

N° 85  
SÉNAT

PREMIÈRE SESSION ORDINAIRE DE 1990 - 1991

---

Annexe au proces-verbal de la séance du 21 novembre 1990.

## RAPPORT GÉNÉRAL

FAIT

*au nom de la commission des Finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation (1) sur le projet de loi de finances pour 1991* CONSIDÉRÉ COMME ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE AUX TERMES DE L'ARTICLE 49, ALINÉA 3, DE LA CONSTITUTION,

Par M. Roger CHINAUD,

Senateur,  
Rapporteur général.

TOME II

LES CONDITIONS GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE FINANCIER

(Première partie de la loi de finances)

*Fascicule 1 : 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. Raymond Bourguin, 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, Henri Torre, François Trucy, Jacques Valade, André-Georges Voisin

Voir les numéros :

Assemblée nationale (9<sup>e</sup> législ.) : 1593, 1627, et 1635 (tome II).

Sénat : 84 (1990-1991).

---

Lois de finances.



## **EXAMEN DES ARTICLES**





## S O M M A I R E

### ARTICLES DE LA PREMIÈRE PARTIE

#### CONDITIONS GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE FINANCIER

#### TITRE PREMIER

#### DISPOSITIONS RELATIVES AUX RESSOURCES

#### I. IMPÔTS ET REVENUS AUTORISÉS

##### A.- DISPOSITIONS ANTÉRIEURES

<i>Article premier.</i> - Autorisation de percevoir les impôts existants .....	7
--	---

##### B.- MESURES FISCALES

<i>Article 2.</i> - Barème de l'impôt sur le revenu et mesures d'accompagnement .....	10
---	----

<i>Article 2 bis (nouveau).</i> - Revalorisation des limites du régime réel simplifié d'imposition .....	23
--	----

<i>Article 2 ter (nouveau).</i> - Relèvement et indexation de la limite de versements à certains organismes sans but lucratif donnant lieu à réduction d'impôt .....	25
--	----

##### *a. Soutien à l'investissement*

<i>Article 3.</i> - Réduction du taux de l'impôt sur les sociétés .....	27
---	----

<i>Article 4.</i> - Plafonnement à 3,5 % de la valeur ajoutée de l'entreprise du montant de la cotisation de la taxe professionnelle .....	37
--	----

<i>Article additionnel après l'article 4.</i> - Allègement des parts départementale et régionale de la taxe foncière sur les propriétés non bâties .....	49
--	----

<i>Article 5.</i> - Suppression des exclusions du droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée portant sur certains produits pétroliers .....	53
---	----

<i>Article 6.</i> - Allègement de la taxe intérieure sur les produits pétroliers afférente aux fiouls lourds à basse teneur en soufre .....	62
---	----

<i>Article 7.</i> - Réduction du taux de la taxe sur les conventions d'assurances applicable aux contrats garantissant les risques afférents à certains véhicules utilitaires .....	64
<i>Article 8.</i> - Relèvement du plafond des comptes bloqués d'associés .....	68
<i>Article additionnel après l'article 8.</i> - Aménagement du barème de l'impôt de bourse ...	72

*b. Maîtrise de l'inflation*

<i>Article 9.</i> - Réduction du taux majoré de la taxe sur la valeur ajoutée de 25 à 22 % .....	77
<i>Article 10.</i> - Modification de l'indexation du tarif de la taxe intérieure sur les produits pétroliers .....	90

*c. Équité.*

<i>Article 11 A (nouveau).</i> - Aménagements des droits de mutation à titre gratuit .....	94
<i>Article 11 B (nouveau).</i> - Abaissement du taux de T.V.A. pour les équipements spéciaux pour handicapés .....	103
<i>Article 11.</i> - Aménagements de l'impôt de solidarité sur la fortune .....	105
<i>Article 12.</i> - Imposition des plus-values à long terme réalisées par les sociétés lors de la cession de titres du portefeuille .....	113
<i>Article 13.</i> - Imposition des plus-values de cessions de titres non-cotés .....	126
<i>Article 14.</i> - Harmonisation des conditions d'imposition des professions non commerciales avec les professions commerciales .....	133
<i>Article 15.</i> - Modification du critère de non-imposition pour le bénéfice des dégrèvements d'impôts locaux .....	141
<i>Article 15 bis (nouveau).</i> - Modification du régime de calcul de la valeur locative des établissements industriels en cas de cessions d'établissement, de fusions, de scissions ou d'apports de sociétés .....	147
<i>Article 16.</i> - Réduction du montant de la déduction forfaitaire sur les revenus fonciers ..	153
<i>Article 17.</i> - Reconstitution pour 1991 des mesures d'allègement de taxe d'habitation et du prélèvement additionnel sur les habitations principales et les résidences secondaires .....	163
<i>Article 17 bis (nouveau).</i> - Modification du régime des allègements de taxe d'habitation	174

*d. Mesures de simplification*

<i>Article 18.</i> - Institution d'une franchise de taxe sur la valeur ajoutée pour certains redevables .....	177
<i>Article 19.</i> - Trimestrialisation du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée .....	185
<i>Article 20.</i> - Imposition des organismes sans but lucratif à l'impôt sur les sociétés .....	191
<i>Article 21.</i> - Mesures diverses concernant la taxe sur la valeur ajoutée .....	201
<i>Article 22.</i> - Mesures diverses concernant l'imposition des profits réalisés sur les marchés à terme .....	205

Article 23.- Suppression et aménagement d'aides fiscales .....	216
Article 24.- Régime fiscal des opérations de fusion d'organismes de placement collectif en valeurs mobilières .....	225
Article 25.- Simplification des tarifs des droits de timbre relatifs à la navigation et aménagement du recouvrement du droit de francisation .....	233

*e. Mesures diverses*

Article 26.- Assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée des avocats, avocats au Conseil d'Etat et à la Cour de cassation et avoués .....	237
Article 27.- Adaptation à la dix-huitième directive communautaire du régime de taxe sur la valeur ajoutée applicable aux déchets neufs d'industrie et aux matières de récupération .....	245
Article 28.- Taxation à la taxe sur la valeur ajoutée des opérations portant sur les bateaux destinés à la navigation de commerce sur les fleuves internationaux .....	254
Article 28 bis (nouveau).- Relèvement du tarif de la redevance sur la consommation d'eau perçue au profit du fonds national de développement des adductions d'eau (F.N.D.A.E.) .....	256
Article 29.- Réforme des taxes sur les produits des exploitations forestières .....	258
Article 30.- Aménagement des taux de la taxe sur la valeur ajoutée .....	264
Article 31.- Mesures en faveur des entreprises commerciales et artisanales .....	273
Article 32.- Constitution d'une provision d'équilibrage en matière d'assurance-crédit ..	279
Article 33.- Dispositions relatives à l'exonération des plus-values réalisées lors de la cession de terrains situés dans les départements d'outre-mer .....	283
Article 34.- Aménagement de la taxe sur les bureaux en région Ile-de-France .....	286
Article 35.- Majoration des tarifs des droits de timbre relatifs au permis de chasser ...	295
Article 36.- Relèvement du droit de consommation sur les tabacs .....	297
Article 37.- Reconstitution du prélèvement sur les entreprises pétrolières .....	299
Article additionnel après l'article 37.- Institution d'un prélèvement sur les sommes mises aux jeux exploités par "France-Loto" .....	303

**C.- MESURES DIVERSES**

Article 38.- Création d'une contribution des exploitants publics la Poste et France-Télécom au fonctionnement du ministère des Postes, des Télécommunications et de l'Espace .....	305
--	-----

**II. RESSOURCES AFFECTEES**

Article 39.- Dispositions relatives aux affectations .....	310
Article 40.- Actualisation des taux de la taxe sur les huiles perçue au profit du B.A.P.S.A. ....	312

**TITRE II**

**DISPOSITIONS RELATIVES AUX CHARGES**

<i>Article 41.</i> - Majoration des rentes viagères .....	313
---	-----

**TITRE III**

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

<i>Article 42.</i> - Equilibre général du budget .....	317
--	-----

<b>Examen en Commission</b> .....	325
-----------------------------------	-----

PREMIERE PARTIE  
CONDITIONS GENERALES  
DE L'EQUILIBRE FINANCIER

---

TITRE PREMIER  
DISPOSITIONS RELATIVES AUX RESSOURCES

---

I - IMPOTS ET REVENUS AUTORISES

A. DISPOSITIONS ANTERIEURES

ARTICLE PREMIER

**Autorisation de percevoir les impôts existants**

**Commentaire.- Le présent article reprend l'autorisation annuelle de percevoir les impôts, produits et revenus affectés :**

- à l'Etat,
- aux collectivités territoriales,
- aux établissements publics et organismes divers habilités à les percevoir.

Ces impôts, produits et revenus, lorsqu'ils sont affectés à l'Etat, sont énumérés à l'état A annexé à l'article 42 du projet de loi (article d'équilibre) et développés dans le fascicule "voies et moyens", tome 1, annexé au projet de loi de finances.

Le projet de loi de finances ne comporte pas d'information sur les produits des impôts locaux. En revanche, depuis 1986, le document précité comporte une partie VI mentionnant *"le produit des impôts affectés aux établissements publics et à des organismes divers"* dont on trouvera ci-dessous un tableau résumé comportant des prévisions de recettes nettes pour 1990 et faisant apparaître l'importance des prélèvements obligatoires opérés à ce titre.

**Produit des impôts affectés aux établissements publics et à  
des organismes divers  
(évaluation pour 1990)**

(en millions de francs)

- Secteur social	34.242
- Organismes consulaires	6.383
- Versements au titre de la taxe d'apprentissage	2.539
- Secteur de l'équipement et du logement	14.384
- Secteur des transports	7.176
- Divers	11.552
<b>Total</b>	<b>76.276</b>

Source : Fascicule Voies et Moyens, Tome 1.

Le présent article, qui ne donne pas lieu habituellement à de longs commentaires, est pourtant l'une des deux dispositions essentielles de la première partie de la loi de finances, l'autre étant l'article d'équilibre (article 42 du présent projet de loi).

L'article premier de l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances dispose en effet :

*"Les lois de finances déterminent la nature, le montant et l'affectation des ressources et des charges de l'Etat, compte tenu d'un équilibre économique et financier qu'elles définissent (...).*

*"Les lois de finances peuvent également contenir toutes dispositions relatives à l'assiette, au taux et aux modalités de recouvrement des impositions de toute nature."*

L'article premier de l'ordonnance organique signifie bien que les lois de finances ne sont pas la voie unique des modifications de notre système fiscal.

Certes, le projet de loi de finances offre un cadre commode car sa discussion devant le Parlement est enserré dans des règles très strictes. Mais, précisément, compte tenu de ces contraintes, il est bien souvent le cadre de réformes précipitées ou d'ajustements ponctuels qui font de notre fiscalité un ensemble extraordinairement complexe et fragile présentant, de surcroît, une propension fâcheuse à la rétroactivité (1).

Le projet de loi de finances pour 1990 comportait ainsi 73 articles, le texte définitif de la loi, 131.

1. Les dispositions du projet de loi pour 1991 en matière d'impôt sur le revenu s'appliquent ainsi, par exemple, sauf dispositions contraires, aux revenus de 1990.

A priori, on pourrait se réjouir d'une telle évolution qui traduirait la richesse de la discussion parlementaire. La réalité est pourtant différente : de nombreuses mesures concernant la fiscalité locale ou les procédures fiscales y ont été introduites hâtivement, alors qu'il aurait été plus sage que le Parlement soit à même de procéder à leur examen approfondi dans le cadre d'un projet de loi distinct.

Il suffit d'ailleurs de rappeler que la dernière loi ayant réformé les procédures douanières et fiscales (loi du 8 juillet 1987) avait été votée par le Parlement à la suite d'un processus qui s'était étalé sur plus d'un an (et non moins d'un mois comme les articles additionnels insérés dans la loi de finances pour 1990) :

- 2 avril 1986 : création de la commission Aicardi,
- juillet 1986 : dépôt du rapport Aicardi,
- loi de finances pour 1987 (octobre-décembre 1986) : premières mesures,
- décembre 1987 : dépôt du projet de loi modifiant les procédures fiscales et douanières,
- juin 1987 : discussion à l'Assemblée et au Sénat,
- juillet 1987 : promulgation de la loi.

### **Proposition de la Commission**

Sous réserve de ces observations générales, votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

## B. MESURES FISCALES

### ARTICLE 2

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

**Commentaire.-** Le présent article a pour objet d'actualiser le barème de l'impôt sur le revenu, ainsi que diverses mesures d'accompagnement, en proportion de l'hypothèse de hausse des prix retenue par le Gouvernement pour 1990, soit 3,2 %.

#### I - LE BAREME DE L'IMPOT SUR LE REVENU

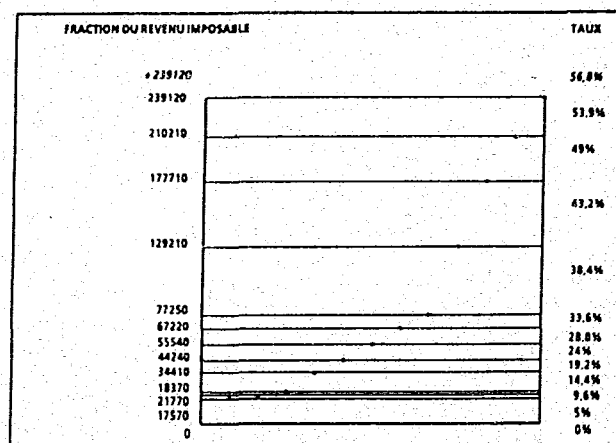
Depuis 1974, le barème est constitué de treize tranches, une quatorzième tranche ayant existé entre la loi de finances pour 1983 et la loi de finances pour 1987, pour les revenus les plus élevés, avec un taux marginal de 65 %.

Avant la loi de finances pour 1982, les modifications des seuils de tranches ont été opérées de manière non uniforme. Par ailleurs, l'amplitude de ces tranches est très inégale :

#### Barème 1990

Fraction de revenu imposable (une part)	Taux %
N'excédant pas 17 570 F	0
Comprise entre 17 570 F et 18 370 F	5
Comprise entre 18 370 F et 21 770 F	9,6
Comprise entre 21 770 F et 34 410 F	14,4
Comprise entre 34 410 F et 44 240 F	19,2
Comprise entre 44 240 F et 55 540 F	24
Comprise entre 55 540 F et 67 220 F	28,8
Comprise entre 67 220 F et 77 550 F	33,6
Comprise entre 77 550 F et 129 210 F	38,4
Comprise entre 129 210 F et 177 710 F	43,2
Comprise entre 177 710 F et 210 210 F	49
Comprise entre 210 210 F et 239 120 F	53,9
Supérieure à 239 120 F	56,8

TARIF APPLICABLE POUR L'IMPOSITION DES REVENUS 1990





Depuis la loi de finances pour 1982, les seuils des tranches du barème sont indexés uniformément pour tenir compte du taux d'inflation prévisionnel de l'année de perception des revenus.

Les treize taux correspondant aux tranches étaient à l'origine équidistants de 5 points, de 0 à 60 %. Dans la loi de finances pour 1988, ces taux ont été réduits de manière sélective : - 4 % de 10 à 45 %, et - 2 % au-delà de 45 %.

D'où un écart non constant dans les treize taux qui font la progressivité du barème :

Taux	0	5	9,6	14,4	19,2	24	28,8	33,6	38,4	43,2	49	59,9	56,8
Ecart		+ 5	+ 4,6	+ 4,8	+ 4,8	+ 4,8	+ 4,8	+ 4,8	+ 4,8	+ 4,8	+ 5,8	+ 4,9	+ 2,9

## II - LE PROFIL DE L'IMPOT SUR LE REVENU

### A. LES MECANISMES PERIPHERIQUES

L'effet progressif de l'impôt sur le revenu doit s'apprécier au vu de l'ensemble des mécanismes périphériques au barème, et dont la juxtaposition constitue, comme le souligne le dernier rapport du conseil des impôts, un véritable deuxième barème.

En effet, le calcul de la cotisation d'impôt s'effectue en étapes successives :

1. détermination du revenu imposable, après déduction des charges sous forme d'abattements ;

2. application du quotient familial, par division du revenu en nombre de parts, application du barème à la part ainsi calculée, multiplication de la cotisation obtenue par le nombre de parts ;

3. calcul de la décote : lorsque la cotisation d'impôt brut est inférieure à un certain montant -4.670 F pour les revenus de 1989-, cette cotisation est diminuée de la différence entre ce montant et elle-même ;

4. application des minorations forfaitaires de cotisation selon un barème à cinq tranches ;

5. application des réductions d'impôt liées à certaines dépenses considérées comme devant être encouragées ;

6. application de l'avoir fiscal, des crédits d'impôt, prélèvements et retenues.

7. application du minimum de perception, principe selon lequel les cotisations d'impôt ne sont pas mises en recouvrement lorsque leur montant est inférieur à 400 F.

### B. LE BAREME REEL

Le barème "réel" résultant de l'ensemble de ces mesures a un profil très irrégulier.

Le conseil des impôts, dans son dernier rapport relatif à l'impôt sur le revenu, a reconstitué, pour plusieurs situations familiales données, des barèmes "réels" intégrant pour les salaires, la déduction de 10 % pour frais professionnels, l'abattement de 20 %, la minoration, la décote et le minimum de perception.

Le barème ainsi obtenu est très irrégulier, du fait des effets de ressaut résultant de la juxtaposition des mesures. Par exemple, pour une famille de deux enfants avec un seul salaire, la progression du taux marginal réel peut être ainsi reconstituée :

LIMITES DES TRANCHES			TRANCHES	
Salaires	Impôt	Origine du changement de taux	Taux marginal (en pourcentage)	Formule donnant l'impôt
0	0	.....	0	0
104 795	0	.....		
104 795	400	Minimum de perception.....	Ressaut	
125 149	4 156	Plafond décote.....	18,455	$0,18455 \times S - 189 40$
143 375	5 838	Seuil tranche 19,2 %.....	09,228	$0,09228 \times S - 7 392$
184 333	10 877	Seuil tranche 24 %.....	12,303	$0,12303 \times S - 11 802$
231 417	18 118	Seuil tranche 28,8 %.....	15,379	$0,15379 \times S - 17 472$
252 261	21 965	Minoration (DS = 24 680).....	18,455	$0,18455 \times S - 24 590$
280 083	28 542	Seuil tranche 33,6 %.....	23,639	$0,23639 \times S - 37 667$
281 698	28 990	Minoration (DS = 30 840).....	27,579	$0,27579 \times S - 48 702$
307 203	34 791	Minoration (DS = 37 010).....	22,74	$0,2274 \times S - 35 070$
323 125	39 183	Seuil tranche 38,4 %.....	27,579	$0,27579 \times S - 49 932$
332 703	42 205	Minoration (DS = 43 510).....	31,519	$0,31519 \times S - 62 662$
530 136	95 153	Plafond quotient familial.....	26,819	$0,26819 \times S - 47 021$
583 917	113 558	Seuil tranche 53,9 %.....	34,222	$0,34222 \times S - 86 268$
648 700	137 945	Maximum déduction 10 %.....	37,644	$0,37644 \times S - 106 250$
652 870	139 689	Plafond abat. 20 %.....	41,826	$0,41826 \times S - 133 383$
660 710	143 788	Seuil tranche 56,8 %.....	52,283	$0,52283 \times S - 201 651$
1 120 450	397 086	Plafond minoration.....	55,096	$0,55096 \times S - 220 237$
1 120 450	409 397	.....	Ressaut	
Infini	Infini	.....	56,8	$0,568 \times S - 227 048$

### C. DEUX CARACTERISTIQUES

Globalement, comme le souligne le dernier rapport du conseil des impôts, "l'impôt sur le revenu français est très faible et très concentré : telles sont ses caractéristiques les plus importantes et de loin".

"très faible"... : le produit attendu de l'impôt sur le revenu en 1990 est de 263,1 milliards de francs, soit 18,6 % des recettes de l'Etat. L'impôt sur le revenu ne représente que 12,7 % des prélèvements obligatoires, proportion deux fois plus faible que dans les pays à développement comparable, (alors que les prélèvements obligatoires français sont plus lourds en moyenne que dans les pays de l'OCDE et de la CEE, du fait du poids des cotisations sociales).

"très concentré"... : en haut de l'échelle des revenus, 5 % des foyers recevant 21 % de l'ensemble des revenus, payent 52 % de l'impôt total. Les 50 % de foyers, en bas de l'échelle, partagent 21 % du revenu total et payent 4 % de l'impôt.

