement affectés à ces opérations ;

- les autres dépenses de fonctionnement exposées dans les mêmes opérations, qui sont fixées forfaitairement à 55 % des dépenses de personnel ;

- les dépenses exposées pour la réalisation d'opérations de même nature confiées à des organismes de recherche publics ou privés agréés par le ministère de la recherche de l'industrie, ou à des experts scientifiques ou techniques ;

- les frais de prise et de maintenance de brevets ;

- les dotations aux amortissements de brevets acquis en vue de réaliser des opérations de recherche et de développement expérimental ;

- les dépenses de normalisation afférentes aux produits de l'entreprise.

Le III du même article prévoit que les subventions publiques reçues par les entreprises à raison des opérations ouvrant droit au crédit d'impôt sont déduites des bases de calcul de ce crédit.

Le développement de la recherche en agriculture est essentiel pour assurer le maintien de la capacité de production de la France en la matière, à l'heure où plusieurs domaines scientifiques concernant ce secteur, comme la génétique, connaissent des bouleversements.

Etendre le crédit d'impôt recherche aux entreprises agricoles permet de mieux préparer l'avenir ; aussi, cette mesure doit-elle être approuvée, même si elle ne s'appliquera que pour les dépenses de 1992, compte tenu du décalage d'un an généralement appliqué pour la mise en oeuvre de telles dispositions (le coût de cette mesure est estimé à 40 millions de francs en 1993) et d'autre part, de

l'arrivée à terme de l'ensemble du dispositif existant à la fin de l'année 1992.

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

ARTICLE 35 UNDECIES NOUVEAU

Aménagement des régimes d'exonération des droits de mutation à titre gratuit applicables aux transmissions de parts de groupements forestiers d'une part et aux biens ruraux donnés à bail à long terme et aux parts de groupements fonciers agricoles d'autre part

Commentaire : Le présent article abroge ou aménage dans un sens plus favorable les principales limites qui restreignent la portée du principe de l'exonération partielle des droits de succession et de donation qui bénéficie aux transmissions à titre gratuit de biens ruraux donnés à bail à long terme et de parts de groupements fonciers agricoles.

Il tend également à préciser les conditions relatives à la définition des biens exonérés au titre des transmissions à titre gratuit de parts de groupements forestiers d'une part et de biens ruraux donnés à bail à long terme et de parts de groupements fonciers agricoles d'autre part.

La présente mesure a été introduite sur amendement du gouvernement, lors de l'examen du projet de loi de finances rectificative pour 1991 par l'Assemblée nationale. Elle relève du plan d'adaptation en quatre points de l'agriculture française présenté au Sénat le jeudi 28 novembre.

Elle contient, notamment, une proposition, adoptée par le Sénat lors de l'examen de la première partie du projet de loi de finances initiale pour 1992, sur proposition de M. Geoffroy de Montalembert, tendant à supprimer la limitation du bénéfice de l'exonération de droits de mutation à titre gratuit aux seules premières transmissions de biens ruraux donnés à bail à long terme et de parts de groupements fonciers agricoles (GFA).

Le ministre délégué au budget, M. Michel Charasse, s'opposant à l'adoption de cet amendement, avait toutefois annoncé, le 21 novembre dernier, qu'il serait amené, avant la fin de l'année, à faire des propositions au Parlement sur les questions de transmission de biens ruraux. Le résultat dépasse la demande initiale de la Haute Assemblée.

Celles-ci ne peut donc que se féliciter d'une telle évolution.

I - L'EXTENSION DE L'EXONÉRATION PARTIELLE DE DROITS DE MUTATION À TOUTES LES TRANSMISSIONS À TITRE GRATUIT

Les biens ruraux donnés à bail à long terme (fermage ou métayage) dans les conditions prévues par les *articles L 416-1 à L 416-9 du Code rural* bénéficient d'une exonération partielle ⁽¹⁾ de droits de succession et de donation, lors de leur première transmission à titre gratuit durant le bail et ses renouvellements successifs.

Il en est de même de la première transmission à titre gratuit des parts de groupements fonciers agricoles (GFA), en contrepartie du respect de deux conditions en particulier : le groupement ne peut procéder à l'exploitation en faire-valoir direct ; d'autre part, les biens doivent être loués par bail rural à long terme et les parts doivent être possédées par le donateur depuis deux ans au moins.

En outre, qu'il s'agisse de biens ruraux donnés à bail à long terme ou de parts de GFA, le bénéficiaire de l'exonération doit rester propriétaire de ces biens pendant cinq ans à compter de la date de la transmission à titre gratuit.

Le 2 et le 3 du paragraphe 1 du présent article suppriment la référence à la première transmission à titre gratuit au 4° du 1 de l'article 793 et au 3° du 2 de l'article 793 bis du code général des impôts. L'avantage de l'exonération partielle de droits de mutation à titre gratuit afférents aux biens ruraux donnés à bail à long terme et aux parts de GFA est ainsi étendu à toutes les transmissions, c'est-à-dire à l'ensemble des donations successives et à la succession.