Concentration du revenu et de l'impôt en 1987  
(Conseil des Impôts 1990)

Population	Revenu	Impôt
Les 5% du haut de l'échelle...	... reçoivent 21,1% du revenu...	... et payent 52% de l'impôt
Les 5% suivants...		
Les 10% suivants...	... reçoivent 19,8% du revenu...	
Les 10% suivants...	... reçoivent 16,3% du revenu...	
Les 20% suivants...	... reçoivent 12,5% du revenu...	... et payent 12,9% de l'impôt
	... reçoivent 10,2% du revenu...	... et payent 14,1% de l'impôt
Les 30% du bas de l'échelle...	... reçoivent 21,1% du revenu...	... et payent 8,4% de l'impôt
	... reçoivent 21,1% du revenu...	... et payent 9,8% de l'impôt
		... et payent 3,2% de l'impôt

La répartition des foyers par déciles égaux de revenus permet de mieux apprécier la concentration de l'impôt :

**Répartition du revenu déclaré  
et de l'impôt par déciles de revenus  
(revenus de 1987)**

Déciles de revenu	Tranche de revenu déclaré	Population		Revenu			Impôt			Pression fiscale en %	Proportion de foyers imposés
		Foyers fiscaux		Revenu total		Revenu moyen	Impôt total		Impôt moyen		
		milliers	%	GF	%	par foyer	GF	%	par foyer		
inférieur au 2ème décile	0 à 38 877 F	5 162	20	109	4,1	21 000 F	0	0	100 F	0,3	0,5 %
du 2ème au 3ème décile	38 877 à 52 162 F	2 581	10	119	4,5	46 000 F	0	0	200 F	0,4	12,8 %
du 3ème au 4ème décile	52 162 à 63 729 F	2 581	10	151	5,7	58 000 F	3	1	1 000 F	1,7	37,7 %
du 4ème au 5ème décile	63 729 à 76 631 F	2 581	10	180	6,8	70 000 F	5	2	1 800 F	2,6	46,8 %
du 5ème au 6ème décile	76 631 à 92 550 F	2 581	10	217	8,2	84 000 F	7	3	2 800 F	3,3	58,6 %
du 6ème au 7ème décile	92 550 à 114 727 F	2 581	10	265	10,0	103 000 F	11	5	4 400 F	4,3	72,7 %
du 7ème au 8ème décile	114 727 à 144 669 F	2 581	10	331	12,5	128 000 F	18	8	6 800 F	5,3	84,9 %
du 8ème au 9ème décile	144 669 à 196 135 F	2 581	10	432	16,3	167 000 F	30	14	11 400 F	6,8	95,7 %
du 90ème au 95ème centile supérieur au 95ème centile	196 135 à 254 058 F et plus	1 290	5	286	10,8	222 000 F	27	13	20 900 F	9,4	99,2 %
<b>Ensemble</b>		<b>25 809</b>	<b>100</b>	<b>2648</b>	<b>100,0</b>	<b>103 000 F</b>	<b>209</b>	<b>100</b>	<b>8 100 F</b>	<b>7,9</b>	<b>51,0 %</b>

Source : Conseil des Impôts 1990

### III - LES MESURES PROPOSEES DANS LE PROJET DE LOI DE FINANCES

Suivant la pratique établie depuis la loi de finances pour 1982, le Gouvernement propose une réévaluation uniforme des tranches, pour tenir compte de la hausse prévisionnelle des prix, estimée à 3,2 % pour 1990.

Cette réévaluation a pour objet de ne pas accroître la pression fiscale, en corrigeant l'effet purement nominal des hausses de revenus.

## **A. -LE RELEVEMENT DU SEUIL DE PLAFONNEMENT DE L'AVANTAGE PROCURE PAR LE QUOTIENT FAMILIAL**

### **1. Le système existant**

L'avantage procuré par le quotient familial augmente naturellement avec le niveau de revenus. Par le jeu du barème, cet avantage se trouve automatiquement plafonné, à 24.951 francs par demi-part pour les revenus de 1989, du fait que le nombre de parts, à partir d'un certain seuil de revenus, n'est plus suffisant pour ramener le montant de la part imposable dans les tranches inférieures à la treizième tranche.

Toutefois, depuis la loi de finances pour 1982 et la loi de finances pour 1987, ont été institués des plafonds explicites pour l'avantage résultant du quotient familial :

- pour les contribuables mariés soumis à imposition commune, les contribuables veufs, les contribuables célibataires, divorcés ou séparés sans enfant à charge, l'avantage procuré par les demi-parts additionnelles ne peut excéder 11.800 francs par demi-part ;

- pour les contribuables célibataires, divorcés ou mariés soumis à l'imposition distincte, ayant un ou plusieurs enfants à charge, l'avantage est limité à 15.090 francs pour les deux premières demi-parts s'ajoutant au quotient de une part. Ce plafond est augmenté de 11.800 francs par demi-part additionnelle à compter de la troisième.

Ainsi, pour un foyer avec deux enfants à charge, le seuil de revenu au-delà duquel s'applique le plafonnement est de 132.170 francs, pour les contribuables seuls, de 366.120 francs pour les contribuables mariés.

### **2. La mesure proposée**

L'article 2 propose de revaloriser de 3,2 % les seuils au-delà desquels le plafonnement de l'avantage fiscal procuré par le quotient familial s'applique. Une telle actualisation, identique à celle des tranches du barème, est rituelle depuis l'institution du plafonnement.

Le coût global, pour l'Etat, du quotient familial est estimé à 54 milliards de francs ; le gain résultant du plafonnement est de 3,5 milliards de francs. Le coût de l'indexation des seuils en 1991 serait, enfin, de 250 millions de francs.

## **B. LE RELEVEMENT DU SEUIL DE PLAFONNEMENT DE L'AVANTAGE PROCURE PAR LES DIVERS RATTACHEMENTS AU FOYER FISCAL**

### **1. Le système existant**

En principe, les enfants mariés de plus de 18 ans sont imposables sous forme d'un foyer séparé.

Toutefois, ces enfants peuvent demander à être rattachés au foyer fiscal de leurs parents lorsqu'ils sont :

- âgés de moins de 21 ans,
- âgés de moins de 25 ans poursuivant des études,
- effectuant leur service militaire quel que soit leur âge,
- infirmes.

Le foyer doit alors inclure dans son revenu imposable les revenus éventuellement perçus par l'enfant pendant l'année considérée. En contrepartie, il bénéficie d'un abattement de **20.780 francs** sur son revenu net global.

Le montant de l'abattement est fixé de manière à procurer, en théorie, un allègement d'impôt au plus égal à l'avantage maximum de la demi-part de quotient familial : les deux formules sont équivalentes pour les contribuables taxés au taux marginal de **56,8 %**.

### **2. La mesure proposée**

Le Gouvernement propose de revaloriser le montant de l'abattement en fonction du taux d'inflation prévisionnel en 1990, soit **+ 3,2 %**, ce qui porte ce montant à **21.450 francs**.

## C. L'ACTUALISATION DU MONTANT DE LA DECOTE

### 1. Le système existant

Le principe de la décote consiste à diminuer l'impôt "brut", tel qu'il résulte de l'application du barème et du quotient familial, d'un montant égal à la différence, si elle est positive, entre une valeur absolue, qui est de 4.670 francs en 1990, et le montant de l'impôt.

L'évolution des effets de la décote, instituée en 1981 et progressivement élargie quant à son montant et à ses modalités d'accès, est retracée dans le tableau suivant :

ANNÉE DU REVENU	FOYERS AYANT BÉNÉFICIÉ D'UNE DECOTE		COÛT BUDGÉTAIRE DE LA DECOTE	
	Nombre	Évolution/année précédentes (en pourcentage)	En milliers de francs	Évolution/année précédentes (en pourcentage)
1981 .....	1 898 769		1 206	-
1982 .....	2 318 935	+ 22	1 900	+ 58
1983 .....	2 633 809	+ 14	2 479	+ 30
1984 .....	2 729 624	+ 4	2 774	+ 12
1985 .....	2 796 724	+ 2	3 051	+ 10
1986 .....	7 305 235	+ 161	8 330	+ 173
1987 .....	7 619 844	+ 4	8 763	+ 5

Source : Conseil des impôts 1990

### 2. La mesure proposée

Il est proposé de revaloriser de 3,2 % le montant de référence du calcul de la décote.

Le coût de la décote est estimé à 7.700 millions de francs. L'actualisation proposée permet à plus de 3 millions de foyers de ne pas être assujettis à l'impôt sur le revenu.

## D. LA REVALORISATION DES SEUILS DE CALCUL DE MINORATION DES COTISATIONS.

Enfin, l'article 2 propose de revaloriser également de 3,2 % les différents seuils de calcul de minoration des cotisations.

## 1. Le système existant

L'origine du dispositif actuel de minorations, qui est complexe, réside dans la volonté d'atténuer un régime de majorations généralisé et alourdi entre 1981 et 1983 : le système de minorations a commencé d'être appliqué en 1984, avec une différenciation symétrique à celle des majorations, et un lissage progressif des ressauts résultant de ce système.

En 1990, le barème des minorations de revenus est constitué de cinq tranches :

Tranche de cotisation d'impôt	Montant de la minoration	Nombre de contribuables concernés (en %)	Montant de l'impôt avant minoration (en MF)	Coût de la minoration (en MF)
N'excédant pas 24 680 F	11 % de la cotisation	83,9	92 250	10 150
De 24 681 à 30 840 F	6 170 F moins 14 % de la cotisation	4,2	14 860	1 240
De 30 841 à 37 010 F	6 % de la cotisation	2,7	11 920	720
De 37 011 à 43 510 F	7 400 F moins 14 % de la cotisation	2,1	10 610	480
Au delà de 43 510	3 % de la cotisation (*)	7,1	81 320	2 440
Total		100,0	210 970	15 030

(\*) à condition que le revenu imposable par part ne dépasse pas 312 660 F

Source : Conseil des impôts 1990

Ce barème est actualisé chaque année en fonction de la hausse des prix prévisionnelle.

Toutefois, dans la loi de finances pour 1990, le seuil de revenus au-delà duquel la minoration n'est plus appliquée a été maintenu à **312.660 francs**.

En 1991, ce seuil est à nouveau revalorisé de 3,2 %, et passe à **322.670 francs**.

## IV - LA POSITION DE VOTRE COMMISSION

Le projet de loi de finances pour 1991 se borne à tirer les conséquences d'un taux d'inflation prévisionnel sur le dispositif existant d'impôt sur le revenu. Il ne comporte aucune mesure visant à alléger le poids de cet impôt.



Or, un tel allègement est nécessaire à trois titres :

1. Tout d'abord, comme le relève le Conseil des impôts, la charge de l'impôt sur le revenu est très concentrée sur les revenus moyens et élevés.

La répartition du paiement de l'impôt par tranches de contribuables imposés à un taux marginal donné en témoigne :

Répartition du poids de l'impôt - Revenus 1988

Fraction de revenu imposable au taux marginal (une part) revenus 1988	Taux marginal (%)	Effectif (en milliers)				Revenu imposable (en MF)				Impôt net (en MF)			
		Répartition				Répartition				Répartition			
		Imposables		Non imposables		Imposables		Non imposables		Imposables		Non imposables	
%		%		%	MF	%	MF	%	MF	%	MF		
< 17.000 F	0			47,6	6.140			27,8	120.532			26,7	- 302
17.000-17.080 F	5			3,1	399			3	12.987			1,3	- 15
17.780-21.070 F	9,6			11	1.419			14	60.692			13,7	- 155
21.070-33.310 F	14,4	11,7	1.550	33	4.251	7,7	116.110	46	199.361	1,6	3.394	45,1	- 510
33.310-42.820 F	19,2	23,1	3.043	4,8	617	15,1	225.937	8	34.591	5,4	11.736	10,4	- 117
42.820-53.770 F	24	23,2	3.067	0,3	62	18	269.873	0,9	3.676	10,2	22.181	1,3	- 15
53.770-65.070 F	28,8	15,9	2.095		4	14,3	215.100	0,1	597	10,6	22.918	0,5	- 6
65.070-75.070 F	33,6	8,3	1.098		1	9,2	138.739	0,1	312	8,6	18.637	0,2	- 2
75.070-125.080 F	38,4	13	1.720		2	18,8	282.966	0,1	409	24,6	53.158	0,4	- 5
125.080-172.030 F	43,2	2,7	357			6,3	93.795		12	11,3	24.445	0,1	- 1
172.030-203.490 F	49	0,7	92			2,1	31.771		5	4,5	9.637	0,1	- 1
203.490-231.480 F	53,9	0,4	46			1,8	19.830		2	3	6.595	0,1	- 1
> 231.480 F	56,8	1	137			7,2	107.988		5	20,2	43.610	0,1	- 1
			13.205		12.895		1.502.109		433.181		216.311		- 1.131

Source : Service de la Législation Fiscale.

2. Par ailleurs, le nombre d'entreprises individuelles qui sont assujetties à l'impôt sur le revenu et non à l'impôt sur les sociétés est de plus de 2 millions, soit plus de 70 % du total des entreprises françaises. Un allègement des charges, symétrique à celui pratiqué sur l'impôt sur les sociétés, doit être réalisé en direction de ces entreprises souvent fortement créatrices d'emplois.

3. Enfin, le taux d'épargne des ménages doit être impérativement préservé, dans un contexte de déficit d'épargne nationale préjudiciable au financement équilibré des investissements et à l'équilibre de nos comptes extérieurs. Or, en 1991, le prélèvement

fiscal sur les ménages devrait s'alourdir du fait de la progression de leurs revenus entre 1988 et 1990, alors que les revenus de 1991 devraient augmenter moins rapidement que les deux années précédentes.

**Votre commission propose donc d'aménager le barème de l'impôt sur le revenu afin d'obtenir un allègement significatif du taux d'imposition des titulaires de revenus moyens, particulièrement susceptibles de diminuer leur épargne face à une baisse du revenu disponible.**

La proposition de votre Commission tend à un élargissement des 7ème et 8ème tranches du barème ; **3 tranches en seraient modifiées :**

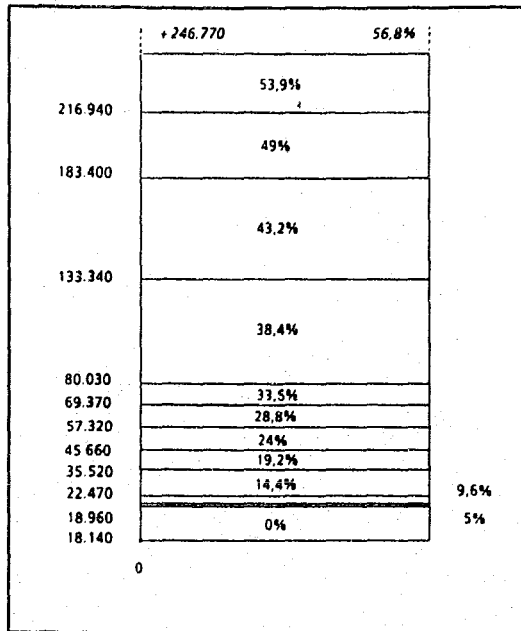
- par "fusion" des septième et huitième tranches : la septième tranche nouvelle va de 57.320 francs à 80.030 francs avec un taux marginal de 28,8 % ;

- par "scission" de l'actuelle neuvième tranche en 2 tranches égales :

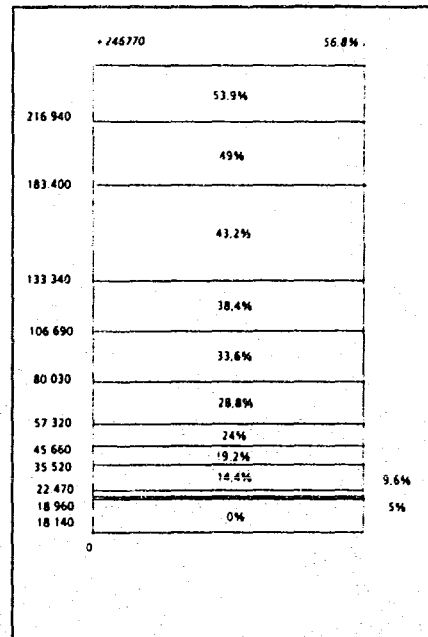
- la huitième tranche nouvelle irait de 80.030 francs à 106.690 francs, pour un taux marginal de 33,6 % ;

- la neuvième tranche nouvelle irait de 106.690 francs à 133.340 francs, pour un taux marginal de 38,4 %.

**Schéma de la modification des tranches**  
**Barème**  
**P.L.F. 1991**



**Barème proposé**  
**par votre Commission**



Son impact en baisse du taux moyen des contribuables est particulièrement important pour les revenus moyens :

**Impact de la proposition de votre commission**

Tranches de revenu imposable par part P.L.F. 1991	Taux marginal P.L.F. 1991	Taux moyen P.L.F. 1991	Effets de la modification des tranches		
			Taux moyen	Baisse du taux moyen	Diminution de la pression fiscale
0-18140	0	0	0	0	0
18140-18960	5	0	0	0	0
18960-22470	9,6	0	0	0	0
22470-35520	14,4	2,91	2,91	0	0
35520-45660	19,2	5,31	5,31	0	0
45660-57320	24	8,42	8,42	0	0
57320-69370	28,8	10,94	10,94	0	0
69370-80030	33,6	13,53	13,19	0,34	- 2,5
80030-133340	38,4	19,04	17,80	1,24	- 6,5
133340-183400	43,2	26,21	25,23	0,98	- 3,7
183400-216940	49	30,51	29,79	0,72	- 2,3
216940-246770	53,9	33,06	32,45	0,61	- 1,8
>246770	56,8	40,52	40,19	0,33	- 0,8

(1) Baisse du taux moyen rapportée au taux moyen du P.L.F. 1991

**Proposition de la Commission**

Sur proposition de son Rapporteur général, votre Commission des Finances a retenu un amendement tendant à modifier le barème des tranches de l'impôt sur le revenu afin d'alléger la pression fiscale sur les revenus moyens (voir IV ci-dessus).

Votre Commission des Finances vous demande d'adopter cet article ainsi modifié.

## **ARTICLE 2 BIS (NOUVEAU)**

### **Revalorisation des limites du régime réel simplifié**

**Commentaire.-** Introduit par l'Assemblée nationale, le présent article propose de majorer les limites d'application du régime réel simplifié, afin de tenir compte de l'augmentation des prix enregistrée depuis 1986, date de la dernière actualisation.

Le régime réel simplifié constitue le régime de droit commun pour les entreprises ne pouvant bénéficier du système du forfait et dont le chiffre d'affaires annuel - hors taxes - n'excède pas certaines limites. Accessible tant aux exploitants individuels qu'aux sociétés, il est conçu pour alléger les obligations fiscales et comptables des petites entreprises qui doivent néanmoins déterminer leurs résultats en appliquant les règles du régime réel.

En pratique, ce régime comporte les particularités suivantes :

- en matière de T.V.A., les entreprises doivent remplir des déclarations abrégées s'accompagnant de versements calculés de façon semi forfaitaire, la régularisation intervenant annuellement lors du dépôt d'une déclaration récapitulative ;

- en matière d'imposition des bénéfices, le régime réel simplifié comporte des obligations déclaratives et comptables allégées. Toutefois, l'entreprise doit pouvoir justifier de l'exactitude des chiffres déclarés et donc présenter une comptabilité régulière appuyée de pièces justificatives.

Compte tenu des seuils fixés par l'article 302 septies A du code général des impôts, peuvent aujourd'hui bénéficier de ce régime les entreprises dont le chiffre d'affaires n'excède pas :

• 3 millions de francs pour celles dont l'activité principale est de vendre des marchandises ou de fournir un logement ;

- 0,9 million de francs pour celles ayant une activité autre, c'est-à-dire essentiellement pour les prestataires de service

Relevées par la loi de finances pour 1986, les limites actuelles du régime réel simplifié n'ont pas été modifiées depuis. Le présent article propose de remédier à cette situation. Il relève ces seuils pour tenir compte de l'inflation et les porte donc respectivement à 3,5 millions de francs et 1 million, soit une hausse de 16 % pour le premier et de 11 % pour le second.

### **Proposition de la Commission**

Votre Commission des Finances ne peut, à l'évidence, qu'être favorable à cette mesure qui tend à actualiser des seuils inchangés depuis quatre ans.

Sur la forme, elle constate toutefois que cette disposition n'a aucun impact sur les ressources du budget, et donc sur l'équilibre de la loi de finances. Une telle mesure devrait alors figurer en deuxième partie, comme d'ailleurs cela avait été le cas lors du dernier relèvement opéré par la loi de finances pour 1986.

Votre Commission des Finances vous propose donc, dans un premier temps, **d'adopter un amendement de suppression de cet article**, et vous demandera, ultérieurement, de rétablir cette disposition dans les articles non rattachés de la deuxième partie du présent projet de loi de finances.