II - L'AMÉNAGEMENT DES LIMITATIONS APPORTÉES PAR LA LÉGISLATION ACTUELLE AU MONTANT DE L'EXONÉRATION

Le montant de l'exonération, qui n'est que partielle, est actuellement soumis à deux sortes de limitations ; l'une est fonction de la valeur des biens transmis, l'autre vise les transmissions du bail à long terme au titulaire et à ses proches parents. Il est proposé, par le présent article, de mettre un terme à l'une de ces deux limitations et d'aménager les conditions d'application de la seconde.

(1) Pour les modalités de l'exonération partielle, se reporter au b) ci-dessous.

A. LA LIMITATION EN FONCTION DE LA VALEUR DES BIENS TRANSMIS

Lorsque la valeur totale des biens ruraux loués par bail à long terme et des parts de groupements fonciers agricoles, transmis par le donateur ou le défunt à chaque donataire, héritier ou légataire n'excède pas 500.000 francs, les biens transmis sont exonérés à concurrence des trois quarts de leur valeur. Toutefois, dans le cas contraire, le pourcentage d'exonération est ramené de 75 % à 50 % mais seulement pour la fraction du bien imposable excédant 500.000 francs.

En outre, la limite de 500.000 francs est appréciée en tenant compte de l'ensemble des donations consenties par la même personne à un titre, à une date et sous une forme quelconque. Lors de la succession, ou pour toute donation, il faut donc prendre en considération les donations intervenues antérieurement entre une personne et chaque donataire, héritier ou légataire. Si la somme de 500.000 francs a déjà été atteinte au fur et à mesure des donations déjà effectuées, l'exonération des droits de donation ou de succession ne portera ainsi, en cas de nouvelle transmission, que sur 50 % de la fraction transmise.

Le 2. du paragraphe II du présent article prévoit de compléter le *troisième alinéa du paragraphe 793 bis du code général des impôts* qui contient ces précisions en inscrivant le principe de l'annulation des effets des donations passées devant notaire depuis plus de dix ans.

Autrement dit, pour toute nouvelle donation ou pour toute succession, il ne sera pas tenu compte du montant des donations antérieures pour le calcul du seuil de 500.000 francs, à la condition toutefois qu'elles soient vieilles de plus de dix ans et que leur enregistrement ait été effectué par un notaire.

Il ne s'agit donc pas d'une suppression de la limitation introduite par la loi de finances pour 1984. Il n'est, en effet, pas prévu un retour à la situation qui prévalait avant le 14 septembre 1983 pour les donations et avant le 1er janvier 1984 pour les successions, c'est-à-dire l'exonération des trois quarts dans tous les cas.

La solution proposée est exactement décalquée de celle retenue par l'article 11 du projet de loi de finances pour 1991 tendant à exclure de la règle du rapport les donations régulièrement

enregistrées devant notaire et réalisées depuis plus de dix ans. L'un et l'autre dispositifs forment ainsi un ensemble cohérent.

B. LA LIMITATION DE L'EXONÉRATION EN CAS DE TRANSMISSION AU FERMIER OU À SES PROCHES PARENTS

Lorsque le bail à long terme a été consenti par un acte n'ayant pas acquis date certaine avant le 1er novembre 1973 au bénéficiaire de la transmission à titre gratuit, à son conjoint, à un de leurs descendants ou à une société contrôlée par une ou plusieurs de ces personnes, l'exonération partielle ne s'applique que dans une certaine limite de la superficie des biens affermés, quel que soit le nombre des transmissions successives intervenues du chef d'une même personne.

Cette limite de superficie est fixée à une fois et demie la superficie minimum d'installation (SMI) pour les transmissions de biens ruraux loués par bail à long terme et à trois fois le SMI pour les transmissions de parts de GFA (1).

Le 2. et le 3. du paragraphe I du présent article abrogent purement et simplement ces dispositifs de limitation de l'exonération en fonction de la surface des biens transmis et affermés. L'exonération partielle a donc dorénavant vocation à s'appliquer à l'ensemble de biens donnés à bail à long terme sans aucune limitation de surface.

*
* *
*

En contrepartie de l'aménagement du régime fiscal de faveur prévu par le présent article, celui-ci apporte deux séries de précisions tendant à éviter un usage détourné des dispositions relatives à l'exonération de droits de mutation à titre gratuit inscrites à l'article 793 du code général des impôts.

1 - La transmission à titre gratuit de parts d'intérêts détenues dans un groupement forestier est exonérée de droits de mutation à concurrence des trois quarts de leur valeur vénale. Toutefois, l'actif des groupements forestiers est aujourd'hui constitué

(1) Les SMI ont été fixées pour chaque département (et le cas échéant, pour chaque région naturelle du département) par des arrêtés ministériels.

pour une part non négligeable par un portefeuille de titres (actions ou obligations) ou de liquidités.

Or, il n'était pas dans les intentions du législateur d'exonérer partiellement d'imposition la part de cet actif représenté par des participations diverses ou des titres de créance. Seul devait être pris en compte, en effet, le pourcentage de l'actif représenté par les bois et forêts, les friches et landes ainsi que les terrains pastoraux appartenant au groupement, c'est-à-dire les éléments physiques dont l'aménagement et l'exploitation éventuelle sont la raison d'être du groupement forestier.