## **ARTICLE 2 TER (NOUVEAU)**

### **Relèvement et indexation de la limite de versements à certains organismes sans but lucratif donnant lieu à réduction d'impôt**

**Commentaire.-** Le présent résulte d'un amendement gouvernemental portant article additionnel adopté par l'Assemblée nationale. Son objet est de relever de 500 à 520 francs la limite des versements qui, effectués au profit de certains organismes sans but lucratif, ouvrent droit à une réduction d'impôt.

Le 4. de l'article 200 du code général des impôts, qui résulte de l'article 5 de la loi de finances pour 1990, prévoit, dans sa rédaction actuelle, que :

- les versements effectués au profit d'organismes sans but lucratif qui procèdent à la fourniture gratuite de repas à des personnes en difficulté ou qui contribuent à favoriser leur logement,
- ouvrent droit à une réduction d'impôt sur le revenu, égale à 50 % de leur montant,
- dans la limite de 500 francs.

Selon l'état actuel du droit, le montant maximal de la réduction d'impôt s'élève donc à 250 francs.

L'article 2 ter propose de porter à 520 francs la limite des versements pris en compte pour le calcul de la réduction d'impôt, qui s'élèverait donc désormais à un montant maximal de 260 francs.

Par ailleurs, l'article 2 ter prévoit, pour l'avenir, c'est-à-dire pour les exercices 1992 et suivants, l'indexation de cette limite sur l'évolution du montant supérieur de la septième tranche du barème de l'impôt, conformément à la règle qui prévaut pour divers autres avantages fiscaux. Afin d'éviter l'obtention de chiffres

complexes, l'arrondissement à la dizaine de francs supérieure sera en outre systématiquement retenu.

L'article 2 ter, qui permettra de relever de 4 % en 1991 l'avantage fiscal procuré par le 4. de l'article 200 du code général des impôts, autrement dénommé "amendement Coluche", mérite d'être approuvé ; il en va de même pour le régime permanent d'indexation établi pour les exercices ultérieurs par cet article.

### **Proposition de la Commission**

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



**a. Soutien à l'investissement**

**ARTICLE 3**

**Réduction du taux de l'impôt sur les sociétés  
pour les bénéfices non distribués**

**Commentaire.-** Prolongeant les dispositions adoptées dans les deux derniers budgets, le présent article propose de franchir une nouvelle étape dans le mouvement de baisse du taux de l'impôt sur les sociétés, cet allègement de la fiscalité étant, comme les années précédentes, exclusivement réservé aux bénéfices non distribués. Ainsi, le texte ramène de 37 % à 34 % le taux applicable aux résultats conservés par l'entreprise, tandis que les bénéfices distribués restent assujettis au taux de 42 %, inchangé depuis 1988. L'écart entre ces deux taux se trouve ainsi porté à 8 points.

**I - LES DISPOSITIONS DU PRESENT ARTICLE**

Le texte qui nous est soumis s'organise en fait autour de deux dispositions :

- une réduction de trois points du taux de l'impôt sur les sociétés, limitée aux bénéfices non distribués ;
- une mesure complémentaire visant à lever une ambiguïté dans le régime des holdings de participations étrangères.

**A. UNE NOUVELLE BAISSSE DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES POUR LES BENEFICES CONSERVES PAR L'ENTREPRISE**

Simple dans son principe, une telle mesure appelle cependant un dispositif juridique assez lourd. En outre, elle s'accompagne d'un aménagement du régime des acomptes, qui permettra aux entreprises de bénéficier de cet allègement de la fiscalité dès 1991.

## 1. Rappel de la législation actuelle

Depuis l'adoption de l'article 12 de la loi de finances pour 1989, le système français d'impôt sur les sociétés s'organise autour de deux éléments :

- un taux "normal", qui dans un premier temps, s'applique sur la totalité du bénéfice de l'exercice. Fixé à 39 % pour les résultats dégagés au titre de 1989, il a par la suite été ramené à 37 % pour les bénéfices des années suivantes. Toutefois, et compte tenu de la mesure proposée au présent article, ce taux de 37 % ne portera en définitive que sur les résultats de l'exercice 1990 ;

- un supplément d'impôt acquitté en cas de distribution, et ayant pour effet de porter à 42 % le taux effectif d'imposition des bénéfices non conservés par l'entreprise. Par construction, le mode de calcul de cette imposition complémentaire est donc différent selon l'année à laquelle se rattache le bénéfice distribué. Ainsi :

- si la distribution porte sur des résultats dégagés avant 1989, il n'y a pas de supplément d'impôt, le bénéfice initial ayant en effet supporté un taux d'imposition au moins égal à 42 %,

- si les dividendes proviennent du bénéfice dégagé en 1989, le supplément d'impôt est égal à 3/58ème de la somme effectivement versée aux actionnaires,

- si la distribution est prélevée sur le résultat de l'exercice 1989, l'imposition complémentaire est alors égale à 5/58ème du montant net perçu par les actionnaires.

Dans ce contexte, et conformément aux règles comptables, le dividende distribué est réputé prélevé en priorité sur les résultats de l'exercice le plus récent.

Particulièrement complexe, ce système du double taux impose à l'entreprise d'assurer un suivi méticuleux des résultats comptables - et non seulement fiscaux - dégagés chaque année et des sommes prélevées sur ces mêmes résultats au titre des distributions antérieures. Or, ce dispositif n'exclut pas l'apparition de phénomènes de double imposition, plus ou moins accentués

## **2. Un taux de 34 % pour les bénéfices non distribués**

Le présent article propose de rajouter un "étage" supplémentaire dans le schéma général qui vient d'être rappelé. En effet, il ramène de 37 % à 34 % le taux de l'impôt sur les sociétés applicable aux bénéfices conservés par l'entreprise, tout en maintenant un taux de 42 % pour les bénéfices distribués aux actionnaires.

Selon une méthode désormais classique, un tel résultat est acquis en trois étapes :

- d'une part, le paragraphe I fixe à 34 % le taux "normal" de l'impôt sur les sociétés pour les résultats dégagés au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1991. Pour une entreprise dont l'exercice coïncide avec l'année civile, l'impact de cette mesure devrait donc - en principe - n'être sensible qu'en 1992. Toutefois, cet écueil est supprimé par une adaptation du régime des acomptes (voir ci-après).

- Symétriquement, le paragraphe II porte à 8/58ème le taux du supplément d'impôt dû en cas de distribution de sommes prélevées sur les résultats comptables des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1991. De ce fait, l'imposition effective du bénéfice distribué est bien maintenue à 42 %, comme en témoigne l'exemple suivant :

Une société dont l'exercice coïncide avec l'année civile dégage un bénéfice de 1.000 en 1991.

Elle acquitte tout d'abord l'I.S. au taux "normal", ce qui représente 240, et sur le solde, décide de verser 116 à ses actionnaires (dividende net).

En conséquence, elle devra donc verser un supplément d'impôt, par construction égal à 8/58ème du dividende net, soit au cas particulier 16.

Pour effectuer sa distribution, la société sera donc conduite à prélever 132 (soit 116 + 16) sur son résultat après impôt de 1991. A cette somme, correspond une cotisation d'impôt sur les sociétés au taux "normal" égale à 68 et qui a été acquittée lors du dépôt de la déclaration des résultats. L'imposition effective des 116 distribués atteint donc bien 42 % ( $68 + 16 / 116 + 68 + 16$ ).

• Enfin, le paragraphe IV adapte le régime des acomptes échus en 1991.

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

- quatre acomptes sont liquidés en cours d'exercice ;
- le solde est acquitté lors du dépôt de la déclaration de résultat afférente à l'exercice considéré.

Dans la pratique, les acomptes sont calculés par rapport au dernier résultat connu et représentent actuellement 39,5 % de ce "bénéfice de référence".

Pour tenir compte de la réduction de la fiscalité pesant sur les bénéficiaires non distribués, le paragraphe IV du présent article propose de ramener le montant global des acomptes à 38 % du "bénéfice de référence", soit un pourcentage correspondant à la moyenne des deux taux d'I.S. désormais en vigueur (42 % et 34 %).

Tout à fait logiquement, ce nouveau mode de calcul sera applicable aux acomptes échus au cours d'exercices ouverts à compter du 1er janvier 1991, c'est-à-dire ceux pour lesquels le taux d'I.S. applicable aux bénéficiaires non distribués se trouve ramené à 34 %. De ce fait, la mesure proposée au présent article entraîne un coût budgétaire dès 1991, coût évalué à 5,4 milliards de francs.

#### **B. UNE MESURE COMPLEMENTAIRE PERMETTANT DE LEVER UNE AMBIGUITE DANS LE REGIME DES HOLDINGS DE PARTICIPATIONS ETRANGERES**

Instauré par l'article 28 de la loi de finances rectificative pour 1989, le régime dit "des holdings de participations étrangères" apparaît comme une innovation particulièrement importante de notre législation fiscale. Il a pour but de permettre à des sociétés françaises ou étrangères de regrouper au sein d'un holding spécifique les participations qu'elles détiennent dans des filiales étrangères, sans que ce type d'organisation ait de conséquences fiscales dissuasives. Toutefois, au regard des règles applicables en matière d'impôt sur les sociétés, cette législation récente laisse subsister une ambiguïté que le paragraphe III du présent article propose de lever.

### 1. Le régime des holdings de participations étrangères

Selon les dispositions du 8° du 4 de l'article 223 sexies du code général des impôts, sont considérées comme holdings de participations étrangères les sociétés :

- ayant pour activité exclusive la gestion d'un portefeuille de titres de participation,
- dont l'actif immobilisé est composé, pour les deux tiers au moins, de titres de participation dans des sociétés étrangères ouvrant droit au régime mère-fille,
- retirant de ces participations aux moins deux tiers de leur bénéfice comptable hors plus-values.

Dès lors que ces conditions se trouvent réunies, les distributions effectuées par le holding et représentant les dividendes qu'il a lui-même reçus de ses filiales étrangères, sont exonérées de précompte.

On rappelle que le précompte s'analyse comme la contrepartie de l'avoir fiscal qui normalement accompagne tout dividende versé. Le précompte devient donc exigible lorsqu'une société distribue des sommes n'ayant pas été soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun. Tel est notamment le cas lorsqu'une entreprise rétrocède à ses propres actionnaires les dividendes qu'elle reçoit de filiales placées sous le régime mère-fille.

Or, dans cette dernière situation, l'enchaînement se trouve équilibré si les dividendes proviennent de filiales françaises<sup>(1)</sup>. En revanche, il devenait pénalisant si ces revenus étaient de source étrangère<sup>(2)</sup>.

Le régime des holdings de participations étrangères permet de supprimer cet inconvénient. Les dividendes étrangers peuvent alors être rétrocédés en franchise de précompte. Ils ne sont pas assortis d'un avoir fiscal, mais le holding transmet à ses actionnaires les crédits d'impôt correspondants<sup>(2)</sup>. En d'autres termes, le holding devient, d'un point de vue fiscal, pratiquement transparent<sup>(3)</sup>.

*1 Le précompte dû par la société distributrice peut être "payé" avec l'avoir fiscal afférent aux dividendes reçus des filiales..*

*2. Les dividendes étrangers ne sont pas assortis de l'avoir fiscal. En outre, lorsqu'ils "franchissent" la frontière, ils supportent une taxation forfaitaire qui ouvre droit, pour l'actionnaire, à un crédit d'impôt d'égale montant.*

*3. Sous réserve de la quote-part pour frais et charges qui représente 5 % des dividendes perçus.*

## **2. Un problème de coordination avec le régime du supplément d'impôt exigible en cas de distribution**

Or, le nouveau régime des holdings de participations étrangères n'est pas totalement coordonné avec la législation applicable en matière d'impôt sur les sociétés.

En effet, selon les dispositions du d) de l'article 219 du code général des impôts, et sous réserve des dispositions spécifiques au régime de l'intégration fiscale, seuls sont exonérés du supplément d'impôt exigible en cas de distributions, les dividendes versés sous forme d'actions ou ceux pour lesquels le précompte mobilier a été acquitté.

Puisqu'elles ne répondent pas à ces conditions, les distributions effectuées en franchise de précompte par un holding de participations étrangères devraient donner lieu au versement du supplément d'impôt.

Une telle conséquence serait manifestement contraire à l'esprit de la réforme introduite par l'article 28 de la loi de finances rectificative pour 1989 et supprimerait tout l'intérêt du régime des holdings de participations étrangères.

Le paragraphe III du présent article propose donc de supprimer cette incohérence. Il précise que bien qu'exonérés, ces dividendes doivent être considérés comme ayant entraîné le versement du précompte, ce qui en pratique, revient à les exclure du champ d'application de supplément d'impôt.

D'un point de vue strictement juridique, une telle approche n'est guère satisfaisante. Toutefois, force est de constater qu'il paraît difficile de procéder autrement, dès lors que le régime des holdings de participations étrangères est lui-même dérogatoire au regard des règles qui régissent le précompte.

## **II - LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES**

Votre Commission des Finances a toujours considéré que la baisse du taux de l'impôt sur les sociétés était une mesure indispensable pour donner aux entreprises françaises les moyens de renforcer leurs fonds propres et d'accroître leurs investissements. Dans ces conditions, elle ne peut qu'approuver toute démarche allant dans ce sens.

En revanche, votre Commission des Finances reste hostile au principe d'une imposition différenciée selon l'affectation des résultats. La position qu'elle défend a d'ailleurs été largement développée dans son rapport sur le projet de loi de finances pour 1990 mais aussi dans le cadre des conclusions du groupe de travail sur la fiscalité des entreprises animé par notre collègue, M. Jacques Oudin. Votre rapporteur général se contentera donc d'en rappeler les grandes lignes.

La Commission des Finances estime en effet que l'imposition différenciée, telle qu'elle est pratiquée dans notre pays depuis l'adoption de l'article 12 de la loi de finances pour 1989, conduit à instaurer une fiscalité ayant un caractère quelque peu dirigiste, et qui de surcroît, place les entreprises françaises dans une situation totalement atypique par rapport à celle que connaissent leurs concurrentes étrangères.

### 1. Une pénalisation inopportune

Pour renforcer ses fonds propres, une société peut utiliser deux moyens complémentaires : capitaliser ses résultats et procéder à des augmentations de capital. Elle doit donc pouvoir utiliser librement ces deux leviers, séparément ou simultanément, en fonction de ses besoins financiers et de la stratégie de développement qu'elle poursuit.

Dans ce contexte, la surtaxation des bénéfices distribués prend un caractère assez dirigiste : elle vise à influencer le comportement de l'entreprise en dissuadant les distributions et donc en favorisant la capitalisation des résultats. Or, une telle approche emporte deux conséquences :

- d'une part, elle pénalise les stratégies de renforcement de fonds propres s'appuyant sur la recherche de nouveaux actionnaires. En effet, les augmentations de capital appellent généralement, en préalable, une politique active de distribution de dividendes destinée à attirer des investisseurs.

L'accroissement de l'écart entre les deux taux rend d'ailleurs la distribution, du point de vue relatif, de plus en plus onéreuse. L'entreprise qui ne dégage pas un bénéfice suffisant pour autofinancer sa croissance peut alors avoir fiscalement intérêt à recourir à l'emprunt au lieu de procéder à une augmentation de capital. Or, un tel choix a montré ses limites au cours des années passées.

- d'autre part, la surtaxation des bénéfices distribués incite l'entreprise à réduire la rémunération directe qu'elle peut verser à ses actionnaires, limitant ainsi l'intérêt de ce type de

placement. Or, il faut rappeler que les actions ont déjà une rentabilité et une fiscalité moindres que les obligations.

Certes, l'investisseur peut effectuer son placement en escomptant une plus-value qui lui permettra de compenser un moindre rendement. Mais un tel enchaînement est alors fondé sur une démarche plus spéculative et s'accommode mal avec la notion d'actionnariat stable. En outre, les récentes fluctuations de la bourse rappellent s'il en était besoin, que cette approche n'est pas exempte de risques importants et, dans une telle situation, le dividende peut alors servir d'élément modérateur, susceptible de fidéliser ou stabiliser un actionnariat inquiet par des pertes en capital.

A l'heure où tout le monde semble admettre la nécessité d'encourager les placements en actions, il paraît pour le moins surprenant de maintenir - et même d'aggraver - un dispositif qui pénalise les entreprises rémunérant leurs actionnaires.

## 2. Une structure de taux atypique

Les nombreuses mesures adoptées depuis 1986 ont certes permis de réduire de façon significative l'écart qui existait entre la fiscalité française des sociétés et celle appliquée dans les autres pays industriels.

Taux de l'impôt national sur les sociétés  
Comparaison internationale

	1989	1990	1991
<b>France</b>			
- bénéfices distribués	42 %	42 %	42 %
- bénéfices non distribués	39 %	37 %	34 %
<b>R.F.A.</b>			
- bénéfices distribués	36 %	36 %	36 %
- bénéfices non distribués	56 %	50 %	50 %
<b>Japon</b>			
- bénéfices distribués	35 %		
- bénéfices non distribués	40 %	37,5 %	37,5 %
<b>Etats-Unis</b>	34 %	34 %	34 %
<b>Royaume-Uni</b>	35 %	35 %	35 %
<b>Italie</b>	36 %	36 %	36 %

Toutefois, force est de constater qu'en dépit de l'effort particulièrement important réalisé au cours des dernières années, notre taux "moyen" d'impôt sur les sociétés tel qu'il résulte des dispositions du présent article (38 %) demeure supérieur à celui qui



prévaut dans la plupart des législations étrangères, notamment anglo-saxonnes. Ce constat global se trouve d'ailleurs renforcé par le fait que la France est l'un des rares pays industriels à ne pas avoir retenu de dispositifs spécifiques permettant d'alléger la charge fiscale des sociétés dégageant un bénéfice peu important.

En fait, la grande majorité des pays développés procèdent soit à une imposition uniforme, soit à une taxation différenciée selon l'importance du résultat et non en fonction de son affectation.

Quelques Etats industriels ont néanmoins opté pour cette dernière formule. Toutefois, dans cet ensemble, la France a retenu une démarche doublement atypique :

- d'une part, c'est le seul pays qui procède à une surimposition des bénéfices non conservés par l'entreprise. La R.F.A. privilégie quant à elle les distributions et jusqu'à une date récente, le Japon appliquait le même principe ;

- d'autre part, c'est également le seul Etat ayant choisi d'accroître le différentiel entre les deux taux. En effet, la R.F.A. a décidé récemment de ramener de 56 % à 50 % le taux applicable aux bénéfices non distribués tandis que le Japon a poussé la démarche à l'extrême en revenant à un taux unique pour les résultats dégagés au titre des exercices ouverts à compter de 1991.

Or, votre Commission des Finances n'est pas persuadée que l'approche originale retenue par le Gouvernement place les entreprises françaises dans une situation favorable pour affronter la concurrence internationale.

Votre Commission des Finances estime en effet qu'il est nécessaire de ramener la fiscalité française des sociétés au niveau de celle qui est en vigueur chez nos principaux partenaires. Elle considère en outre que l'impôt sur les sociétés doit être neutre au regard des choix stratégiques ou économiques de l'entreprise. Elle souhaite enfin encourager les placements en actions, en mettant fin à une imposition différenciée qui pénalise la distribution de dividendes.

Pour votre Commission des Finances, l'objectif à atteindre est donc un taux uniforme d'impôt sur les sociétés, fixé à 33 1/3 %. Toutefois, elle constate que l'écart existant désormais entre les deux taux rend particulièrement coûteux un alignement immédiat de la fiscalité des bénéfices distribués sur celle des résultats conservés par l'entreprise.

Dans ces conditions, et sans remettre en cause le taux de 34 % prévu par le présent article, votre Commission des Finances vous proposera parallèlement de réduire de un point le taux applicable aux bénéfices distribués.

### **Proposition de la Commission**

Votre Commission des Finances a retenu un amendement présenté par M. Roger Chinaud, Rapporteur général, et tendant à ramener à 41 % le taux de l'impôt sur les sociétés applicable aux bénéfices distribués. Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article ainsi amendé.

#### ARTICLE 4

### **Plafonnement à 3,5 % de la valeur ajoutée de l'entreprise du montant de la cotisation de la taxe professionnelle**

**Commentaire.** - Le présent article propose de ramener de 4 % à 3,5 % le taux de plafonnement de la cotisation de taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée pour les impositions établies au titre de 1991 et des années suivantes.

La perte de recettes résultant de la mesure d'allègement sera supportée par le budget de l'Etat.

Depuis 1980, les cotisations mises en recouvrement au nom d'une même entreprise ne peuvent excéder un pourcentage de la valeur ajoutée produite par l'entreprise au cours de la période de référence retenue pour la détermination des bases d'imposition (CGI article 1647 B sexies). L'allègement doit être sollicité auprès du service des impôts dont dépend le lieu du principal établissement.