Le 1. du paragraphe I du présent article propose en conséquence de prévoir que seule la fraction de la valeur nette correspondant aux biens visés au a du 3° du 1. de l'article 793 du code général des impôts entre dans l'assiette d'exonération partielle des droits de mutation à titre gratuit. Ces biens sont ceux décrits ci-dessus : il s'agit des bois et forêts du groupement susceptibles d'aménagement ou d'exploitation régulière, des friches et landes appartenant au groupement susceptible de reboisement et présentant une vocation forestière et, enfin, des terrains pastoraux, propriétés du groupement, susceptibles d'un régime d'exploitation normale.

Dans le même ordre d'idée, le 2. du I du présent article prévoit que seront dorénavant exonérées à concurrence des trois-quarts les transmissions à titre gratuit de parts de groupement fonciers agricoles seulement pour la fraction de la valeur nette des biens donnés à bail à long terme qu'elles recouvrent. Ces groupements ont également à leur bilan des portefeuilles de titres et autres actifs immatériels dont la transmission ne saurait, en effet, donner lieu à transmission aux conditions avantageuses prévues à l'article 793 du code général des impôts. Une telle disposition est cohérente avec la logique présidant à la conception du dispositif conçu qui tend à favoriser la transmission des biens matériels nécessaires au fonctionnement de l'exploitation.

Le 1. du paragraphe II du présent article modifie à la marge la rédaction de l'article 793 bis du code général des impôts afin de tenir compte des deux précisions apportées à l'article 793 décrites ci-dessus.

2 - Le 3. du paragraphe II du présent article porte, enfin, insertion d'un alinéa nouveau ajouté à l'article 793 bis du code général des impôts in fine.

Celui-ci précise que l'exonération partielle bénéficiant aux biens ruraux donnés à bail à long terme lors d'une transmission effectuée à titre gratuit ainsi que celle accordée aux transmissions de parts de GFA opérées dans les mêmes conditions ne s'appliquent pas

lorsque le bail a été consenti depuis moins de deux ans au donataire de la transmission, à son conjoint, à un de leurs descendants ou à une société contrôlée par une ou plusieurs de ces personnes, c'est-à-dire en cas de transmission au fermier ou à ses proches parents.

Il s'agit, par cette disposition, de mettre un terme à certaines pratiques visant à faire un usage détourné du dispositif favorable prévu par l'article 793. Nombre de bailleurs, en effet, n'ont aujourd'hui recours au contrat de bail à long terme (fermage ou métayage) que dans le but de faire bénéficier leurs héritiers d'une donation en exonération partielle de droits de mutation. C'est alors à l'administration de faire la preuve que la procédure ainsi instituée a été détournée à des fins purement fiscales.

La présomption est notamment particulièrement lourde lorsque les deux actes -affermage puis donation- se suivent à des dates très rapprochées. Parfois, celle-ci est plus difficile à mettre en relief. L'incertitude juridique qui préside aujourd'hui à la définition de la présomption de fraude a conduit à une abondante jurisprudence largement contradictoire, les tribunaux étant amenés à juger différemment des situations semblables en fonction des éléments dont disposait l'administration.

La solution retenue -un délai minimum de deux ans entre la signature du contrat de bail et la donation- a le mérite d'exclure tout usage abusif des clauses favorables prévues à l'article 793.

Elle ne s'applique bien sûr pas aux cas de contrats de bail suivis d'une succession -acte réputé involontaire- à l'intérieur du délai de deux ans qu'elle prescrit.

*
* *
*

Le dispositif proposé coûtera à l'Etat 200 millions de francs en année pleine. Afin d'en alléger le poids financier, celui-ci a décidé de le faire entrer en vigueur à compter du 1er juillet 1992. Le coût de la mesure n'en reste pas moins évalué à 120 millions de francs pour le prochain exercice compte tenu d'un phénomène de report des donations sur le second semestre de l'année entraînant un surcoût de 20 millions de francs.

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

ARTICLE 35 DUODECIÈMES NOUVEAU

Tarif réduit des droits de mutation pour les acquisitions de biens ruraux

Commentaire : Le présent article a pour objet de permettre aux conseils généraux d'adopter un taux réduit de droit de mutation pour les acquisitions, à titre onéreux, de biens ruraux immobiliers, effectuées par les agriculteurs qui prennent l'engagement de mettre personnellement en valeur les biens acquis pendant une période de cinq ans.

La réduction de taux décidée par le conseil général serait entièrement à la charge du département.

I - LE DISPOSITIF ACTUEL

Les droits exigibles sur les mutations à titre onéreux d'immeubles ont été transférés aux départements dès le 1er janvier 1984 en ce qui concerne les mutations sur les immeubles autres que d'habitation, et notamment sur les immeubles ruraux. Ces droits représentent 21,1 milliards de francs de ressources pour les départements en 1990.

Le taux du droit départemental d'enregistrement ou de la taxe de publicité foncière départementale a été obtenu en calculant la somme du taux d'Etat en vigueur et de la taxe additionnelle départementale au 31 décembre 1983. Cette dernière était fixée uniformément à 1,6 % pour toutes les catégories d'opérations. En ce qui concerne les immeubles ruraux, les différents taux applicables sont déterminés par les dispositions prévues aux articles 701 et suivants du code général des impôts.

Le taux d'acquisition du régime normal est de 13,4 % (produit : 13,4 milliards de francs en 1990). Quatre taux spécifiques sont prévus :

- Un taux de 6,4 % (produit : 860 millions de francs en 1990) est appliqué aux mutations d'immeubles ruraux susceptibles d'améliorer la rentabilité des exploitations agricoles. Il s'agit des acquisitions de fonds agricoles qui ont notamment pour objet d'atteindre ou de dépasser la surface minimale d'installation.

- Un taux de 3,6 % (produit : 100 millions de francs en 1990) est institué pour les acquisitions de bois et forêts dès lors qu'ils sont susceptibles d'un régime d'exploitation normal pendant au moins 30 mois.

- Un taux de 3,6 % (produit : 2,1 milliards de francs en 1990) est également prévu pour les mutations d'immeubles ruraux qui ne dépassent pas un montant de 3.000 francs lorsque l'acquéreur possède déjà une parcelle contigue et que l'acquisition porte sur la totalité de l'immeuble du vendeur ainsi situé.

- Un taux de 0,6 % est appliqué aux acquisitions d'immeubles ruraux par les fermiers. Le fermier doit disposer d'un bail depuis au moins deux ans sur la parcelle qu'il souhaite acquérir. Il doit s'engager à la mettre en valeur lui ou ses ayants-cause à titre gratuit pendant une durée minimale de 5 ans.

Les taux en question, lorsqu'ils sont inférieurs à 10 %, peuvent être augmentés par décision du département jusqu'à 10 % ou réduits à 1 %.

Le taux de droit commun de 13,4 % ne peut être augmenté mais peut être diminué jusqu'au niveau de 1 %.

Par ailleurs, l'article 1594 F du code général des impôts institué par la loi de finances pour 1985, a prévu un taux réduit de 6,4 % pour les mutations d'immeubles ruraux des jeunes agriculteurs bénéficiant de la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs (produit : 23 millions de francs en 1990).

II - LE DISPOSITIF PROPOSE

Il se rapproche, dans sa conception, de celui applicable aux fermiers, prévu à l'article 705 du code général des impôts, à la différence que, dans le nouveau dispositif, il n'existe plus de conditions tenant à la conclusion d'un bail depuis au moins deux ans sur la parcelle concernée.

Le taux réduit vise donc l'ensemble des acquisitions d'immeubles ruraux effectuées par des agriculteurs exploitants.

Le taux dont le niveau sera choisi par le conseil général s'appliquera aux acquisitions, à titre onéreux, d'immeubles ruraux effectuées par un agriculteur qui s'engage personnellement à mettre en valeur lesdits biens pendant une durée qui ne peut être inférieure à cinq ans.

A défaut d'exécution de l'engagement ou si les biens sont aliénés durant le délai ci-dessus, l'agriculteur est déchu de plein droit du bénéfice du taux réduit dans les mêmes conditions que celles prévues pour les fermiers. Les délibérations des départements doivent être prises avant le 30 avril de chaque année pour entrer en vigueur au 1er juin.

*

*

Votre Commission propose d'adopter un amendement tendant à prévoir un taux uniforme et maximum de 4,8 % pour les mutations d'immeubles ruraux pour un exploitant en vue de leur mise en valeur.

La diminution directement applicable dans tous les départements, en vertu de la loi, devra être automatiquement compensée par l'Etat, conformément au principe posé par les dispositions de l'article 2 de la loi n° 86-29 du 9 janvier 1986.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article ainsi amendé.

ARTICLE 35 TERDECIES NOUVEAU

Extension du crédit d'impôt recherche aux dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections

Commentaire : Introduit devant l'Assemblée nationale, cet article concrétise l'engagement pris par le Gouvernement d'étendre la champ d'application du crédit d'impôt recherche aux dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections dans les secteurs industriels du textile, du cuir et de l'habillement.

Cette disposition répond ainsi à un souhait maintes fois exprimé par le Sénat qui, depuis longtemps, attire l'attention sur la définition très stricte des dépenses admises dans la base de calcul du crédit d'impôt recherche. Ainsi, les règles actuelles conduisent à exclure des investissements immatériels autres que technologiques, correspondant à la conception et à la création de nouveaux produits, et bénéficiant par ailleurs d'une protection juridique.

S'appuyant sur les engagements pris par le Gouvernement, la Commission des finances avait donc demandé au Sénat, lors de l'examen en première lecture du projet de loi de finances pour 1992, d'introduire une disposition permettant de trouver une solution à un problème qui affecte tout particulièrement les secteurs industriels, dans lesquels le "design" joue un rôle essentiel. Le Gouvernement s'était toutefois opposé à cette initiative, estimant que le texte proposé par la Haute Assemblée ne permettait pas de cerner avec suffisamment de précision les dépenses susceptibles d'être prises en compte pour apprécier l'effort de recherche en matière d'élaboration de collection.

Ayant fait l'objet d'une large concertation avec les professionnels concernés, les dispositions du présent article permettent désormais d'appréhender cette réalité.

On notera d'emblée que les entreprises concernées pourront bénéficier de plein droit de cette extension du crédit d'impôt recherche. Le principe d'une procédure d'agrément, initialement envisagé, n'a, en définitive, par été retenu et votre Commission s'en félicite.