Fixé initialement à 6 %, le taux du plafonnement a été ramené à 5 % (loi de finances pour 1985, article 4) pour les impositions établies à compter de 1985, puis à 4,5 % (loi de finances pour 1989, article 31) pour les impositions établies au titre de 1989 et enfin à 4 % (loi de finances pour 1990, article 7) pour les impositions émises à compter de 1990.

Le coût de la mesure est évalué à 90 millions de francs pour 1991 et à 3,31 milliards de francs pour 1992. Le décalage de charge est dû au délai de consolidation des bilans des entreprises à établissements multiples.

## **I - RAPPEL DES PRINCIPALES REGLES APPLICABLES A LA TAXE PROFESSIONNELLE**

### **A. LE CHAMP D'APPLICATION**

La taxe professionnelle est due chaque année par toutes les personnes physiques ou morales qui exercent à titre habituel une activité professionnelle non salariée.

La loi prévoit toutefois de nombreuses exonérations qui peuvent être regroupées en plusieurs catégories. Certaines exonérations sont déterminées de plein droit par la loi ; d'autres exonérations doivent être autorisées par les collectivités locales.

#### **1. Les exonérations déterminées par la loi**

Pour les activités industrielles, les exonérations concernent les entreprises d'édition, les concessionnaires de mines, les loueurs de meublés sous certaines conditions et les sociétés coopératives ouvrières de production (S.C.O.P.).

S'agissant des activités artisanales, sont exonérés les artisans exerçant une activité où le travail manuel est prépondérant avec le seul concours d'une main d'oeuvre familiale, d'apprentis sous contrat ou de manoeuvres ; les chauffeurs de taxi ou d'ambulance ; les bateliers et les pêcheurs.

Concernant les activités commerciales, l'exonération est applicable aux artistes, aux professeurs dispensant leur enseignement personnellement, aux sages-femmes et aux gardes-malades.

Les exploitants agricoles et les personnes morales exerçant une activité agricole sont exonérés au titre de leurs activités agricoles exclusivement.

Les établissements d'enseignement privé sous contrat, les sociétés mutualistes et les organismes d'habitation à loyer modéré (dans certains cas), les ports gérés par des collectivités publiques sont également l'objet d'une mesure d'exonération.

Enfin, les collectivités de droit public pour leurs activités de service public sont exonérées de plein droit.

## **2. Les exonérations relevant du choix des collectivités locales**

Les organes délibérants des collectivités locales ont la possibilité d'exonérer en totalité ou en partie diverses activités ou entreprises.

Ces exonérations peuvent intervenir dans le cadre de l'aménagement du territoire, dans certaines zones en cas de création, d'extension ou de décentralisation d'activités et de services, de reconversions d'activité ou de reprises d'établissements en difficulté. Pour ces opérations l'exonération temporaire peut être, selon la décision de la collectivité locale, octroyée de plein droit sur simple demande du redevable ou est subordonnée à l'obtention d'un agrément préalable.

Sur le plan culturel un régime d'exonération facultative existe en faveur des entreprises de spectacle notamment des cinémas et des théâtres.

Un dispositif d'exonération sur deux ans des entreprises nouvelles a été rendu permanent par la loi de finances pour 1989.

Enfin, peuvent également être exonérés sur deux ans, les médecins qui exercent pour la première fois leur activité, à titre libéral, dans une commune de moins de deux mille habitants.

### **B. L'ASSIETTE DE LA TAXE**

La base d'imposition de la taxe est établie à partir de deux composantes :

- la valeur locative des biens passibles de la taxe foncière (petites entreprises) ou de l'ensemble des immobilisations corporelles dont dispose le redevable (grandes entreprises) (1) ;
- une fraction des salaires pour les grandes entreprises ou une fraction des recettes pour les titulaires de bénéfices non commerciaux, des agents d'affaires et intermédiaires de commerce employant moins de cinq salariés (2).

Enfin, certaines catégories de redevables bénéficient spécifiquement de réfections portant sur la base d'imposition (3).

L'année civile de référence est toujours la deuxième année précédant celle de l'imposition afin de permettre aux collectivités locales de disposer d'informations définitives et fiables pour le vote des taux.

### **1. La valeur locative des immobilisations corporelles**

Il s'agit d'immobilisations qui sont à disposition du contribuable pour les besoins de son activité professionnelle.

a) Les petites entreprises dont les recettes annuelles sont inférieures à 1 million de francs ou à 400.000 F s'il s'agit de prestataires de services, ou lorsqu'ils emploient cinq salariés au moins, des membres de professions libérales, ne sont imposées que sur la base de la valeur locative des immobilisations passibles de la taxe foncière y compris celles qui bénéficient d'une exonération temporaire ou permanente. La valeur locative des matériels et outillages mobiliers n'est pas prise en compte.

b) S'agissant des grandes entreprises, la valeur locative est égale à :

- la valeur retenue en matière de taxes foncières actualisée par le coefficient de majoration forfaitaire annuel pour les terrains et bâtiments imposés à cette taxe ;
- 16 % ou 9 % ou 8 %, selon les cas, du prix de revient, pour les équipements et autres biens mobiliers et les immobilisations industrielles non imposables à la taxe foncière.

### **2. Les salaires et rémunérations**

a) Dans le cas général sont retenues dans l'assiette de la taxe, la masse salariale (salaires, indemnités diverses et avantages en nature) ainsi que les rémunérations allouées aux dirigeants de sociétés à concurrence de 18 % de leur montant.

b) Toutefois, les titulaires de bénéfices non commerciaux (notamment professions libérales lorsqu'ils emploient moins de cinq salariés), les agents d'affaires (qui donnent des conseils ou servent d'intermédiaires pour la gestion ou le règlement d'intérêts privés) et

les intermédiaires de commerce sont taxés sur la base du dixième des recettes perçues.

Dès lors qu'ils emploient cinq salariés ou davantage ils sont imposés selon le régime de droit commun.

Les recettes sont celles retenues pour l'établissement de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés, toutes taxes comprises.

### **3. Les abattements spéciaux**

Certaines entreprises, en raison de la nature de leur activité, bénéficient d'une réduction de leurs éléments d'imposition. Il s'agit essentiellement des artisans employant trois salariés ou plus, des entreprises de la batellerie artisanale et des coopératives agricoles. Ces organismes bénéficient, selon les cas, d'une réduction égale au quart, à la moitié ou aux trois quarts de leur base d'imposition.

Des réductions de bases sont également prévues en faveur des entreprises exerçant une partie de leur activité en dehors du territoire national.

### **C. LE VOTE DES TAUX**

La taxe professionnelle est perçue par les communes, les syndicats, les districts, les communautés urbaines, les villes nouvelles, les départements et les régions ainsi que par les chambres de commerce et d'industrie et les chambres de métiers.

Depuis la loi du 10 janvier 1980, les collectivités locales votent, en principe, librement le taux de la taxe professionnelle au même titre que les autres taxes locales.

Toutefois, afin d'éviter des transferts trop importants entre catégories de contribuables, le législateur a introduit des limitations à la liberté de vote des taux dans la loi de finances rectificative pour 1982 et la loi de finances pour 1988. Un léger assouplissement a été ouvert dans la loi de finances rectificative pour 1988.

Le taux de la taxe professionnelle ne peut excéder deux fois le taux moyen national constaté l'année précédente. Le taux

plafond est donc fixé à 25,96 % pour 1990 à partir d'un taux moyen national de 12,98 %.

La variation du taux de taxe professionnelle ne peut excéder celle du taux de la taxe d'habitation ou, si elle est plus faible, celle du taux moyen des trois autres taxes pondérées par l'importance de leurs bases.

Toutefois, le taux de taxe professionnelle peut être majorée dans la limite de 5 % du taux moyen national de taxe professionnelle constatée l'année précédente lorsque :

- le taux de taxe professionnelle, après variation, est inférieur au taux moyen communal sur le plan national (12 %) ;
- le taux moyen pondéré des trois autres taxes dans la commune est supérieur au taux moyen pondéré des trois taxes constaté au niveau national (12,63 %).

S'agissant des départements, les taux ne sont pas plafonnés par rapport à une moyenne nationale et la majoration spéciale n'est pas valable ; en revanche, les autres règles sont applicables.

## **II - LA PROGRESSION DU POIDS DE L'IMPOT NECESSITE DE COMPENSER LES DEFAUTS DE SON ASSIETTE**

Le tableau annexé (cf. page suivante) permet de comparer l'évolution de la taxe professionnelle depuis 1980 par rapport au PIB, à l'ensemble des prélèvements obligatoires et aux produits des trois autres taxes locales.

En francs constants, le produit de la taxe professionnelle acquittée par les entreprises a évolué sur les dix dernières années (+ 41 %) à environ une fois et demie plus vite que le PIB (+ 26 %). Il a été de 10 points supérieurs au taux moyen de progression des prélèvements obligatoires sur 10 ans (+ 32 %), toujours en francs constants.

La progression de la taxe professionnelle mise à la charge des entreprises a été moindre que celle de l'ensemble de la fiscalité locale hors taxe professionnelle (+ 59 %). Ce phénomène est lié aux contraintes résultant des liaisons entre les taux des différents impôts locaux.



(en milliards de francs courants)

Années	P.I.B.	Prélèvements obligatoires	Cotisations de T.P. émises (1)	T.P. perçue par les collectivités locales (2)	T.P. mise à la charge des contribuables (3)	Produit des trois autres taxes locales effectivement perçues par les collectivités
1980	2.808,3	1.171,4	40,2	35,1	34,4	38,5
1981	3.164,8	1.325,8	48	41,7	41,5	44,1
1982	3.626,0	1.552,9	55,2	50,3	46,0	52,3
1983	4.006,5	1.745,0	59,4	58,0	52,7	61,9
1984	4.361,9	1.944,2	68,4	66,3	61,3	73,09
1985	4.700,1	2.089,5	76,4	73,7	70,4	81,74
1986	5.069,3	2.228,8	82,7	79,6	67,1	89,28
1987	5.320,8	2.372,8	76,9	86,7	61,3	95,69
1988	5.692,7	2.510,3	81,6	93,9	73,5	101,15
1989	6.113,1	2.685,1	88,6	101,6	80,5	106,08
1990 (4)	6.491,3	2.851,2	99,3	112,4	89,2	112,35
90/80 F courants	+ 131,15 %	+ 143,4 %	+ 147,01 %	+ 221,14 %	+ 159,30 %	+ 191,82 %
90/80 F constants	+ 26 %	+ 32 %	+ 34 %	+ 75 %	+ 41 %	+ 59 %

(1) y compris frais de gestion pour le compte de l'Etat.

(2) Taxes principales, taxes additionnelles, compensations et péréquation nette des frais de gestion et de la cotisation nationale.

(3) Taxes principales, additionnelles et autres cotisations y compris frais de gestion après dégrèvements.

(4) Estimation.

La participation croissante de l'Etat a permis le maintien d'une croissance élevée du produit effectivement voté et perçu par les collectivités locales (+ 75 % de 1980 à 1990 en francs constants).

## B. LES DEFAUTS D'ASSIETTE DE LA TAXE PROFESSIONNELLE

L'excellent rapport remis par notre collègue, M. René Ballayer, au Ministre d'Etat, ministre de l'économie, des finances et du budget, en août 1987, après avoir analysé la progression de l'impôt et les conséquences des disparités de taux, a remarquablement exposé les inconvénients de l'assiette actuelle de la taxe professionnelle.

### **1. La concentration de l'assiette**

En raison des nombreuses exonérations et des divers seuils introduits dans l'assiette de la taxe, l'impôt tend à être concentré sur un nombre faible de contribuables. Une étude statistique de 1985 avait montré que 1,2 % des établissements acquittait près de 58,6 % des cotisations. Plus révélateur, la quasi-totalité du produit de l'impôt, 90,7 %, était en fait réglée par 19,2 % des entreprises.

### **2. Les distorsions de pression fiscale selon les secteurs économiques**

La taxe professionnelle pèse lourdement sur l'industrie et le secteur des bâtiments et travaux publics. Ces derniers représentaient 48,78 % de la taxe professionnelle effectivement acquittée en 1985 alors que leur part dans la valeur ajoutée nationale ne dépassait pas 41 %.

En revanche, les assurances, organismes financiers, et le secteur des services se trouvaient globalement avantagés.

### **3. Les conséquences négatives sur l'investissement et l'emploi.**

Pour une entreprise en développement surtout lorsqu'elle est de petite taille, l'acquisition de matériels de modernisation, mais aussi de renouvellement, de même que la création de nouveaux emplois, entraînent des hausses fortes et brutales de cotisations en raison en particulier des effets de seuil.

De plus, la Commission Ballayer a constaté que la taxe professionnelle engendre une imposition relativement plus lourde sur l'investissement matériel que sur l'embauche de salariés supplémentaires.

### **4. Une conception restrictive des facteurs de production**

La taxe professionnelle, parce qu'elle est fondée exclusivement sur la prise en compte des immobilisations corporelles et des salaires, néglige certains autres facteurs de production tels que les dépenses de recherche, d'organisation et de formation et ne rend

compte ainsi que partiellement de la capacité contributive réelle de l'entreprise.

### **5. Une influence marginale sur la compétitivité des entreprises françaises.**

Le caractère non déductible de la taxe professionnelle à l'exportation conduit à s'interroger sur son importance dans les coûts de revient des entreprises par rapport notamment aux pays étrangers.

Il ressort du rapport de M. Ballayer que la taxe représentait en 1987 environ moins de 1 % des charges d'exploitation des entreprises selon une étude de la Direction générale des impôts. Par ailleurs, les principaux pays étrangers, et notamment l'Allemagne, ont instauré des prélèvements sur les entreprises au profit des collectivités locales.

## **III - LES DISPOSITIFS D'ALLEGEMENT DE LA TAXE PROFESSIONNELLE**

Si les inconvénients de l'assiette actuelle de la taxe professionnelle sont connus et analysés, il n'en est pas moins clair que son remplacement éventuel entraînerait d'importants transferts de charges entre contribuables.

L'assiette a donc fait l'objet de divers correctifs dont le coût est en général pris en charge par l'Etat.

Le plafonnement de la taxe professionnelle à 3,5 % de la valeur ajoutée s'inscrit dans le cadre de ces allègements.

### **A. LES DISPOSITIFS D'ALLEGEMENT ET LEUR COUT**

#### **1. Les mesures de transition par rapport à la patente**

La loi du 29 juillet 1975 a prévu un dispositif d'écrêtement des bases d'imposition pour les contribuables imposés à la patente en 1975. Lorsque la base réelle de taxe professionnelle de 1976 était supérieure à l'ancienne base de la patente en 1975 multipliée par le rapport constaté dans la commune entre les nouvelles bases de la taxe

professionnelle et les anciennes bases de la patente, l'écart des bases était automatiquement réduit des deux tiers.

Le montant de la réduction figé en valeur absolue au niveau de 1976 tend à n'être plus que marginal.

D'autre part, la loi de finances rectificative du 28 décembre 1976 a disposé que les contribuables ne pourraient se voir imposer en 1976 une augmentation de taxe professionnelle supérieure à 70 % du montant de patente acquittée en 1975. Cet avantage n'a pas été réévalué et tend donc à disparaître.

## **2. Les mesures de plafonnement par rapport à la valeur ajoutée.**

Ce plafonnement a été instauré par la loi du 3 janvier 1979 et fixé à 8 %. Ultérieurement, le plafonnement a été réduit à 6 % (loi du 10 janvier 1980) puis à 5 % (loi de finances pour 1985), à 4,5 % par la loi de finances pour 1988, à 4 % par la loi de finances pour 1990.

## **3. Mesures relatives à la composante salariale de l'assiette**

La loi du 28 juin 1982 a introduit notamment une réduction de 20 % à 18 % de la masse salariale prise en compte dans l'assiette de la taxe.

Cette mesure donne lieu au versement de 2.996 milliards de francs par l'Etat aux collectivités locales.

## **4. Mesure d'allègement général**

La loi de finances pour 1987 a prévu un abattement général de 16 % des bases qui bénéficie à l'ensemble des contribuables.

Cet abattement a remplacé le dégrèvement de 10 % des cotisations qui avait été appliqué en 1985 et 1986. La charge liée à l'abattement est estimée à 14,166 milliards de francs en 1990.

## **5. Le dispositif de lissage des augmentations de base**

Depuis 1988, chaque établissement dont les bases d'imposition à la taxe progressent par rapport à celles de l'année précédente, au-delà de la hausse des prix, bénéficie d'une **réduction pour embauche ou investissement**.

Celle-ci est égale à la moitié de la différence entre :

- le montant de la base d'imposition de l'année,
- et le montant de la base de l'année précédente multiplié par l'indice de variation des prix de l'année de référence.

Le coût de ce dispositif est évalué à 4 274 millions de francs en 1990.

#### **B. LE MECANISME DE PLAFONNEMENT EN FONCTION DE LA VALEUR AJOUTEE**

Les entreprises imposables à la taxe professionnelle au titre de l'année considérée peuvent bénéficier du plafonnement, en fonction de la valeur ajoutée produite au cours de la période retenue pour la détermination des bases imposables.

Aux termes de l'article 1647 B sexies du code général des impôts, la valeur ajoutée prise en compte s'entend de *"l'excédent hors taxe de la production sur les consommations de biens et de services en provenance de tiers constaté pour la période de référence"*.

Lorsque l'entreprise relève d'un régime d'imposition forfaitaire, la valeur ajoutée nette est égale à 80 % de la différence entre d'une part la somme des recettes et stocks au 31 décembre et d'autre part celle des achats et stocks au 1er janvier.

Si l'entreprise est soumise à un régime réel d'imposition la valeur ajoutée est égale à la différence entre :

- la somme des ventes de marchandises, de la production de biens et de services des subventions d'exploitation reçues et des autres produits ;
- et la somme des achats de marchandises et de matières premières (droits de douane inclus), de la variation des stocks y afférents ainsi que des autres achats et charges.

Tous les éléments retenus le sont pour un montant hors taxes, c'est-à-dire hors T.V.A., taxes sur le chiffre d'affaires, contributions indirectes et taxe intérieure sur les produits pétroliers.

Le plafonnement s'effectue en fonction de la valeur ajoutée produite au cours de la période retenue pour la détermination des bases de la taxe.

La cotisation de taxe professionnelle retenue pour le calcul du dégrèvement correspond au total des cotisations de taxe professionnelle de l'entreprise (hors taxes annexes pour chambres consulaires et frais d'assiette liés à ces dernières) diminué des dégrèvements (hors part liée aux cotisations consulaires) accordés au niveau des établissements et de l'entreprise.

Le dégrèvement est égal à la différence entre le montant de la cotisation de taxe professionnelle déterminée comme ci-dessus et 4 % de la valeur ajoutée dans le dispositif actuel.

Le dégrèvement est pratiqué sur demande du redevable. Dans le cas où le calcul de la valeur ajoutée aboutirait à un résultat nul ou négatif, le dégrèvement total de la cotisation peut intervenir.

#### **Proposition de la Commission**

Votre Commission vous propose d'adopter sans modification le présent article.

*ARTICLE ADDITIONNEL*

*APRES L'ARTICLE 4*

**Allègement des parts départementale et régionale  
de la taxe foncière sur les propriétés non bâties**

**Commentaire.-** Sur proposition de son rapporteur général, votre Commission des Finances vous propose d'adopter un amendement portant article additionnel après l'article 4, dont l'objet est la réduction, à concurrence de 60 %, du poids, en 1991, des parts départementale et régionale de la taxe foncière sur les propriétés non bâties.

**I - LE DISPOSITIF PROPOSE**

• Le texte retenu par votre Commission des Finances vise les parts départementale et régionale de l'impôt ; il laisse subsister, en revanche, l'intégralité de la part communale ainsi que les taxes additionnelles perçues au profit, notamment, des chambres d'agriculture.

Les bases d'imposition des départements et des régions feraient l'objet d'un abattement de 60 % en 1991 ; à supposer que les taux votés pour l'exercice 1991 par ces deux catégories de collectivités restent constants, le poids de la taxe foncière départementale et régionale sera donc diminué de 60 % l'an prochain.

Les départements et les régions conserveraient, naturellement, la possibilité de faire varier en hausse ou en baisse leurs taux de taxe foncière ; toutefois, cette faculté serait limitée par l'application du mécanisme de verrouillage des taux qui, pour la taxe foncière non bâtie, empêche toute évolution plus rapide que celle de la taxe d'habitation. Une collectivité qui désirerait, dans ces conditions,

obtenir un produit de foncier non bâti constant par rapport à 1990 devrait plus que doubler son taux de taxe d'habitation.