• Sur le fond, cette extension a un champ très précis : elle concerne les seules entreprises industrielles du secteur "textile-cuir-habillement".

• Les nouvelles dépenses désormais admises dans la base de calcul du crédit d'impôt se trouvent strictement définies. Par analogie au schéma général de l'article 244 quater B du code général des impôts, quatre types de charges pourront ainsi être pris en compte :

- les salaires et charges sociales afférents à certaines catégories de personnel limitativement énumérées : il s'agit des stylistes et techniciens des bureaux de style, exclusivement chargés de la conception de nouveaux produits, et des ingénieurs ou techniciens de production chargés de la réalisation de prototypes ou d'échantillons non destinés à la vente ;

- les dotations aux amortissements des immobilisations, créées ou acquises à l'état neuf et directement affectées à la réalisation des prototypes et des échantillons précédents ;

- les autres dépenses de fonctionnement engagées pour ces mêmes opérations, leur montant étant toutefois évalué à 75 % des dépenses de personnel correspondants ;

- les frais de dépôt des dessins et des modèles.

Dans l'ensemble, ce nouveau dispositif répond pleinement aux vœux de votre Commission. Aussi, regrette-t-elle le caractère quelque peu restrictif de la date d'application envisagée par le Gouvernement. En effet, aux termes du paragraphe II du présent article, seules seront retenues les dépenses engagées en 1992 -dernière année d'application du crédit d'impôt recherche-, ce qui revient à reporter à 1993 l'impact fiscal effectif de ce dispositif.

Votre Commission rappelle que cette extension d'impôt recherche est attendue depuis longtemps. Compte tenu des difficultés importantes que rencontrent certains des secteurs concernés, et dès lors que le principe est acquis, il semble donc impératif que cette mesure puisse trouver une traduction immédiate, conformément au souhait exprimé par le Sénat lors de l'examen, en première lecture, du projet de loi de finances pour 1992.

Décision de la Commission : Sur proposition de M. Roger Chinaud, rapporteur général, la Commission a adopté un amendement tendant à avancer d'un an la date d'application effective des dispositions du présent article.

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

II - AUTRES DISPOSITIONS

ARTICLE 36

Suppression de la Société Nationale des Entreprises de Presse

Commentaire : Le présent article vise à supprimer la Société nationale des entreprises de presse à compter du 30 juin 1992, et transférer à l'Etat ses droits, biens et obligations. Le processus de cessation des activités de cette société entamé en 1990 est en effet arrivé à son terme.

La Société nationale des entreprises de presse est un établissement public industriel et commercial créé par la loi du 11 mai 1946 pour assurer la gestion provisoire des biens confisqués ou transférés à l'Etat des entreprises de presse ayant continué ou commencé leur activité sous l'occupation allemande.

Ces biens devaient être ultérieurement mis à disposition d'une presse rénovée. Le statut de celle-ci n'ayant pu être défini, la SNEP s'est vu confier par la *loi du 2 août 1954*, outre l'attribution des biens confisqués et l'indemnisation des anciens propriétaires, la gestion du secteur public d'impression.

Une première décision de liquidation de la SNEP avait été prise en 1959, à compter du 1er janvier 1961.

Mais parallèlement, la SNEP a développé des activités d'assistance technique en matière d'imprimerie, d'édition et de publicité aux États africains francophones, soit directement, soit par l'intermédiaire de filiales.

L'article 11 de la loi de finances rectificative pour 1963 a donc prorogé l'existence de la SNEP, dont les missions ont été précisées par l'article 28-II de la loi de finances rectificative pour 1966 :

- participation à l'exploitation d'imprimeries en France,
- participation à l'exploitation d'entreprises de presse et d'imprimeries à l'étranger,
- concours à des pays étrangers à des actions ayant pour but l'expression ou la défense de la langue française dans le monde.

A compter de 1987, les actifs de la SNEP ont été progressivement cédés. Depuis 1990, la SNEP ne possède plus aucune participation en France. Les parts de l'Etat dans les imprimeries africaines, portées par la filiale Société Nationale des Entreprises d'Imprimerie, ont également été cédées.

La SNEP sera donc dissoute à compter du 30 juin 1992, l'Etat assurant les droits et les obligations de la SNEP.

En principe, seuls subsistent quelques contentieux et l'Etat devrait bénéficier d'un boni de liquidation estimé à 1 million de francs.

Evolution des dotations en capital aux filiales de la SNEP depuis 1982

(milliers de francs)

	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990
Paul DUPONT	29 760	51 750	267 00	40 000	31 100	48 000	--	--	--
MT LOUIS INFORMAT.	33 215	--	83 300	--	--	--	--	--	--
SIER Tours	--	--	--	--	--	--	--	--	--
IMP. du BUGEY	--	--	--	--	--	--	--	--	--
SNEI	--	--	--	--	--	--	1 600	--	--

Origine des fonds : Budget des Charges communes

sauf SNEI : convention coopération

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

ARTICLE 37

Annulation de dettes des pays étrangers

Commentaire : Le présent article a pour objet de mettre à jour pour l'exercice 1992 le montant autorisé des remises de dettes aux pays en développement accordées conformément à l'engagement pris par la France à Toronto en juin 1988.