Le dispositif proposé, qui s'inscrit dans le contexte de très grave crise agricole que traverse actuellement notre pays, ne vise pas toutes les propriétés non bâties. Comme l'article 20 de la loi de finances rectificative pour 1988, qui a supprimé une contribution additionnelle au foncier non bâti perçue auparavant au profit du BAPSA, ce dispositif fait en effet référence aux propriétés relevant des neuf premières catégories prévues par l'instruction ministérielle du 31 décembre 1908, soit : les terres (1ère catégorie), les prés (2e catégorie), les vergers (3e catégorie), les vignes (4e catégorie), les bois (5e catégorie), les landes (6e catégorie), les carrières (7e catégorie), les lacs et étangs (8e catégorie) et les cultures maraichères et pépinières (9e catégorie). En revanche, les chantiers, terrains à bâtir, jardins d'agrément et autres propriétés non bâties seraient laissés en dehors de la mesure.

- La perte de ressources ainsi créée pour les départements et les régions en 1991 ferait, naturellement, l'objet d'une compensation, qui prendrait la forme d'attributions versées au titre d'une "dotation de compensation de la taxe foncière sur les propriétés non bâties", constitutive d'un prélèvement sur les ressources de l'Etat, à l'instar de la dotation de compensation de la taxe professionnelle.

Chaque collectivité percevrait, en 1991, une contribution égale à la perte de ressources subie ; cette perte serait calculée par référence à l'exercice 1990, par la formule : bases de 1990 afférentes aux neuf catégories visées par l'allègement  $\times$  taux de 1990  $\times$  0,60 ; l'attribution ainsi calculée serait, enfin, actualisée du taux d'évolution des recettes nettes de l'Etat pour l'exercice 1991.

## II - JUSTIFICATION ET PERSPECTIVES DE CETTE MESURE

La solution retenue par votre Commission des Finances répond à une urgence ; elle s'inscrit, en outre, dans une perspective de moyen terme, susceptible d'apporter une modification en profondeur de la fiscalité directe locale.

- La crise agricole, à la fois conjoncturelle et structurelle, requiert une mesure d'urgence, financée par le jeu de la solidarité nationale.



Votre Commission des Finances a estimé qu'un allègement de taxe foncière, impôt supporté par tous les intervenants économiques de l'agriculture (propriétaires, exploitants, fermiers), constituait à cet égard la réponse adéquate.

La part départementale de la taxe foncière non bâtie a représenté, en 1989, 2,4 milliards de francs, la part régionale s'élevant à 0,5 milliard.

Sur ce montant total, le poids de la taxe supporté par les propriétés relevant des neuf premières catégories de l'instruction ministérielle de 1908, qui ont seules un caractère agricole, se monte à environ 2,6 milliards.

La mesure proposée se traduira donc par un allègement net se montant à 1,6 milliard de francs de la charge fiscale des agriculteurs.

La perte de ressources ainsi créée pour les départements et les régions doit impérativement, par ailleurs, faire l'objet d'une compensation. Ces collectivités, en effet, ne disposent que de ressources faiblement évolutives, alors que les charges qu'elles subissent ne cessent d'augmenter : seule la solidarité nationale, incarnée par le budget de l'Etat, est donc susceptible de supporter, en 1991, le poids de cet effort en faveur de l'agriculture.

• Toutefois, cet effort pourrait, à moyen terme, s'inscrire dans un remodelage de la fiscalité directe locale. C'est d'ailleurs dans cette perspective que votre Commission des Finances a opté pour une suppression partielle des parts départementale et régionale plutôt que pour la technique classique du dégrèvement portant sur l'ensemble de la cotisation des redevables.

Ce remodelage pourrait prendre la forme d'une suppression totale des parts départementale et régionale de la taxe foncière non bâtie, assortie de la création de ressources fiscales de substitution.

Ces ressources pourraient, par exemple, résulter de l'extension aux départements du droit de percevoir la taxe locale d'équipement et la taxe sur l'électricité ; elles pourraient, également, procéder de la création de nouvelles impositions frappant les installations polluantes ; la solution d'une taxation additionnelle modérée supportée par les magasins de grande surface peut également, enfin, être envisagée.

Votre Commission des Finances, en effet, ne souhaite pas que le budget de l'Etat supporte durablement le coût de l'indispensable allègement des charges fiscales de l'agriculture qu'elle propose.

C'est pourquoi les perspectives ainsi tracées méritent un examen approfondi. Des propositions seront, à cet égard, formulées lors de l'examen des articles de la seconde partie du projet de loi de finances.

A terme, l'entrée en vigueur de la révision des évaluations cadastrales et de la taxe sur les activités agricoles, dont votre Commission des Finances a demandé la mise à l'étude, permettra aux communes rurales de disposer d'une fiscalité renouvelée, mieux établie et plus évolutive. Leur autonomie fiscale et leur capacité à rétablir le dynamisme de l'espace rural français en seront renforcées.

Dans le même temps, les départements et les régions disposeraient de ressources fiscales aptes à financer les charges nouvelles que l'évolution des besoins (révélée, pour partie, par la crise lycéenne actuelle) et la montée des transferts de charges (imposés par la loi, ou plus subrepticement, par le désengagement financier de l'Etat) rendent chaque année plus importants.

La démarche de votre Commission des Finances ne vise donc pas à la pérennisation d'une "délocalisation" supplémentaire de la ressource fiscale locale qu'engendrerait une prise en charge durable de l'allègement fiscal ainsi créé au profit de l'agriculture par le budget de l'Etat.

### **Proposition de la Commission**

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article additionnel après l'article 4.

## ARTICLE 5

### **Suppression des exclusions du droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée portant sur certains produits pétroliers**

**Commentaire.-** Le présent article a pour effet d'accélérer la suppression des rémanences de T.V.A. sur le fioul et le gazole.

Présentée comme une "mesure de soutien à l'investissement", dès lors qu'elle a notamment pour effet de compenser partiellement la charge supportée par les entreprises du fait du renchérissement du prix des produits pétroliers, cette disposition s'inscrit également dans le cadre des règles posées par l'harmonisation des fiscalités européennes.

## **I - ETAT ACTUEL DE LA LEGISLATION FRANCAISE**

### **A. PRINCIPE GENERAL DE NON-DEDUCTIBILITE POUR LES PRODUITS PETROLIERS**

D'une manière générale, en application de l'article 298-4.1° du code général des impôts, la T.V.A. ayant grevé les produits pétroliers (1) et les services de toute nature utilisés pour la fabrication ou la commercialisation de ces produits n'est pas déductible (2).

#### **1. Produits définis au tableau B de l'article 265 du Code des douanes :**

##### **I. "Produits pétroliers proprement dits" :**

- pétrole brut,
- hydrocarbures naturels,
- produits issus de la distillation du pétrole (essences de pétrole, gazole, fiouls, lubrifiants, huiles pétrolières, butane, propane...);

##### **II. "Préparations pétrolières" :**

- mélanges à base de produits pétroliers.

#### **2. Sauf :**

- fiouls lourds utilisés comme combustibles,
- fractions légères utilisées comme combustibles,
- butanes et propane commerciaux utilisés comme combustibles,
- produits pétroliers et assimilés utilisés comme matières premières ou agents de fabrication.

**Exemple :** la taxe ayant grevé des achats de lubrifiants ouvre droit à déduction pour le pompiste qui destine ces produits à la revente, mais non pour le transporteur qui les utilise pour les besoins de son exploitation.

**Ce principe rigoureux est contraire aux fondements mêmes de la T.V.A., suivant lesquels, pour garantir la neutralité de l'imposition, il est nécessaire que la taxe acquittée en amont puisse être déduite de la taxe supportée en aval.**

## **B. INSTAURATION PROGRESSIVE D'EXCEPTIONS**

### **1. Fioul domestique (1)**

- **Fioul domestique agricole**

L'article 298-4.1° quater du code général des impôts prévoit que le fioul domestique utilisé comme combustible ou comme carburant pour des usages agricoles est **déductible à concurrence de 50 %** de son montant pour les exploitants agricoles (2), les C.U.M.A. (coopératives d'utilisateurs de matériel agricole) (3), et les entrepreneurs de travaux agricoles.

- **Fioul domestique utilisé pour les transports fluviaux**

L'article 298-4.1° quater prévoit également la **déductibilité à 50 %** du fioul domestique utilisé comme carburant pour les transports fluviaux (4).

### **2. Gazole et gaz de pétrole liquéfié (GPL) utilisés pour les transports routiers**

Le droit à déduction a été étendu partiellement au gazole utilisé comme carburant par la loi de finances rectificative pour 1982. Les lois de finances pour 1985, 1987 et 1988 ont par la suite augmenté le pourcentage de T.V.A. effectivement déductible.

*1. On entend par "fioul domestique" le gazole utilisé comme carburant dans certains cas particuliers (carburants de moteurs fixes, locomotives, engins agricoles notamment) ou destiné à un autre usage que celui de carburant ou lubrifiant (chauffage notamment).*

*2. Régime en vigueur depuis la loi de finances rectificative pour 1986.*

*3. Régime en vigueur depuis la loi de finances pour 1987.*

*4. Régime en vigueur depuis la loi de finances pour 1990.*

- **Transports internes**

La T.V.A. afférente aux achats, importations, livraisons et services portant sur le gazole utilisé comme carburant et le gaz de pétrole liquéfié (G.P.L.) utilisé comme carburant routier est actuellement déductible à concurrence de 80 % en 1990, 90 % en 1991, 100 % à partir de 1992.

La déductibilité est possible quelle que soit la nature du véhicule utilisé (véhicules automobiles de tourisme, camions) et quelle que soit la nature de l'activité exercée.

- **Transports internationaux**

Pour les transporteurs internationaux, la déductibilité est de 100 % depuis le 31 octobre 1987.

### **3. Carburéacteurs utilisés pour les besoins des transports aériens publics**

Autorisée par la loi de finances pour 1989, la déduction est limitée aux deux tiers de la taxe pour les achats effectués en 1990. Elle sera totale à compter du 1er janvier 1991.

Les transports peuvent concerner des voyageurs, des marchandises ou du courrier, et les carburéacteurs sont ceux utilisés dans des moteurs d'avions à turbine ou à réacteur. Bénéficient de cette mesure les compagnies aériennes intérieures titulaires des autorisations définies par la réglementation (1).

\*

\* \*

En l'état actuel de la législation, restent donc totalement exclus du droit à déduction, au stade de l'utilisateur final :

- le fioul domestique (sauf usage agricole), utilisé comme combustible (même lorsqu'il sert au chauffage de fours),
- les carburants (essence, supercarburant...), autres que le gazole, le G.P.L., les carburéacteurs et le

*1. Les compagnies internationales peuvent acheter leurs carburéacteurs en franchise de T.V.A.*

fioul domestique à usage agricole ou à usage de carburant pour les transports fluviaux,

- les produits utilisés pour la lubrification proprement dite (huiles de graissage, additifs de lubrification...).

## II - LE DISPOSITIF PROPOSE

Le présent article comporte deux dispositions.

La première vise à autoriser la déductibilité générale de la T.V.A. afférente à l'ensemble des achats de fioul domestique et de coke de pétrole utilisé par les entreprises (*paragraphe I*).

La deuxième a pour effet d'accélérer la déductibilité de la T.V.A. portant sur le gazole utilisé comme carburant (*paragraphe II*).

### A. DEDUCTIBILITÉ GÉNÉRALE DE LA T.V.A. AFFÉRENTE AUX DÉPENSES DE FIOUL DOMESTIQUE ET DE COKE DE PÉTROLE (PARAGRAPHE I)

Cette mesure instaure un principe général de déductibilité de la T.V.A. afférente aux dépenses de fioul domestique, quelqu'en soit l'usage et quelqu'en soit l'utilisateur.

En 1990, la charge des achats de fioul domestique et de coke de pétrole pour les entreprises non agricoles est évaluée à 11.700 millions de francs.

Pour 1991, la déductibilité est limitée à 50 %.

Elle sera totale à compter de 1992.

Il résulte de cette mesure que pour les exploitants agricoles, les C.U.M.A. et les entrepreneurs de travaux agricoles, la déductibilité de la T.V.A. sur le fioul domestique portera désormais sur l'ensemble de leurs activités - et non plus sur les seuls usages agricoles. D'autre part, limitée à 50 % en l'état actuel de la législation, la déductibilité sera portée à 100 % à compter de 1992 (1).

De même, les bateliers bénéficieront d'une déductibilité totale à compter de 1992.

1. Coût estimé pour 1992 : 390 millions de francs.

L'incidence budgétaire de cette mesure a été évaluée à 907 millions de francs, sur la base du prix du fioul domestique au 8 janvier 1990.

**B. ACCELERATION DE LA DEDUCTIBILITE TOTALE DE LA T.V.A. AFFERENTE AUX OPERATIONS PORTANT SUR LE GAZOLE (PARAGRAPHE II)**

**Gazole et G.P.L. utilisés comme carburant  
Evolution de la déductibilité de la T.V.A.**

	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992
<b>Loi de finances rectificative pour 1982</b>											
- gazole seul (coût MF)	10 % 160	20 % 720	30 % 550	40 %	50 %						
<b>Loi de finances pour 1985</b>											
- gazole et G.P.L. (coût MF)				50 % 690	50 % 340	50 %					
----- - transports internationaux (coût MF)				50 % 420	65 % 240	85 %	100 %				
<b>Loi de finances pour 1987 transports internationaux</b> (coût MF)						100 % au 1.11 280	100 % 160				
<b>Loi de finances 1988</b> - gazole et G.P.L. (coût MF)							60 % 450	70 % 475	80 % 610	90 % 1.060	100 %
<b>Projet de loi de finances pour 1991</b>											
- gazole G.P.L. (coût MF)										I/ janv.- juin : 95 % II/ juin- déc. : 100 % 570	100 %

Pour les carburants utilisés dans les transports internationaux, la déductibilité est totale depuis 1988.

Pour les carburants utilisés à des fins de transports intérieurs, la loi de finances pour 1990 avait prévu l'application d'une déductibilité progressive fixée à 90 % en 1991 et 100 % à compter de 1992.

Le présent article propose d'accélérer le passage à la déductibilité totale, en prévoyant un passage à 95 % dès le 1er janvier 1991 et à 100 % dès le 1er juillet 1991.

**Coût budgétaire total de la déductibilité à 100 %**

G.P.L. - Gazole : 5.625 MF G.P.L. - Gazole transports internationaux : 1.100 MF
--

Cette mesure bénéficiera à l'ensemble des transporteurs, qu'ils soient nationaux ou qu'il s'agisse d'entreprises de transport établies dans la Communauté Economique Européenne et autorisées, depuis le 1er juillet 1990, à effectuer des transports routiers de marchandises en France (dits de "cabotage") (1).

Pour 1990, la charge des achats de gazole et de G.P.L. pour les transporteurs français est évaluée à 5.700 millions de francs.

**Cette mesure a spécifiquement pour objet de compenser partiellement l'augmentation des charges supportées par les entreprises - et notamment les transporteurs - du fait du renchérissement des produits pétroliers.**

Accessoirement, elle permettra également de mettre fin plus rapidement à un système complexe de comptabilité.

En effet, le système actuellement en vigueur amène les entreprises qui effectuent concurremment des transports nationaux et internationaux à calculer le montant de la T.V.A. déductible selon une formule qui module le pourcentage de déduction en fonction de l'importance relative du chiffre d'affaires afférent aux deux activités et du montant des achats de carburants respectivement effectués en France et à l'étranger.

Egalement établi sur la base du cours du fioul domestique en vigueur en janvier 1990, le coût budgétaire de cette mesure est évalué à 700 millions de francs.

**Au total, le coût budgétaire global de l'ensemble des deux mesures s'élève à 1.475 millions de francs.**

1. Règlement 4059/89 du Conseil des Communautés Européennes - 21 décembre 1989.



Régime français des droits à déduction

	Etat actuel de la législation			Proposition du projet de loi de finances		
	Pourcentage de déduction			Pourcentage de déduction		
	1990	1991	1992	1990	1991	1992
Fiouls lourds, fractions légères, butane, propane	100	100	100	100	100	100
<b>Gazoles, G.P.L. :</b>						
. transports internationaux	100	100	100	100	100	100
. autres usages	80	90	100	80	95/100	100
<b>Fioul domestique :</b>						
. usage agricole	50	50	50	50	50	100
. batellerie	50	50	50	50	50	100
. autres usages	0	0	0	0	50	100
Carburateurs - transports publics	2/3	100	100	2/3	100	100
Essence, supercarburant	0	0	0	0	0	0
Lubrifiants	0	0	0	0	0	0

### III - LES CONTRAINTES DE L'HARMONISATION COMMUNAUTAIRE EN MATIERE DE DEDUCTIBILITE

T.V.A. (1) Aux termes de l'article 17-6 de la sixième directive

*"Le Conseil, statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission, déterminera les dépenses n'ouvrant pas droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée. En tout état de cause, seront exclues du droit à déduction les dépenses n'ayant pas un caractère strictement professionnel, telle que les dépenses de luxe, de divertissement ou de représentation".*

La proposition de la Commission a été présentée au Conseil le 25 janvier 1983, puis amendée le 16 février 1984. Ce texte ("Proposition de 22ème directive T.V.A.") est encore actuellement en discussion au Conseil.

1. Sixième directive du Conseil en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires. Système commun de taxe sur la valeur ajoutée : assiette uniforme - 17 mai 1977.

**Proposition de la Commission européenne  
en matière d'harmonisation des droits à déduction  
pour les produits pétroliers**

- **Exclusion absolue de la déductibilité :**
  - Opérations portant sur bateaux de plaisance, aéronefs de tourisme
- **Déductibilité à 50 % :**
  - Opérations portant sur voitures de tourisme, motocycles,
- **Déductibilité à 100 % :**
  - Opérations portant sur des véhicules de toute nature affectés aux :
    - Transport de personnes à titre onéreux
    - Enseignement de la conduite ou du pilotage,
    - Location
    - Stock d'exploitation d'une entreprise.

Le Gouvernement français approuve pour l'essentiel les propositions de la Commission, à l'exception du mécanisme de déductibilité totale pour les opérations afférentes aux véhicules faisant partie du stock d'exploitation d'une entreprise.

Si le texte de la Commission était adopté, les règles concernant la déductibilité de la T.V.A. afférente aux produits pétroliers devraient faire l'objet d'un certain nombre d'adaptations.

**Adaptations nécessaires**

- Déductibilité portée de 0 % à 100 % pour les dépenses d'essence, de lubrifiants et de supercarburants pour tous véhicules autres que véhicules de tourisme et motocycles :
- Déductibilité portée de 0 % à 50 % pour les dépenses d'essence, de lubrifiants et de supercarburants pour les véhicules de tourisme et les motocycles ;
- Déductibilité portée à 100 % pour le fioul domestique quel que soit l'utilisateur et l'usage (actuellement limitée à certains utilisateurs et certains usages) ;
- Déductibilité réduite de 100 % à 50 % pour les dépenses de gazole et de G.P.L. sur les voitures de tourisme.

#### **IV - LES PROPOSITIONS DE LA COMMISSION**

Votre commission vous propose un amendement visant à porter immédiatement à 100 %, dès le 1er janvier 1991, la déductibilité pour le fioul domestique à usage agricole.

En l'état actuel de la législation, cette déductibilité est limitée à 50 % jusqu'au 1er janvier 1992.

Cette disposition permettrait d'alléger les coûts de production des agriculteurs et des entreprises agricoles, qui ne bénéficient d'aucune mesure fiscale spécifique dans le présent projet de loi de finances, alors même que leur situation apparaît suffisamment difficile pour avoir justifié la tenue récente d'un débat spécifique au Parlement, conclu d'ailleurs par des engagements de la part du Gouvernement.

En outre, cette mesure s'inscrit dans le cadre de la nécessaire harmonisation des conditions de concurrence avec nos partenaires européens, qui bénéficient déjà de cette déductibilité à 100 %.

#### **Proposition de la Commission**

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article ainsi amendé.

## ARTICLE 6

### **Allègement de la taxe intérieure sur les produits pétroliers afférente aux fiouls lourds à basse teneur en soufre**

**Commentaire.- Le présent projet d'article propose une réduction de la taxe intérieure sur les produits pétroliers (TIPP) applicable aux fiouls lourds contenant moins de 2 % de soufre.**

Cette mesure est dictée par la volonté d'aider les entreprises consommatrices de fioul lourd et de favoriser les combustibles les moins polluants en organisant un transfert de consommation en faveur des fiouls lourds ayant une basse teneur en soufre.