Le montant prévu tient compte du relèvement du taux des annulations de dettes prévu au sommet du Groupe des Sept à Londres en juillet 1991.

I - LE DISPOSITIF INITIAL DE TORONTO (Juin 1988) (1)

Le sommet du Groupe des Sept principaux pays industrialisés de Toronto en juin 1988, consacré aux modalités d'allègement de la dette des pays les plus pauvres ne pouvant faire face à leurs échéances, a défini un "menu d'options" offert aux pays créanciers.

La France a choisi l'option A ainsi définie :

- annulation d'un tiers de la dette consolidée,
- rééchelonnement du solde au taux du marché et sur 14 ans, y compris un délai de grâce de 8 ans.

L'imputation budgétaire de ces remises de dettes diffère selon la nature de la créance :

- prêts de la Caisse Centrale de Coopération Economique consentis aux "pays du champ" : chapitre 44-98 du budget des Charges communes : "Participation de l'Etat au service d'emprunts à caractère économique";

1. Le dispositif de Dakar (mai 1989) prévoit l'annulation totale des dettes d'aide publique au développement nées avant le 31 décembre 1988 pour les 35 Etats les plus pauvres et les plus endettés d'Afrique subsaharienne et Madagascar.

L'article 68 de la loi de finances rectificative pour 1990 a ajouté à cette liste sept pays non africains appartenant à la catégorie des pays les moins avancés.

• prêts de refinancement de la BFCE (1) : *chapitre 14-01* du budget des Charges communes : "*Garanties diverses*";

• prêts du Trésor gérés par le Crédit National, la CCCE ou la Banque de France : "*Compte spécial n° 903-07 Prêts du Trésor à des Etats étrangers pour faciliter l'achat de biens d'équipement*"(2);

• prêts du Trésor consolidés : "*Compte spécial n° 903-17 Prêts du Trésor à des Etats étrangers pour la consolidation des dettes envers la France*"(2).

De nature permanente, la disposition de Toronto nécessite l'autorisation annuelle du Parlement donnée au ministre de l'économie et des finances pour accorder les remises de dettes selon un plafond actualisé chaque année.

Les autorisations non consommées peuvent être reportées.

Les plafonds d'autorisation ont ainsi été définis comme suit :

- Article 40 de la loi de finances pour 1988 :	1.250 MF
- Article 125-II de la loi de finances pour 1989 :	1.100 MF
- Article 68-II de la loi de finances rectificative pour 1990 :	1.250 MF

II - LE RENFORCEMENT DU DISPOSITIF (Sommet de Paris - Juillet 1991)

Le sommet tenu à Paris des Sept grands pays industrialisés, en juillet 1991, a décidé le principe d'une majoration du taux d'annulation en Club de Paris des créances éligibles au dispositif de Toronto.

Ce taux serait porté de 33,33 % à un pourcentage compris entre 50 % et 80 % des créances, la France étant partisane du taux le plus élevé.

Peu suivie sur ce terrain, la France a décidé d'appliquer pour l'instant un taux moyen de 65 % aux demandes évoquées en Club de Paris à compter de décembre 1992.

1. *Consentis de 1981 à 1985.*

2. *L'annulation sur ces comptes se traduit par de moindres ressources de remboursements et donne lieu, en loi de règlement, à un transfert aux découverts du Trésor.*

L'autorisation de plafond d'annulations de dettes demandée par le présent article tient compte de cette évolution importante.

Le total des charges attendues pour 1992, au titre des annulations de Toronto est évalué à 2.400 millions de francs (1).

Compte tenu d'un reliquat de 435 millions de francs au titre de 1991 et des exercices antérieurs, le présent article prévoit donc une autorisation supplémentaire de 2.000 millions de francs.

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

1. Charges afférentes à Dakar pour 1992 : 2.170 millions de francs.

EXAMEN EN COMMISSION

Réunie le jeudi 12 décembre 1991 sous la présidence de M. Christian Poncelet, président, la commission a d'abord examiné le projet de loi de finances rectificative pour 1991 (n°154, 1991-1992), sur le rapport de M. Roger Chinaud, rapporteur général.

M. Roger Chinaud, rapporteur général, a d'abord procédé à la présentation générale du projet de loi. Il a indiqué que les moins-values nettes de recettes fiscales liées au retournement de la conjoncture et essentiellement constatées sur les rentrées de T.V.A. s'élevaient à 18,7 milliards de francs. Ces moins-values de recettes fiscales ont été partiellement compensées par l'incidence des diverses mesures adoptées dans le cadre de la loi du 29 juillet 1991 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier : majorations de T.V.A. intervenant dès 1991 à hauteur de 1,7 milliard de francs, "mesures de rendement" liées à la modification des délais de paiement de certains impôts, pour un montant de 4,8 milliards de francs, prélèvements sur la "trésorerie dormante" de divers organismes (caisse de consolidation et de mobilisation des crédits à moyen terme : CACOM, organisation autonome nationale de l'industrie et du commerce : ORGANIC, fonds de réserve de l'épargne-logement notamment).

Le rapporteur général a souligné que le présent projet de loi de finances rectificative poursuivait cette méthode de prélèvement sur divers organismes : 550 millions de francs sur l'institut national de la propriété industrielle (article premier), 500 millions de francs sur la caisse nationale des télécommunications (article 2).

Enfin, le "bouclage" du présent projet de loi de finances rectificative est assuré par l'apport des "contributions extérieures à l'effort de guerre de la France dans le Golfe", inscrit à hauteur de 10,5 milliards de francs au titre de recettes non fiscales. M. Roger Chinaud, rapporteur général a souligné que si la totalité de ces contributions extérieures étaient inscrites sur l'exercice 1991, les dépenses qu'elles étaient censées financer intervenaient sur plusieurs exercices.

M. Paul Loridant a rappelé que la guerre du Golfe avait été également à l'origine de pertes de recettes fiscales non négligeables, liées à l'affaissement brutal de la conjoncture.

S'agissant des dépenses, **M. Roger Chinaud, rapporteur général**, a indiqué que 18 milliards de francs de crédits avaient été annulés par les arrêtés de mars et de novembre 1991, à mettre en parallèle avec des ouvertures de 22,8 milliards de francs par le décret d'avance d'août 1991, et le présent projet de loi de finances rectificative. Ceci se traduit au total par des ouvertures nettes d'annulations de 5.961 millions de francs sur les dépenses ordinaires civiles, et de 1.468 millions de francs sur les dépenses militaires, et par des annulations nettes de 3.155 millions de francs sur les dépenses civiles en capital. S'agissant particulièrement de ces annulations sur les dépenses civiles en capital, **M. Roger Chinaud, rapporteur général**, a souligné que l'annulation de 1,4 milliard de francs de dotation en capital au secteur public traduisait la volonté du Gouvernement d'affecter, au moins partiellement, dès l'exercice 1991, le produit de la vente de titres du Crédit local de France.

Au total, le rapporteur général a indiqué que le déficit global pour 1991 s'établirait en définitive à 99,99 milliards de francs, soit une dérive de 19,1 milliards de francs par rapport à l'objectif initial. Il lui a paru inquiétant de constater que cet équilibre reposait sur 25 milliards de ressources non renouvelables (contributions extérieures du Golfe, anticipation de paiements fiscaux, prélèvements divers sur les réserves de certains organismes, produit de la cession partielle d'actifs publics), considérant que cette évolution rendait particulièrement précaire les conditions de réalisation des prochains exercices.

Puis la commission a abordé l'examen des articles du présent projet de loi de finances rectificative.

Elle a d'abord adopté un amendement de suppression à l'article premier (versement de l'institut national de la propriété industrielle au profit du budget général), 2 (prélèvement sur la caisse nationale des télécommunications) et 3 (équilibre général), après intervention de MM. **Christian Poncelet, président, Roger Chinaud, rapporteur général, René Monory, Paul Loridant, Jean-Pierre Masseret et Claude Moreigne**. S'agissant de l'article d'équilibre, la commission a en effet considéré qu'elle ne pouvait ratifier un "bouclage" du budget 1991, qui se traduit par une dérive de 19,1 milliards de francs de déficit budgétaire par rapport à 1991 -fait sans précédent depuis 1985- et qui n'était obtenu que par la mobilisation de 15 milliards de francs d'un "patrimoine" qui n'est pas toujours public (ainsi s'agissant du prélèvement sur le fonds de réserve de l'épargne logement), et par 10,5 milliards de francs de contributions extérieures.

La commission a ensuite adopté conformes les articles 4 (dépenses ordinaires des services civils) et 5 (dépenses en capital des services civils).

Elle a adopté un amendement de suppression de l'article 6 (dépenses ordinaires des services militaires), considérant que les ouvertures nettes d'annulations (soit 1.468 millions de francs) étaient très inférieures au coût des opérations militaires du Golfe (6.500 millions de francs).

Elle a ensuite adopté conformes les articles 7 (budgets annexes - ouvertures), 8 (comptes d'affectation spéciale) et 9 (comptes de prêts - ouvertures).

Puis la commission a adopté un amendement de suppression de l'article 10 (modification du compte spécial du Trésor n° 904-09) en cohérence avec le vote du Sénat lors de l'examen des comptes spéciaux du Trésor dans le projet de loi de finances pour 1992.

Puis elle a adopté conformes les articles 11 (ratification de décrets d'avance) et 12 (affectation du produit supplémentaire de la taxe parafiscale affectée au financement des organismes du secteur public de la communication audiovisuelle pour 1990).

A l'article 13 A (réduction d'impôt au titre des dépenses afférentes à l'habitation principale), la commission a adopté un amendement tendant à allonger de 3 à 5 ans la durée pendant laquelle les contribuables peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt au titre des dépenses afférentes à leur logement, avant d'y affecter leur habitation principale.

A l'article 13 B (soutien fiscal à la mise en location de logements vacants en milieu rural), la commission a adopté quatre amendements : le premier renvoie à certaines dispositions existantes pour la définition des normes minimales de confort des logements loués ; le second amendement supprime le dispositif de convention entre l'Etat et le propriétaire qui conditionne l'application de l'exonération ; le troisième amendement reporte de deux mois la date limite de conclusion des baux ouvrant droit à exonération ; le quatrième amendement précise que la preuve de la vacance des locaux sera établie par le contribuable.