Actuellement, il existe sur le marché des fiouls lourds quatre catégories de produits : les fiouls lourds à haute teneur en soufre, supérieure à 2 %, les fiouls lourds à basse teneur en soufre, égale ou inférieure à 2 %, utilisés par certains industriels soumis à des contraintes en matière de protection de l'environnement, les fiouls lourds incorporant entre 0,5 % et 1 % de soufre et enfin ceux contenant moins de 0,5 %.

Les prix par tonne, y compris la TIPP et la redevance au profit de l'Institut français du pétrole, à la date du 1er octobre, étaient de 1.070 francs pour le fioul lourd ordinaire, de 1.155 francs pour le fioul lourd à teneur en soufre inférieure à 2 %, de 1.235 francs pour le fioul lourd incorporant entre 0,5 % et 1 % de soufre, et de 1.335 francs pour le fioul ayant une teneur en soufre inférieure à 0,5 %.

Depuis 1986, la consommation de fioul lourd à haute teneur en soufre a progressé au détriment de la consommation de fioul lourd à basse teneur en soufre, même si celle-ci se situe à un niveau nettement moins élevé qu'au début des années 1970.

Ventilation des ventes de fiouls lourds

(en milliers de tonnes)

	1986	1987	1988	1989
- Fioul lourd à haute teneur en soufre	4.860	5.026	4.747	5.871
- Fioul lourd à basse teneur en soufre	1.974	2.012	1.623	1.607

Cette évolution est peut être due à la remontée des consommations de fioul lourd par les centrales électriques en raison de la sécheresse et des indisponibilités de certaines centrales nucléaires. Elle a pour corollaire une légère remontée des émissions de dioxyde de soufre.

La présente mesure devrait favoriser le passage à une utilisation d'énergie moins polluante dans un souci de protection de l'environnement.

Aujourd'hui, le tableau B annexé à l'article 265 du code des douanes soumet le fioul lourd à un taux unique de 123 francs par tonne, sans établir de distinction entre les différentes qualités de fioul.

Il est donc proposé de distinguer deux taux pour la TIPP applicable aux fiouls lourds, selon qu'ils contiennent plus ou moins de 2 % de soufre. Le taux de la taxe de 123 francs, porté à 125 francs en application de l'article 10 du présent projet de loi, serait ramené à 90 francs par tonne pour les fiouls lourds contenant moins de 2 % de soufre.

Sur la base des prix cités plus haut, la réduction du tarif de la TIPP serait de 35 francs sur chacun des produits, les écarts de prix seraient donc réduits d'autant à compter du 1er janvier 1991.

Le coût de la mesure s'élèverait à 80 millions de francs.

**Proposition de la Commission**

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

## ARTICLE 7

### **Réduction du taux de la taxe sur les conventions d'assurances applicable aux contrats garantissant les risques afférents à certains véhicules utilitaires**

**Commentaire.-** Le présent article tend à la réduction, à compter du 1er juillet 1991, du taux de la taxe sur les conventions d'assurances, s'appliquant aux contrats garantissant les risques de toute nature afférents aux véhicules utilitaires dont le poids total autorisé en charge excède 3,5 tonnes. Ce taux, actuellement de 18 %, serait abaissé à 9 %.

#### **I - LE CONTEXTE DE LA MESURE**

Diverses mesures d'allégement sont intervenues ces dernières années sur la taxation des conventions d'assurances, toutefois ces opérations supportent dans l'ensemble une fiscalité plus élevée que dans les autres pays de la Communauté européenne.

La taxe sur les conventions d'assurance, rangée parmi les impositions ayant le caractère de droits d'enregistrement, est assise sur "le montant des sommes stipulées au profit de l'assureur" (article 991 du code général des impôts), c'est-à-dire sur le montant des primes acquittées par l'assuré.

Les taux applicables actuellement sont très divers selon la nature des risques couverts :

Nature des risques	Taux (en pourcentage des primes)
<b>Assurance dommages</b> - véhicules automobiles - incendie *tarif normal *biens affectés à une activité industrielle, commerciale, agricole - transport de marchandises - gel et tempête - assurance crédit à l'exportation - toutes autres conventions d'assurance de dommages <b>Assurance-vie</b> - tous contrats d'assurance-vie et de capitalisation	19 %  30 %  7 % exemption exemption exemption 9 %  exemption

A la taxe sur les conventions d'assurance s'ajoutent encore de multiples conventions additionnelles, qui frappent notamment les contrats afférents aux véhicules à moteur ; ces contrats sont grevés d'une contribution perçue au profit du Fonds de garantie automobile (soit 1,9 % des primes), et d'une taxe perçue au profit du Fonds de majoration des rentes allouées aux victimes d'un véhicule à moteur (0,1 % des primes).

Les contrats d'assurance construction supportent également une fiscalité additionnelle importante, perçue au profit du Fonds de compensation des risques de l'assurance construction.

Globalement, les prélèvements fiscaux frappant les produits d'assurances apparaissent sensiblement plus élevés en France que dans les autres pays de la Communauté économique européenne.

**La fiscalité de l'assurance dans la C.E.E. (appliquée en 1989)**  
**Taxes d'assurances en % du montant des primes**

	Assurance Vie	Assurance incendie et risques industriels	Assurance Santé	Assurance Auto
Allemagne	0	7	0	7
Belgique	4,4	9,25	9,25	9,25
Danemark	0	0	0	50
Espagne	0	0	0	0
France	0	7/30	9	18*
Grèce	0/4	20	10	10
Irlande	3	1	1	1
Italie	2,5	21,25	2,5	12,5
Luxembourg	2	4	5	5
Pays-Bas	0	7	0	7
Portugal	0	10,75	10,75	10,75
Royaume-Uni	0	0	0	0

\* Pour la garantie de responsabilité civile automobile française, de nombreuses taxes parafiscales (notamment la contribution destinée à la Sécurité Sociale) s'ajoutent à la taxe d'assurance portant le prélevement fiscal sur les contrats à un total de 34,9%.

Source : Fédération française des sociétés d'assurance

En vertu de la directive européenne sur la libre prestation de services en assurances de dommages, introduite dans le droit français à compter du 1er juillet 1990, par la loi du 31 décembre 1989 portant adaptation du code des assurances à l'ouverture du marché européen), la fiscalité applicable aux contrats est celle du pays du risque assuré, ce qui limite les risques de distorsion.

Toutefois, les entreprises françaises supportent des charges plus importantes que leurs concurrentes au titre de leurs conventions d'assurance.

## II - LA MESURE PROPOSEE

L'article 7 du projet de loi finances prévoit une dérogation à la règle générale de taxation à 18 % des conventions d'assurance afférentes aux véhicules à moteur.

A compter du 1er juillet 1991, en effet, ce taux serait abaissé à 9 % pour les contrats relatifs aux véhicules utilitaires à moteur d'un poids total autorisé en charge supérieur à 3,5 tonnes.



Le nombre de véhicules concernés serait environ de 555.000 unités.

L'effort proposé par l'article 7 est appréciable, même s'il doit être relativisé :

- la mesure entrerait en vigueur à compter du 1er juillet 1991, ce qui limite la dépense fiscale à 225 millions de francs ;
- les taxes additionnelles sur les contrats restent inchangées ;
- enfin, le poids de la taxe sur les conventions d'assurance demeure, pour les autres véhicules, nettement supérieur à celui existant dans les autres pays de la Communauté.

#### **Proposition de la Commission**

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

## ARTICLE 8

### Relèvement du plafond des comptes courants bloqués d'associés

**Commentaire.-** Reprenant une mesure souhaitée depuis longtemps par le Sénat, le présent article propose de doubler le plafond des sommes déposées en comptes bloqués d'associés et dont les intérêts peuvent bénéficier du régime fiscal des produits d'obligations, c'est-à-dire du prélèvement libératoire au taux de 17 %.

Cette mesure favorable s'accompagne d'une disposition complémentaire visant à éviter des opérations qui auraient pour effet de détourner la législation actuelle de son objet.

#### I - LE REGIME FISCAL ACTUEL DES COMPTES COURANTS BLOQUES

En principe, les sommes qu'un associé ou actionnaire met à la disposition de sa société par l'intermédiaire de son compte courant constituent pour lui une créance. Les intérêts qu'il perçoit de ce fait entrent donc dans le champ d'application du prélèvement libératoire au taux de 35 % (+ 2 % de prélèvements sociaux), sous réserve que cette rémunération constitue une charge déductible pour l'entreprise.

Ce régime général connaît cependant une exception importante.

En effet, afin d'aider les entreprises à renforcer leurs fonds propres, l'article 11 de la loi de finances pour 1984 a institué un dispositif d'épargne particulier, sous la forme d'un compte bloqué individuel ouvrant droit à un régime fiscal dérogatoire.

Ainsi, l'associé qui met à la disposition de sa société des sommes par l'intermédiaire d'un tel compte bloqué peut, pour l'imposition des intérêts correspondants, opter pour le prélèvement libératoire applicable aux revenus d'obligations, soit 15 % (+ 2 % de prélèvements sociaux) (1).

Ce dispositif dérogatoire est cependant fortement encadré :

- d'une part, le taux de 15 % ne porte que sur la fraction des intérêts rémunérant une somme plafonnée à 200.000 francs par associé ;

- d'autre part, l'application du taux de 15 % est subordonnée au respect de trois conditions :

- les sommes inscrites sur le compte bloqué doivent être incorporées au capital dans un délai maximum de cinq ans à compter de la date de leur dépôt. Cet engagement est matérialisé par une décision de l'assemblée générale des actionnaires qui, dans les douze mois suivant le dépôt, doit se prononcer sur le principe et les modalités de l'augmentation de capital ;

- les sommes déposées sur le compte bloqué restent indisponibles jusqu'à leur incorporation au capital ;

- le taux des intérêts servis aux sommes ainsi déposées ne doit pas excéder la limite de déduction des intérêts de comptes courants d'associés, c'est-à-dire la moyenne annuelle des taux de rendement brut à l'émission des obligations du secteur privé.

## II - LES DISPOSITIONS DU PRESENT ARTICLE

Pour favoriser l'accroissement des fonds propres des entreprises, le présent article propose d'introduire deux aménagements dans le dispositif de 1984 et désormais codifié à l'article 125 C du code général des impôts :

- d'une part, il porte de 200.000 à 400.000 francs le plafond des sommes inscrites en compte bloqué dont les intérêts peuvent bénéficier du régime fiscal des obligations.

1. taux applicable depuis le 1er janvier 1990. Auparavant, il atteignait 25 % (+ prélèvements sociaux).

Applicable dès 1991, ce doublement du plafond fait suite à la réduction du taux du prélèvement libératoire, opérée l'an dernier. Encore faut-il rappeler que le seuil de 200.000 francs avait été fixé par la loi de finances pour 1984, et n'avait pas été modifié depuis.

**• d'autre part, il subordonne le bénéfice de ce régime au respect d'une condition supplémentaire : l'entreprise doit augmenter ses fonds propres de manière durable.**

L'objectif du régime défini à l'article 125 C est d'inciter les associés ou actionnaires à accroître leur engagement dans la société par le biais d'augmentation de capital.

Dans le cadre de cette approche, la notion de "fonds propres" de l'entreprise recouvre alors deux postes comptables figurant au passif du bilan :

- le capital social, qui retrace la valeur nominale des parts ou actions émises par la société ;

- le poste "prime d'émission" sur lequel est comptabilisée la différence entre la valeur réelle de l'action ou de la part le jour de l'augmentation du capital et sa valeur nominale.

Or, si une société peut augmenter son capital, la législation commerciale lui donne également la possibilité de le réduire. Une telle opération peut être justifiée - ou même rendue nécessaire - par le souci d'imputer des pertes. Elle peut également apparaître comme la contrepartie d'un remboursement d'apport aux actionnaires.

Compte tenu de cette dernière possibilité, des sociétés pourraient être tentées de manipuler le montant de leurs fonds propres en vue de bénéficier du régime de l'article 125 C à des fins purement fiscales. Il serait en effet possible d'organiser des opérations en trois temps :

- réduire le capital par des remboursements d'apport,
- accroître les sommes portées en comptes bloqués,
- augmenter le capital par incorporation des sommes ainsi immobilisées.

Pour éviter de telles combinaisons, et par analogie à la solution retenue dans le cadre du régime "de la déductibilité des dividendes", le présent article propose donc d'introduire une condition supplémentaire dans le dispositif fiscal des comptes bloqués afin d'exiger une certaine stabilité du capital.

Concrètement, il précise que les dispositions de l'article 125 C ne sont plus applicables si la société procède à une **réduction de capital non motivée par des pertes** durant une période :

- débutant un an avant la date de dépôt des sommes sur le compte bloqué,
- et s'achevant un an après l'incorporation de ces sommes au capital.

\*

\* \*

Votre Commission des Finances approuve pleinement la mesure tendant à relever de façon significative le plafond des comptes bloqués d'associés, et souligne qu'il s'agit d'un souhait exprimé depuis longtemps par le Sénat.

Elle rappelle d'ailleurs qu'elle avait elle-même proposé une telle initiative lors de l'examen du projet de loi de finances pour 1990. Or, cet amendement avait été adopté par la Haute Assemblée contre l'avis du Gouvernement, puis supprimé par l'Assemblée nationale qui considérait alors cette mesure comme non prioritaire.

Votre Commission des Finances constate donc que l'intérêt de cette démarche semble désormais reconnu. Elle s'interroge toutefois sur les conséquences économiques réelles du dispositif proposé cette année, compte tenu de la mesure par ailleurs prévue à l'article 13 du présent projet de loi. Il paraît en effet quelque peu illusoire d'escompter que les associés, et notamment les minoritaires, seront incités à accroître leurs engagements dans le capital de leur société, au moment où il est proposé de supprimer l'exonération d'impôt dont bénéficiaient jusqu'à présent les plus-values réalisées lors de la cession de titres non cotés.

### **Proposition de la Commission**

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

**ARTICLE ADDITIONNEL  
APRES L'ARTICLE 8**

**Aménagement du barème de l'impôt de bourse**

**Commentaire.-** Sur proposition de son rapporteur général, votre Commission des Finances vous propose d'adopter un amendement portant article additionnel après l'article 8 et tendant à aménager dès 1991 le barème de l'impôt de bourse. De fait, elle reprend donc, sous une forme quelque peu différente, une mesure qu'elle avait déjà envisagée l'an dernier qui, à l'époque, n'avait pas été retenue par l'Assemblée nationale.

Votre Commission des Finances reste en effet convaincue de la nécessité de revoir rapidement une législation considérée comme pénalisante tant pour le développement du marché des actions que pour celui de la Place financière de Paris.

**I.- L'IMPOT DE BOURSE**

Selon les dispositions de l'article 978 du code général des impôts, issues de l'article 28 de la loi du 28 avril 1893, *"toute opération de bourse ayant pour objet l'achat ou la vente, au comptant ou à terme, de valeurs de toute nature donne lieu à la rédaction d'un bordereau soumis à un droit de timbre calculé d'après le montant de la négociation"*.

Le champ d'application de cet impôt de bourse se trouve cependant limité par les dispositions de l'article 980 bis du même code, qui exonère notamment :

- les opérations de contrepartie réalisées par les professionnels ;
- celles portant sur des obligations ;
- les opérations sur valeurs mobilières réalisées dans les bourses de province.

En pratique, l'impôt de bourse s'applique essentiellement aux transactions sur actions négociées à la Bourse de Paris. Par construction, il frappe alors séparément l'achat et la vente.

Son tarif est dégressif selon le montant des transactions imposables. En effet, le taux est fixé à 3 ‰ pour la fraction de chaque opération inférieure ou égale à 1 million de francs et se trouve ramené à 1,5 ‰ pour la fraction qui excède cette somme, ainsi que pour les opérations de report.

Cet impôt est perçu par l'intermédiaire effectuant l'opération et doit être reversé au Trésor accompagné d'un bordereau mentionnant la date et le montant des transactions imposables.

Compte tenu de l'évolution du cours des valeurs mobilières et du volume des transactions, le produit de l'impôt de bourse s'est fortement accru durant les dernières années. Il est passé de 895 millions de francs en 1983 à 3,3 milliards de francs pour 1990 et les prévisions pour 1991 font état d'une nouvelle hausse de 300 millions de francs.

## II - UNE IMPOSITION PENALISANTE

A l'heure de la libéralisation des mouvements de capitaux, l'impôt de bourse s'avère quelque peu anti-économique. Il apparaît en effet comme un frein à la mobilité du capital et de surcroît constitue un handicap spécifique de la Place financière de Paris par rapport à sa grande concurrente londonienne.

- Exigible lors de chaque transaction l'impôt de bourse s'ajoute aux frais de courtage perçus par les intermédiaires et donc accroît de manière sensible le coût de gestion d'un portefeuille d'actions. Ce phénomène est particulièrement sensible pour les petits porteurs qui, compte tenu de la relative modicité des sommes qu'ils placent, supportent de plein fouet l'impôt au taux de 3 ‰. En fait, cette forme d'imposition est unanimement reconnue comme un frein à la mobilité du capital, et ne facilite pas l'accès direct des épargnants au marché boursier.

Au moment où le Gouvernement et sa majorité semblent enfin s'inquiéter de la désaffection des Français pour les actions et préconisent la création de dispositifs fiscaux encourageant ce type d'investissement, il paraîtrait pour le moins souhaitable d'accompagner cette démarche en atténuant, sinon en supprimant, la charge structurelle spécifique que constitue l'impôt de bourse.

• Dans un univers financier de plus en plus ouvert, il est en outre aisé pour les deux intervenants de délocaliser leur transaction et de la réaliser sur la Place offrant les meilleures conditions.

L'impôt de bourse constitue alors un handicap spécifique de la Place financière de Paris, notamment vis-à-vis de sa grande concurrente londonienne qui ne connaît pas ce type d'imposition pour les transactions sur valeurs internationales. Il en résulte un véritable détournement d'affaires, notamment pour les transactions sur blocs d'actions qui représentent des montants particulièrement importants. Selon une étude parue dans le journal "Investir" du 29 octobre dernier, les transactions portant sur les 39 grandes valeurs françaises cotées à Londres atteignent à elles seules près du tiers du volume des opérations traitées à Paris.

Le tableau suivant donne une image ponctuelle, mais significative, de l'ampleur de délocalisation.

Echanges sur les actions françaises les plus actives  
- semaine du 15 au 19 octobre 1990 -

	Transactions (en nombre de titres)		Part de Londres par rapport à Paris (en %)
	Londres (1)	Paris	
Accor	35	264	13,3
Air Liquide	131	402	32,6
BSN	75	354	21,1
CGE	308	736	41,7
Canal Plus	28	171	16,6
Carrefour	32	76	42,7
Elf Aquitaine	609	810	75,1
Eaux	51	300	16,8
Havas	53	488	10,7
LVMH	34	87	39,1
Lafarge	200	706	28,3
Lyonnaise des Eaux	54	375	14,4
Michelin	290	3.777	7,6
Oréal	92	414	22,1
Paribas	79	333	23,6
Peugeot	70	418	16,8
Saint-Gobain	180	1.168	15,4
Suez	743	3.962	18,7
Total	115	238	48,3

(1) Le nombre de titres publié pour Londres a été divisé en deux pour tenir compte du double comptage  
Source : "Investir"



Certes, ce phénomène ne répond pas exclusivement à des considérations d'ordre fiscal. Organisé autour de sociétés de contrepartie puissantes, le marché londonien peut présenter une capacité d'absorption beaucoup plus importante que la Place de Paris pour des opérations portant sur des montants très élevés. Il n'en demeure pas moins que l'impôt de bourse joue également un rôle important, dès lors qu'il vient majorer le coût de la transaction. Dans certaines situations, et pour être compétitives face aux intermédiaires britanniques, les sociétés de bourse françaises devraient accepter de réaliser l'opération pratiquement sans courtage.

Compte tenu des deux inconvénients majeurs que suscite l'impôt de bourse, les différents rapports d'études ou de réflexion sur la fiscalité de l'épargne publiés au cours des dernières années concluent tous à la nécessité d'une suppression à échéance rapprochée.

Lors de l'examen du projet de loi de finances pour 1990, votre Commission avait donc suggéré de franchir une première étape et proposait d'alléger le poids de l'impôt sur les transactions d'un montant élevé qui sont les plus exposées à la concurrence du marché international de Londres. Dans cette optique, elle demandait alors la suppression de la taxation pour la fraction des opérations dépassant 5 millions de francs.

Le Gouvernement s'était opposé à cette initiative en faisant valoir qu'une telle mesure était discriminatoire pour les petits porteurs. L'Assemblée nationale avait, quant à elle, considéré que le budget comportait déjà un effort important en faveur de l'épargne.