Puis, elle a adopté conformes les articles 13 (réduction d'impôt au titre de l'emploi d'un salarié à domicile), 14 (simplification des obligations des contribuables imposés dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux), 15 (modalités de détermination des plus-values immobilières en cas de cession de biens acquis par donation depuis moins de cinq ans), 16 (détermination de la plus-value en cas de cession de certains droits sociaux) et 17 (régime d'imposition des bons d'option).

A l'article 18 (introduction en droit interne des dispositions de la directive communautaire sur le régime des sociétés mères et filiales relatives à la retenue à la source sur les dividendes), la commission a adopté un amendement visant à supprimer la disposition qui prévoit le maintien de la retenue à la source lorsque, en application d'une convention internationale, le versement de dividendes à la personne morale étrangère s'accompagne d'un avoir fiscal.

A l'article 19 (régime fiscal des fusions de sociétés), elle a également adopté un amendement tendant à autoriser les sociétés à comptabiliser pour leur valeur réelle, et non plus comptable, les titres reçus dans le cadre d'une opération de fusion ou de scission.

Puis, la commission a adopté conformes les articles 20 (modification des règles applicables aux sommes perçues en vertu d'un contrat d'assurance sur la vie en matière de droits de mutation par décès et d'impôt de solidarité sur la fortune), 21 (conditions d'imposition des personnes mariées à l'impôt de solidarité sur la fortune) et 22 (mesures destinées à faciliter le règlement des indivisions successorales en Corse).

Après avoir adopté un amendement de suppression de l'article 23 (modalités de déduction des provisions pour pertes à terminaison), la commission a adopté conformes les articles 24 (régime fiscal des contrats d'échange de taux d'intérêt ou de devises conclus par les établissements de crédit), 24 bis (abaissement de certains taux des redevances commerciale et départementale des mines), 25 (suppression de la redevance fixe des mines), 26 (paiement de la T.V.A. par virement), 27 (contrôle des droits de timbre), 28 (effet de l'avis à tiers détenteur), 29 (compétences du juge répressif en matière douanière), 30 (exercice des actions en restitution en matière douanière), 31 (fonds de garantie des calamités agricoles), 32 (autorisation pour l'Office national des forêts (O.N.F.) de percevoir des droits de garderie et d'administration des forêts soumises au régime forestier), 33 (taxes de constitution de dossier applicables aux réseaux de télécommunications et taxes diverses en matière de télécommunications), 34 (démantèlement des taxes fiscales sur les céréales et les oléagineux perçues au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles - B.A.P.S.A.).

A l'article 35 (modification de l'assiette de la taxe affectée au compte de soutien financier de l'industrie cinématographique et de l'industrie des programmes audiovisuels), la commission a adopté deux amendements. Le premier tend à repousser au 1er janvier 1994 le moment où les câblo-éditeurs seront assujettis à cette taxe, et le deuxième vise à intégrer Canal Plus dans la définition du service collectif.

Elle a ensuite adopté conformes les articles 35 bis nouveau (aménagement des règles relatives à la participation des employeurs à l'effort de construction), 35 ter nouveau (révision de la tarification de certaines catégories de propriétés non bâties à vocation non agricole), 35 quater nouveau (extension au deuxième groupe d'évaluation des propriétés bâties aux logements des sociétés d'économie mixte (S.E.M.) attribués sans condition de ressources), 35 quinquies nouveau (organisations interprofessionnelles de la pêche et de la conchyliculture) et 35 sexes nouveau (aménagement du régime fiscal de la pluriactivité).

A l'article 35 septies nouveau (augmentation de la déduction fiscale pour autofinancement des agriculteurs) la commission a adopté un amendement tendant à porter le plafond de déduction pour autofinancement à 40.000 francs et à supprimer la condition de réduction des bases amortissables, conformément à la position retenue par le Sénat lors de l'examen de la première partie du projet de loi de finances pour 1992.

Puis la commission a adopté conformes les articles 35 octies nouveau (exonération de certains groupements d'employeurs de l'imposition forfaitaire annuelle), 35 nonies nouveau (définition et modalités d'imposition des primes de remboursement), 35 decies nouveau (extension du crédit d'impôt recherche aux entreprises agricoles) et 35 undecies nouveau (aménagement des régimes d'exonération des droits de mutation à titre gratuit applicables aux transmissions de parts de groupements forestiers, aux biens ruraux donnés à bail à long terme et aux parts de groupements fonciers agricoles).

A l'article 35 duodecies autorisant les départements à voter un taux réduit de droit de mutation pour les acquisitions d'immeubles ruraux par les exploitants agricoles, la commission a adopté un amendement fixant un taux réduit de 4,8% pour ces transactions, assorti du versement d'une compensation aux départements.

A l'article 35 terdecies (extension du crédit d'impôt recherche aux dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections), elle a adopté un amendement tendant à avancer à 1992 la date d'entrée en vigueur de ce dispositif.

Puis elle a adopté conformes les articles 36 (suppression de la Société nationale des entreprises de presse) et 37 (annulation de dettes de pays étrangers).

La commission a alors adopté l'ensemble du projet de loi de finances rectificative pour 1991 ainsi amendé.