Force est de constater qu'une telle objection n'est pas transposable au présent projet de loi. Aussi, votre Commission des Finances vous proposera-t-elle à nouveau d'introduire une mesure tendant à aménager l'impôt de bourse. Pour répondre à la remarque formulée l'an dernier par le Gouvernement, elle suggère donc de transformer l'actuel barème à deux taux en un tarif unique de 1 %, applicable quel que soit le montant de la transaction. Ainsi, l'allègement proposé bénéficiera tant aux opérations importantes qu'aux négociations de moindre ampleur, tout en permettant aux intermédiaires français d'afficher une cotation en "prix nets" comme il est de règle pour toute place financière moderne.

### **Proposition de la Commission**

Sur proposition de son rapporteur général, votre Commission a adopté un amendement portant article additionnel après l'article 8 et tendant à ramener à 1 ‰ le taux de l'impôt de bourse.

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article additionnel.

**b. Maîtrise de l'inflation**

**ARTICLE 9**

**Réduction du taux majoré de la taxe sur la valeur  
ajoutée de 25 % à 22 %**

**Commentaire.-** Le présent article adopté sans modification par l'Assemblée Nationale a pour objet de ramener de 28 % à 25 % le taux majoré de T.V.A. prévu par l'article 281 du code général des impôts ainsi que le taux applicable aux voitures de tourisme et motocyclettes de grosse cylindrée (*paragraphe I*).

Afin de compenser partiellement le coût budgétaire de cette mesure, et surtout de maintenir l'imposition globale de certains produits pour lesquels un allègement de fiscalité n'est pas opportun, il est proposé de relever parallèlement les prélèvements fiscaux applicables aux produits suivants : tabacs, loterie nationale, loto national, paris mutuels hippiques, activités à caractère pornographique ou d'incitation à la violence (*paragraphes II et III*).

L'entrée en vigueur de ce nouveau dispositif est échelonné dans le temps (*paragraphe IV*).

**I - ABAISSEMENT DU TAUX MAJORE DE 25 % (paragraphe I)**

**A. PRODUITS CONCERNES**

Sont actuellement assujettis au taux majoré de 25 %, les produits suivants :

**1. Aux termes des articles 281 à 281 bis K du code général des impôts, les opérations d'achat, importation, vente, livraison, commission, courtage, façon portant sur les biens suivants, qu'ils soient neufs ou d'occasion (1), portant sur les produits suivants :**

• **Perles, pierres et métaux précieux**

aux principales exceptions suivantes :

- articles à usage scientifique ou industriel,
- appareils de prothèse dentaire,
- or, argent, platine à usage industriel ou dentaire,
- stylos à plume or ou à corps en argent ou vermeil,
- ventes, achats ou importations réalisés aux enchères publiques.

• **Matériels de photographie et cinéma**

aux principales exceptions suivantes :

- principaux matériels utilisés par les professionnels,
- appareils de radiographie ou de radioscopie médicale,
- terminaux d'ordinateurs,
- jeux vidéos,
- photocopieuses,
- appareils de montage de photographies et films.

• **Appareils de reproduction du son ou de l'image.**

Le taux majoré s'applique à l'ensemble du matériel audiovisuel, à l'exception des simples récepteurs de télévision, et des supports du son préenregistré.

Il s'applique quel que soit l'usage fait de ce matériel (professionnel ou grand public).

**Taux applicable aux supports de son ou d'image**

Supports du son préenregistrés (disques, bandes, cassettes)	Taux normal
Supports de son vierges	Taux majoré
Supports audiovisuels, vierges ou enregistrés	Taux majoré
Location de cassettes vidéos préenregistrées	Taux majoré

*1. Les opérations d'installation, d'entretien et de réparation échappent au taux majoré et suivent le régime qui leur est propre.*

*Les opérations de location échappent également au taux majoré, sauf pour ce qui concerne les voitures de tourisme, les cassettes vidéos et les films pornographiques ou violents.*

- Fourrures

Il s'agit des pelleteries tannées, apprêtées et lustrées de toutes espèces animales (1), et vêtements et accessoires dans la valeur desquels ces pelleteries entrent pour au moins 40 %.

- Caviar
- Parfums
- Sex-shops

Prestations de service et ventes de produits réalisées dans les établissements interdits aux mineurs en raison de leur caractère licencieux ou pornographique.

- Publications qui, présentant un caractère pornographique ou d'incitation à la violence, tombent sous le coup d'au moins deux des interdictions prévues par la loi du 16 juillet 1949 (2).

- Oeuvres désignées comme pornographiques ou violentes, qu'il s'agisse de la projection de films cinématographiques, de vidéocassettes ou de la représentation de spectacles théâtraux.

Le taux majoré s'applique au prix d'entrée dans les salles et aux recettes revenant aux producteurs et distributeurs de films ou cassettes ainsi classés.

- Rémunérations perçues par les organisateurs et les intermédiaires qui participent à l'organisation des paris mutuels hippiques, de la loterie nationale et du loto national.

## **2. Aux termes de l'article 281 septies du code général des impôts :**

Sous la rubrique "*taux particuliers*", sont également assujetties au taux majoré :

- Les voitures automobiles de tourisme.

1. Sauf lapins, lièvres et moutons d'espèces communes non dénommées.

2. Interdiction de vente aux mineurs, interdiction d'exposition à la vente au public, interdiction de publicité par voie d'affichage.

Ce taux est applicable aux voitures automobiles de toute puissance, conçues pour le transport des personnes ou à usage mixte et comportant, outre le siège du conducteur, huit places assises au maximum. Il est également applicable à des éléments de véhicules (type équipements) et aux frais accessoires (type transfert de l'usine) afférents à ces véhicules.

**Exceptions : assujettissement au taux normal**

- Camions, camionnettes, fourgonnettes à utilisation exclusivement utilitaire
- Véhicules utilitaires dits "à cabine approfondie"
- Véhicules spécialement aménagés pour le transport des malades ou les transports mortuaires
- Véhicules spéciaux pour handicapés, y compris les bicycles et quadricycles à moteur

• Les motocyclettes de plus de 240 cm<sup>3</sup>, ainsi que les motoneiges et scooters des neiges, et les équipements et accessoires visés avec ces véhicules.

**Produits soumis au taux majoré  
Répartition des recettes 1990**

	Montant des recettes (MF)	% du total des recettes
. Voitures de tourisme et motocyclettes de plus de 240 cm <sup>3</sup>	35.671,5	62,2 %
. Matériels d'enregistrement et de reproduction du son et de l'image, matériels de photographie et de cinéma	4.772,5	8,3 %
. Supports vierges audio et vidéo enregistrés	1.265,0	2,2 %
. Produits de parfumerie à base d'alcool	805,0	1,4 %
. Bijouterie, joaillerie	3.507,5	6,1 %
. Fourrures	862,5	1,5 %
. Tabacs	8.567,5	14,9 %
. Rémunérations perçues par les opérateurs et intermédiaires de Loto, Loterie et PMU	1.725,0	3 %
. Divers (presse et cinéma pornographique, caviar)	230,0	0,4 %
<b>Total</b>	<b>57.500</b>	<b>100 %</b>

Source : Direction de la Prévision.

## B. LES REGLES DE L'HARMONISATION FISCALE EUROPEENNE

La sixième directive T.V.A. (1) a posé le principe d'une harmonisation de la T.V.A. fondée sur les objectifs suivants :

*"poursuivre la libération effective de la circulation des personnes, des biens, des services, des capitaux et l'interpénétration des économies ;*

*"tenir compte de l'objectif de suppression des taxations à l'importation et des détaxations à l'exportation pour les échanges entre les Etats membres, et garantir la neutralité du système commun de taxes sur le chiffre d'affaires quant à l'origine des biens et des prestations de service, pour que soit réalisé à terme un marché commun comportant une saine concurrence et ayant des caractéristiques analogues à celles d'un véritable marché intérieur".*

La Commission des communautés européennes (2), considérant :

*que : "l'élimination des frontières fiscales implique le rapprochement des taux,*

*qu' : "un système à trois taux crée davantage de complications pour les contribuables et les administrations nationales, et qu'il serait dès lors plus simple et plus efficace d'opter pour un système à deux taux plutôt que d'obliger les Etats membres où il n'existe pas de taux majoré d'en instaurer un.*

*que : "comme les taux majorés existants s'appliquent à une proposition relativement faible de la base d'imposition dans chaque Etat membre, (moins de 10 % en moyenne), leur élimination ne devrait pas poser de gros problèmes,*

*que : "la gamme de biens et services auxquels s'appliquent actuellement les taux majorés n'étant pas particulièrement homogène, il serait difficile d'établir*

1. Sixième directive du Conseil des communautés européennes. Harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires. Système commun de taxe sur la valeur ajoutée : assiette uniforme - 17 mai 1977.

2. Communication globale de la Commission - Achèvement du marché intérieur - Rapprochement des taux et harmonisation des structures des impôts indirects - 10 septembre 1987.

*objectivement une liste de biens et services qui devraient être taxés à taux majoré",*

**"a conclu qu'un système à deux taux serait préférable, comptant un taux normal et un taux réduit".**

**En d'autres termes, le taux majoré doit être supprimé.**

Cette recommandation a été adoptée à l'unanimité par les gouvernements des Etats membres, qui se sont engagés à supprimer définitivement le taux majoré à compter du 1er janvier 1993. Cette décision a été confirmée lors du dernier Conseil Ecofin tenu le 18 décembre 1989, sous la présidence française.

**Evolution du taux majoré <sup>(1)</sup> dans les pays de la Communauté**

	<b>Avril 1987</b>	<b>Juin 1990</b>
. Belgique	25 et 25 + 8	25 et 25 + 8
. Danemark	-	-
. France	33,33	25
. Allemagne	-	-
. Grèce	36	36
. Irlande	-	-
. Italie	38	38
. Luxembourg	-	-
. Pays-Bas	-	-
. Portugal	30	30 <sup>(2)</sup>
. Espagne	33	33
. Royaume-Uni	-	-

*(1) Votre commission aurait souhaité obtenir la définition de l'assiette des produits concernés dans chaque pays par l'application du taux majoré. Cela n'a pas été possible.*

*(2) 25 % dans les régions autonomes.*

Pour l'instant, force est de constater que seule la France a véritablement progressé - en terme de taux - dans la suppression du taux majoré, selon les étapes suivantes :

. Loi de finances pour 1988	28 %
. Loi de finances pour 1990	25 %
. Projet de loi de finances pour 1991	22 %



**Votre commission des finances tient à souligner ici l'effort fait en direction de l'harmonisation des fiscalités indirectes européennes.**

### **C. CONSEQUENCES MACRO-ECONOMIQUES DE LA DIMINUTION DU TAUX MAJORE**

La mesure proposée étant présentée comme une mesure de "lutte contre l'inflation" (1), il serait intéressant de pouvoir mesurer précisément l'incidence sur l'indice des prix de la diminution du taux majoré.

• L'expérience de la répercussion des baisses intervenues en 1988 amène à conclure que c'est la baisse du taux applicable aux automobiles qui a la répercussion la plus sensible sur l'indice des prix, compte tenu de son poids dans l'indice des prix.

En revanche, cette répercussion est moins nette dans le secteur des produits audiovisuels et photographiques ainsi que dans celui des autres biens concernés : joaillerie, parfums, fourrures, compte tenu à la fois de leur moindre impact sur l'indice des prix et surtout du comportement de marge des entreprises concernées qui n'ont pas toujours intégralement répercutés cette baisse.

#### **Indice mensuel des prix à la consommation Pondérations disponibles 1990**

Automobiles	396/10.000
Tabacs	313/10.000
Photo, optique, électro-acoustique	184/10.000

• Interrogée par votre Commission sur l'incidence exacte de la baisse du taux majoré de T.V.A. sur l'indice des prix à la consommation, la Direction de la Prévision a estimé que la baisse de trois points du taux majoré devrait se traduire par une diminution de 0,17 % de l'indice mensuel des prix à la consommation.

1. On notera que la même mesure de diminution du taux majoré de TVA avait été présentée dans le projet de loi de finances pour 1990 comme une "mesure de justice et de solidarité".

• Votre Commission des Finances a également souhaité obtenir un chiffrage global de l'incidence macro-économique de la modification des taux de T.V.A.

A cet effet, elle a demandé à la cellule économique du Service des études législatives du Sénat de bien vouloir faire effectuer un chiffrage par l'I.N.S.E.E. (1), expertisé par la Direction de la prévision du ministère de l'économie et des finances.

Une première variante a ainsi été réalisée, portant sur la suppression du taux majoré de T.V.A. en deux étapes : 1er janvier 1990 et 1991.

Les principaux résultats obtenus, sur cinq ans, ont été les suivants :

- un effet désinflationniste, particulièrement marqué les deux années où intervient la mesure ;

- une hausse sensible de la consommation des ménages, supérieure en début de période à la seule amélioration du pouvoir d'achat des ménages : la diminution du taux majoré incite les ménages à augmenter leur consommation de biens durables, quitte à moins épargner ;

- une forte dégradation du solde extérieur au cours des trois premières années (2). Cette détérioration se réduit par la suite ;

- une dégradation "ex post" du besoin de financement des administrations très inférieure (- 9,4 milliards de francs la deuxième année) à l'estimation "ex ante" du coût de la suppression du taux majoré (- 14,7 milliards de francs de recettes).

1. Réalisé avec le modèle METRIC.

2. Cette conclusion rejoint celle des études réalisées ces dernières années avec les modèles DMS de l'INSEE et Hermès France (Ecole centrale de Paris-Université de Paris I).

**Principaux résultats de la variante**  
**Ecarts en pourcentage par rapport au niveau de référence**

	1ère année	2ème année	3ème année
Prix à la consommation	- 0,24	- 0,66	- 0,73
Consommation des ménages	+ 0,36	+ 0,19	+ 0,16
Investissement logement des ménages	- 0,04	- 0,10	- 0,20
Solde extérieur (écarts en milliards de francs courants)	- 5,40	- 9,30	- 2,70
- dont biens manufacturés	- 4,60	- 7,70	- 1,80
Capacité de financement des administrations publiques (en milliards de francs courants)	- 4,30	- 10,50	- 9,90

• S'agissant des répercussions sur le solde commercial, les statistiques relatives à l'évolution récente du commerce extérieur des principaux produits concernés font apparaître la persistance d'un déficit commercial important, qui risque donc de se détériorer, surtout dans le secteur des biens audiovisuels.

**Evolution du solde commercial des principaux biens concernés**  
(en millions de francs)

	Véhicules automobiles et autres matériels de transports terrestres	Electro-ménager - Electronique grand public (1)
Juillet 1989	- 3.361,0	- 912,0
Août	- 399,0	- 1.148,0
Septembre	- 1.055,0	- 1.008,0
Octobre	- 651,0	- 1.539,0
Novembre	- 309,0	1.507,0
Décembre	- 1.273,0	- 1.267,0
Janvier 1990	- 2.843,0	- 1.245,0
Février	1.742,0	- 812,0
Mars	- 1.879,0	- 1.057,0
Avril	- 2.758,0	- 1.247,0
Mai	- 1.682,0	- 1.539,0
Juin	- 4.312,0	- 1.064,0
Juillet	- 3.839,0	- 695,0

(1) Il n'a pas été possible d'obtenir des statistiques distinguant les deux.

Source : INSEE - Bulletin Mensuel de Statistiques.

En réalité, cette disposition a également pour objet de constituer une mesure favorable au secteur automobile.

Celui-ci enregistre en effet actuellement un sensible ralentissement de la production.

Dans son Point conjoncturel d'août 1990, l'I.N.S.E.E. soulignait d'ailleurs le "net repli de la production automobile, qui s'accompagne d'une baisse des carnets étrangers et des perspectives de production qui restent orientées à la baisse".

Principaux résultats des enquêtes mensuelles auprès de l'industrie automobile de l'INSEE - Année 1990 - (solde des réponses "augmentation"/"diminution")

	Carnets de commande globaux	Carnets de commande étrangers	Production récente	Production prévue
Janvier	+ 8	+ 32	+ 8	- 29
Février	+ 9	+ 30	- 21	- 6
Mars	- 11	- 1	- 15	- 15
Avril	- 3	- 11	- 15	+ 16
Mai	+ 14	+ 4	- 7	+ 8
Juin	- 16	- 20	- 12	- 16
Juillet	- 16	- 19	- 8	- 20

On peut donc espérer que la baisse du taux de T.V.A. applicable aux automobiles aura pour effet immédiat de relancer les achats et de renforcer les carnets de commande d'un secteur particulièrement touché par le ralentissement de la conjoncture.

## II - ENTREE EN VIGUEUR DU DISPOSITIF PROPOSE AVANT LE VOTE DU PARLEMENT (paragraphe IV)

Le paragraphe II du présent article prévoit l'entrée en vigueur anticipée de l'abaissement du taux majoré.

La baisse proposée est en effet déjà intervenue en pratique avant même la discussion et le vote du projet de loi de finances, le 13 septembre 1990 pour les véhicules de tourisme et les motocyclettes de plus de 240 cm<sup>3</sup>, et le 17 septembre 1990 pour les autres biens concernés, à l'exception de ceux pour lesquels il est prévu parallèlement une majoration des prélèvements annexes (tabacs,

rémunérations des organisateurs et intermédiaires de la loterie nationale, du loto national et des paris mutuels hippiques, spectacles et biens et services à caractère pornographique ou d'incitation à la violence).

**Votre commission des finances déplore une telle méthode, qui consiste à considérer comme acquise l'approbation du Parlement, avant même que la disposition ait été proposée à son examen.**

Interrogé à cet effet lors de son audition devant votre commission, le 12 septembre dernier, M. Pierre Bérégovoy, ministre d'Etat, a répondu que ce mécanisme, déjà utilisé par le passé, avait pour objet pragmatique d'éviter toute perturbation sur des marchés déjà fragilisés.

**Votre commission est sensible à la fragilité des marchés, mais elle ne considère pas qu'il s'agit là d'un argument permettant à lui seul de justifier le non-respect du principe fondamental de l'expression de la représentation nationale par un vote, sanctionnant l'examen d'une mesure aussi importante que la baisse du taux majoré de T.V.A.**

Elle estime en effet que rien ne s'opposait à ce que cette disposition fasse l'objet d'un projet de loi spécifique, déposé, examiné, et sans doute adopté dès les premiers jours de la session d'octobre, ce qui aurait été plus conforme au respect des droits du Parlement, sans pour autant aggraver considérablement la situation des marchés concernés.

### **III - MAJORATION PARALLELE DES TAXES ET DROITS SPECIFIQUES A CERTAINS PRODUITS (paragraphe II et III)**

Afin de compenser partiellement le coût budgétaire de cette mesure, et surtout de maintenir l'imposition globale de ceux des produits pour lesquels un allègement de la fiscalité ne paraît ni opportun, ni justifié, le présent article prévoit, parallèlement à la baisse du taux de T.V.A., une majoration des autres taux et prélèvements applicables.

#### A. MAJORATION DES DROITS DE TIMBRE

- tickets de pari mutuel hippique : le taux de 3,7 % passe à 4 % (*paragraphe III-1*),
- bulletins du loto national et sommes engagées au loto sportif : le taux de 3,7 % passe à 4,1 % (*paragraphe III-2*),
- bulletins et billets de la loterie nationale : le taux de 0,5 % passe à 0,9 % (*paragraphe III-3*).

#### B. MAJORATION DU PRELEVEMENT SPECIAL SUR LES BENEFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX

- pour les opérations portant sur les biens et services à caractère pornographique et d'incitation à la violence, le taux passe de 25 % à 30 % (*paragraphe IV*)

#### C. MAJORATION DU DROIT SUR LES TABACS

En outre, *l'article 36* du présent projet de loi de finances prévoit un relèvement du *droit de consommation sur les tabacs* destiné à compenser la diminution du taux de TVA qui leur est applicable.

Les différents mouvements de taux entreront en vigueur parallèlement à compter du 1er janvier 1991.

\*

\* \*

Au total, compte tenu de la majoration parallèle des taux et droits grevant les tabacs, jeux et opérations, biens et services à caractère pornographique ou d'incitation à la violence, le **coût budgétaire net total de la mesure s'élève à 6.300 millions de francs en année pleine, ainsi calculés :**

### Incidence budgétaire globale

<b>I - Diminution de trois points de taux majoré de TVA</b>	
. Automobiles et motocyclettes	- 1.500 MF × 3
. Appareils photographiques, audiovisuels et autres produits (pelletterie, bijouterie, caviar, parfums)	- 600 MF × 3
. Tabacs	- 320 MF × 3
. Jeux	- 73 MF × 3
. Spectacles et autres opérations à caractère pornographique	- 7 MF × 3
<b>Total</b>	<b>7.500 MF</b>
<b>II - Majoration des taux et droits grevant certains produits</b>	
<b>Total</b>	<b>+ 1.200 MF</b>
	<b>6.300 MF</b>

### Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification, sous réserve des observations notamment formulées au sujet de l'entrée en vigueur anticipée du dispositif.

## **ARTICLE 10**

### **Modification de l'indexation du tarif de la taxe intérieure sur les produits pétroliers**

**Commentaire.-** Le présent article propose de modifier le mécanisme actuel d'indexation du tarif de la taxe intérieure sur les produits pétroliers afin d'en limiter les effets et de réduire l'écart de taxation existant entre la France et les autres pays de la Communauté.

#### **I - LE MECANISME ACTUEL DE L'INDEXATION**

Aujourd'hui, l'alinéa 4 de l'article 266 du code des douanes prévoit que le tarif de la T.I.P.P. est relevé chaque année au cours de la première semaine de janvier, à hauteur de 75 % de la majoration appliquée à la limite inférieure de la septième tranche du barème de l'impôt sur le revenu. Cette limitation à 75 % est prévue par l'article 28 de la loi de finances pour 1990.

Le relèvement s'applique à tous les produits pétroliers et assimilés figurant au tableau B annexé à l'article 265 du code susvisé. Sont concernés notamment, le supercarburant, l'essence ordinaire, le gazole, le gaz naturel, les fiouls dont le fioul lourd, les propane et butanes.

#### **II - LA MESURE PROPOSEE POUR LIMITER L'INDEXATION**

Dorénavant, le relèvement des tarifs serait limité à 50 % du montant de son indexation sur la septième tranche du barème de l'impôt sur le revenu au lieu de 75 %.

Pour l'année 1991, l'augmentation des tarifs serait, de ce fait, limitée à 1,6 %.



Le relèvement interviendra au cours de la première semaine de l'année. Il n'est pas proposé par le présent projet de loi de finances d'en reporter l'application à une date ultérieure comme cela a été fait en 1990, ou pour mieux "lisser" l'évolution des hausses de tarifs qui pèsent sur l'indice des prix de détail, le relèvement a été reporté au 1er février 1990. En 1991, l'indexation jouera normalement, comme en 1982, 1987 et 1989 au début du mois de janvier.

Le coût de cette mesure est évalué à 1.040 millions de francs y compris la T.V.A., dont 905 millions de francs au titre de la T.I.P.P.

### III - LES ALLEGEMENTS DE LA FISCALITE PETROLIERE DÉJÀ INTERVENUS

La modification proposée au présent article répond, comme celles déjà intervenues dans les précédentes lois de finances, à la nécessité de réduire l'écart de taxation existant entre la France et les autres pays de la communauté en vue de l'harmonisation de la fiscalité européenne.

Les tableaux ci-après font apparaître les écarts existant au sein de la C.E.E. entre les montants des accises et qu'il faudra supprimer au cours des années 1992 et 1993.

#### Accises dans la C.E.E. en juillet 1990

PAYS	PRODUITS					
	sans plomb F/HL	Super plomb F/HL	Essence plombée F/HL	Gazole F/HL	F.O.D. F/HL	Fioul lourd F/100 Kg
Belgique .....	201,25	224,79	(2)	131,46	0,00	0,00
Danemark .....	197,55	254,61	(1)	154,52	154,52	173,84
R.F.A. ....	193,93	221,15	(2)	151,10	19,80	10,21
Grèce .....	(1)	159,65	160,79	78,02	78,02	44,97
Espagne .....	227,72	227,72	227,72	142,92	52,35	8,90
France .....	274,81	310,42	295,31	160,05	40,70	12,30
Irlande .....	249,68	272,68	(2)	200,44	33,51	6,88
Italie .....	(1)	412,91	412,91	244,18	244,18	41,06
Luxembourg .....	145,42	161,65	(2)	69,79	0,00	1,62
Pays-Bas .....	243,19	266,00	(2)	121,41	36,84	14,36
Portugal .....	(1)	314,26	310,41	162,51	23,60	0,00
(dont accise) .....	15,45	15,45	15,45	0,00	0,00	0,00
Royaume-Uni .....	186,59	215,21	(2)	182,09	11,30	8,02
<b>MOYENNE</b>	<b>213,35</b>	<b>253,42</b>	<b>281,43</b>	<b>149,87</b>	<b>57,90</b>	<b>13,48</b>
Proposition de Directive (3)	Différence /ess. plombée : 35 F/HL.	Taux minima : 233,41		Fourchette 135,06 141,99	Fourchette 32,55 36,71	Fourchette 11,08 12,47

(1) Information non disponible.

(2) Produit non distribué.

(3) Tableau établi sur la base d'un écu = 6,9262 francs.

Pour favoriser le rapprochement des fiscalités, les mesures déjà intervenues ont eu pour objectif, d'une part, d'étendre le champ d'application de la déductibilité de la T.V.A. sur le gazole, le fioul domestique et le carburacteur et d'alléger la T.I.P.P., d'autre part, de réduire le taux de la T.I.P.P. sur les produits pétroliers ou d'aménager le mécanisme d'actualisation de la T.I.P.P.

#### A. L'EXTENSION DU CHAMP D'APPLICATION DE LA DEDUCTIBILITE DE LA T.V.A.

- La loi de finances pour 1982 a prévu la déductibilité de la T.V.A. afférente aux achats, importations, livraisons et services portant sur le gazole utilisé comme carburant.

Le pourcentage de déductibilité s'établissait à 80 % depuis le 1er janvier 1990 et devait atteindre 90 % en 1991 et 100 % en 1992. Il serait porté à 95 % au 1er janvier 1991 par l'article 5 du présent projet de loi et à 100 % au 1er juillet 1991.

Il atteint déjà 100 % en ce qui concerne la taxe afférente au gazole utilisé pour la réalisation de transports internationaux.

- La déductibilité de la T.V.A. sur le fioul domestique utilisé pour des usages agricoles résulte des dispositions de l'article 3 de la loi de finances rectificative pour 1986.

Celle-ci est aujourd'hui limitée à 50 % de son montant ; elle serait portée à 100 % à partir du 1er janvier 1992 par l'article 5 du présent projet de loi.

- L'article 28 de la loi de finances pour 1989 a étendu la déductibilité de la T.V.A. aux achats de carburacteur utilisé pour les besoins de transports aériens publics de voyageurs ou de marchandises.

En 1989 et en 1990, la déduction est limitée respectivement à un tiers et à deux tiers de son montant.

- La déductibilité de la T.V.A. sur le fioul domestique utilisé comme carburant dans les transports fluviaux est limitée à 50 % par l'article 32 de la loi de finances pour 1990. Il est proposé par l'article 5 du présent projet de loi de porter la déductibilité à 100 % au 1er janvier 1992.

- L'article 5 susvisé du présent projet de loi de finances prévoit d'étendre à tous les assujettis la déduction de la T.V.A. sur le

fioul domestique à hauteur de 50 % à compter du 1er janvier 1991 et à concurrence de 100 % à partir du 1er janvier 1992.

- L'article 6 de ce projet de loi de finances introduit une déductibilité de la T.V.A. pour le coke de pétrole utilisé comme combustible à hauteur de 50 % au 1er janvier 1991 et de 100 % au 1er janvier 1992.

#### **B. L'ALLEGEMENT DE LA T.I.P.P. SUR LES PRODUITS PETROLIERS**

- Le taux de la T.I.P.P. sur le fioul lourd est passé de 27,95 F/quintal au 31 décembre 1986 à 17 F/quintal au 1er janvier 1987 puis à 11,70 F/quintal au 1er janvier 1988.

- L'article 6 du présent projet de loi propose de réduire le taux de la T.I.P.P. du fioul lourd à basse teneur en soufre à compter du 1er janvier 1991.

- L'article 27 de la loi de finances pour 1989 a réduit de 34,74 francs par hectolitre le taux de la T.I.P.P. applicable au supercarburant sans plomb (soit une réduction de 41,20 francs par hectolitre, y compris l'effet T.V.A.) afin d'atténuer le surcoût de distribution de ce carburant et d'amorcer un effet d'entraînement sur les consommations, rapprochant ainsi la situation française de la situation européenne.

- L'article 28 de la loi de finances pour 1990 a aménagé le mécanisme d'indexation de la T.I.P.P. tel qu'il résulte de l'article 266-4 du code des douanes pour le limiter à 75 % de la majoration normale. Cette année, il est proposé par le présent article de poursuivre l'effort de rapprochement des fiscalités en limitant l'indexation à 50 % de la majoration appliquée à la septième tranche de l'impôt sur le revenu.

#### **Proposition de la Commission**

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

**c. Equité**

**ARTICLE 11 A (NOUVEAU)**

**Aménagements des droits de mutation  
à titre gratuit**

**Commentaire.-** Répondant aux vœux exprimés par l'ensemble des groupes à l'Assemblée nationale, cet article additionnel a, sur proposition du Gouvernement, aménagé le régime des abattements applicables dans le cadre de l'imposition des droits de mutation à titre gratuit.

**Le présent article a un triple objet :**

- **il relève l'abattement applicable en ligne directe et entre époux, tout en établissant une distinction entre ces deux catégories d'héritiers ;**
- **il rend possible le cumul des abattements ;**
- **il prévoit que ces abattements seront révisés chaque année dans les conditions fixées par la loi de finances.**

**Par ailleurs, ces dispositions ne s'appliqueront qu'à compter du 1er janvier 1992.**

**I - LE REGIME ACTUEL**

Une réforme de notre régime d'imposition des droits de mutation à titre gratuit était souhaitée par tous depuis plusieurs années déjà. Ses caractéristiques en font, en effet, un système peu équitable et pénalisant, au regard des législations étrangères.

## A. UN REGIME PEU EQUITABLE

### 1. Un système pénalisant pour les petites successions

Les droits de mutation à titre gratuit formeraient en France *"une fiscalité cohérente mais qui ne favorise pas la mobilité du patrimoine"*(1).

En réalité, il apparaît que le système frappe lourdement les petites et moyennes successions, qui constituent l'essentiel des patrimoines transmis. Certes, deux héritages sur cinq seulement avaient fait l'objet d'une imposition en 1987. Mais, si la valeur moyenne, par défunt, du patrimoine transmis atteignait un montant relativement élevé, c'est-à-dire 447.701 francs, la valeur moyenne par bénéficiaire ne représentait que 149.011 francs et encore moins entre conjoints.

Valeur moyenne par catégorie de bénéficiaires  
du patrimoine transmis  
(1987, en francs)

Bénéficiaires	Montant du patrimoine transmis
Conjoint	133,441
Ligne directe	159.073
Frère et soeur	140.602
Autres collatéraux et non parents	124.869
<b>Moyenne</b>	<b>149.011</b>

Selon les chiffres les plus récents, les successions portant sur un actif net transmis inférieur à 200.000 francs représentent 40 % du total des successions déclarées et 21,3 % des successions imposées.

De même, les successions portent sur un actif inférieur à un million de francs dans 92 % des cas et représentent 80 % des successions imposées. Inversement, les plus importantes successions, celles supérieures à 5 millions de francs, ne forment que 0,45 % des successions déclarées et 1,12 % des successions imposées.

1. Rapport d'information sur la fiscalité du patrimoine établi par M. Hollande - Juin 1990.

Au total, près de la moitié (46,5 %) des héritiers ont été imposés sur une base inférieure à 75.000 francs.

## 2. Une faible équité

Au demeurant, les taux d'imposition sont élevés s'agissant des successions petites et moyennes, à tel point que, tous liens de parenté confondus, le niveau élevé de ces taux et l'absence d'abattement pour les collatéraux aboutissent à créer un système d'imposition dégressif.

Cette particularité paraît difficilement compatible avec l'objectif de redistribution généralement assigné à la fiscalité du patrimoine. Elle ne favorise pas la mobilité du patrimoine, d'autant qu'elle s'accompagne d'un vieillissement de l'âge des héritiers.

Ce caractère peu équitable, voire économiquement pénalisant, est notamment imputable à un régime d'abattement moins favorable qu'à l'étranger.

## B. DES ABATTEMENTS LIMITES

### 1. Le régime français des abattements

Le régime des abattements est très différent selon le bénéficiaire de la succession. **Quatre abattements sont prévus par la loi :**

- **275.000 francs** pour le conjoint survivant, chacun des ascendants et chacun des enfants vivants ou représentés (1).

Cet abattement s'applique à toutes les mutations à titre gratuit, entre vifs ou par décès.

- **100.000 francs** pour chaque frère ou soeur (2), à la double condition qu'il soit, au moment de l'ouverture de la succession, âgé de plus de cinquante ans ou atteint d'une infirmité le mettant dans l'impossibilité de subvenir par son travail aux nécessités de l'existence et qu'il ait été constamment domicilié avec le défunt pendant les cinq années ayant précédé le décès.

1. article 779-I du code général des impôts.

2. article 788-I du même code.

Cet abattement ne trouve à s'appliquer que pour la perception des droits de mutation par décès, et non pas au titre des donations entre vifs.

- 300.000 francs en faveur des handicapés physiques ou mentaux (1).

S'appliquant à toutes les mutations à titre gratuit entre vifs ou par décès (successions ou donations), cet abattement est indépendant tant du lien de parenté qui unit des donateurs ou le défunt à l'héritier donataire ou légataire, que du pourcentage d'invalidité, même si celle-ci doit empêcher celui qui l'invoque de subvenir à ses besoins (cf. article 294 de l'annexe II du code général des impôts sur le contenu de cette notion).

- 10.000 francs à défaut d'autre abattement (2).

Bien que diversifié, ce dispositif paraît limité au regard de la législation applicable à l'étranger.

## 2. Les exemples étrangers

Comme l'indique le tableau ci-après, à l'étranger, les abattements sont le plus souvent plus importants qu'en France, notamment pour les conjoints et les héritiers en ligne directe.

1. article 779-II du code précité.

2. article 788-II du même code.

**ABATTEMENTS SUR LES DROITS DE SUCCESSION  
DANS QUELQUES PAYS DE L'OCDE**

<b>France</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- en ligne directe et entre époux : 275.000 F</li> <li>- collatéraux privilégiés : 100.000 F</li> <li>- handicapés physiques ou mentaux (pas de cumul avec ci-dessus) : 300.000 F</li> <li>- à défaut d'autres abattements : 10.000 F.</li> </ul>
<b>Allemagne</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- conjoint : 500.000 DM (1,7 million de francs)</li> <li>- enfants : 90.000 DM (300.000 F) + abattement complémentaire de 10.000 DM (34.000 F à 50.000 DM (170.000 F) selon l'âge de l'enfant.</li> <li>- petits enfants et ascendants : 50.000 DM (170.000 F)</li> <li>- collatéraux et alliés : 10.000 DM (34.000 F)</li> <li>- autres : 3.000 DM (10.000 F)</li> </ul>
<b>Espagne</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- conjoint, ascendants et descendants : 2,06 millions de pesetas (107.500 F) + 515.000 P (26.901 F) pour chaque enfant de moins de 21 ans. Maximum : 6,18 millions P (322.500 F)</li> <li>- collatéraux du 2ème et 3ème degrés : 1,03 million P (53.700 F)</li> <li>- handicapés : 6,18 millions P (322.500 F)</li> </ul>
<b>Etats-Unis</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- rien au niveau fédéral (1)</li> </ul>
<b>Japon</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- abattement général de 40 millions de yens (1,6 million de francs) + 8 millions Y (320.000 F) par héritier réservataire, déduit de la masse successorale.</li> <li>- (double liquidation de la masse, puis sur les parts).</li> </ul>
<b>Luxembourg</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- conjoint (sans enfant) : 1,5 million de francs Lux. (240.000 F)</li> </ul>
<b>Pays-Bas</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- conjoint ou concubin survivant : 458.076 florins (1,42 million de francs)</li> <li>- enfants : 6.544 florins (20.286 F) par année à courir jusqu'à 23 ans, pour chaque enfant</li> <li>- frères, soeurs, ascendants en ligne directe : de 1.307 à 65.439 florins (4.052 à 202.861 F) selon le degré de parenté</li> <li>- autres : de 1.307 à 13.088 florins (4.052 à 40573 F)</li> </ul>
<b>Royaume-Uni</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- actifs agricoles immobiliers : si exploitation par défunt pendant les deux ans précédant le décès + exploitation à fins agricoles pendant cette période : abattement de 30 % (50 % si possession libre)</li> <li>- autres actifs professionnels : 30% de l'actif société de personnes, 50% entreprises individuelles et participation assurant contrôle de société.</li> </ul>
<b>Suisse</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- conjoint : Genève : 10.000 FS (39.000 F)</li> <li>- descendants : Genève : 10.000 FS (39.000 F) ; Zurich : 100.000 FS (390.000 F) ou 120.000 FS (468.000 F) si 18 ans.</li> </ul>

(1) Cependant, les redevables bénéficient d'un crédit d'impôt global de 1,1 million de francs sur lequel s'imputent les droits de succession et les droits de donation.

De plus, sauf au Japon, les taux maximaux d'imposition sont plus élevés en France qu'à l'étranger en ce qui concerne les conjoints et les enfants.



**Taux maximal des droits de mutation  
à titre gratuit dans quelques pays**

<b>Pays</b>	<b>Taux maximal d'imposition (%)</b>
<b>France</b>	<b>40</b>
Allemagne	35
Espagne	34
Japon	70
Pays-Bas	21
Luxembourg (1)	16

(1) Conjoint sans enfant

Enfin, on observera qu'il est souvent tenu compte de situations particulières et, en particulier, de l'âge des enfants.

Pour répondre à ces particularités peu justifiées, le présent article propose un aménagement limité.

## **II - DES AMENAGEMENTS LIMITES**

Ces aménagements sont au nombre de trois. En outre, le présent article précise que ces dispositions n'entreront en vigueur qu'au 1er janvier 1992.

### **A. UN RELEVEMENT DES ABATTEMENTS APPLICABLES EN LIGNE DIRECTE**

Le paragraphe I propose deux améliorations au système actuel :

- le relèvement du montant de l'abattement prévu à l'article 779-I du code général des impôts ;
- l'institution d'un abattement plus élevé pour le conjoint survivant.

### **1. Un relèvement limité**

Le montant actuel de l'abattement de 275.000 francs applicable sur la part dévolue au conjoint survivant, à chacun des ascendants ou des enfants vivants ou représentés, résulte de l'article 19.I de la loi de finances pour 1984 (1).

Compte tenu de l'inflation observée depuis 1984, le simple maintien de cet abattement en francs constants conduirait à le porter à 347.600 francs (2)

### **2. Un relèvement supplémentaire pour le conjoint survivant**

Le montant du patrimoine transmis au conjoint survivant était, en 1987, inférieur à la valeur moyenne des patrimoines reçus. Le taux maximal d'imposition et l'absence d'abattement spécifique expliquent en partie cette situation, peu acceptable au regard des graves difficultés morales et matérielles que rencontre souvent le conjoint survivant.

## **B. LES AUTRES AMENAGEMENTS**

### **1. L'abrogation de la règle du non-cumul des abattements**

Aux termes du troisième alinéa du II de l'article 779 du code général des impôts, l'abattement de 300.000 francs sur la part des héritiers infirmes ne se cumule pas avec l'abattement de 275.000 francs sur la part du conjoint survivant, de chacun des ascendants ou des descendants, ni avec celui de 100.000 francs prévu à l'article 778 du même code sur la part de chaque frère ou soeur.

*1. Loi n° 83-1179 du 29 décembre 1983. L'abattement était de 250.000 francs entre juillet 1981 et l'intervention de la loi de finances pour 1984 et de 175.000 francs auparavant.*

*2. Y compris 2,8 % de revalorisation en 1991.*

En application de ce principe, le petit-fils souffrant d'un handicap ne pourra dès lors prétendre à la fois à l'abattement de 300.000 francs et à celui de 275.000 francs (rép. Lagorce, AN, 26 juillet 1982, p. 3107 n° 13169).

Le II du présent article met fin à cette exclusion, en abrogeant le troisième alinéa du II de l'article 779.

## **2. L'indexation des abattements prévus à l'article 779**

Il en est de même de l'indexation du montant des abattements prévus à l'article 779 du code général des impôts.

Cette indexation permettra d'éviter d'engager à nouveau le débat sur le montant de ces abattements et leur nécessaire relèvement. A ce titre, il ne peut être qu'approuvé.

Cependant, votre Commission tient à formuler **deux observations.**

Tout d'abord, l'indexation ne concernera pas les **abattements prévus à l'article 788 du code précité**, ce qui introduit une discrimination au détriment des frères ou soeurs à qui est transmis un patrimoine par décès. S'il pouvait paraître légitime de ne pas relever cet abattement afin de faire un effort particulier au bénéfice des autres héritiers et notamment du conjoint survivant, l'exclusion du mécanisme de la revalorisation annuelle aboutit à créer une véritable discrimination.

Par ailleurs, l'abattement minimal opéré sur chaque part successorale reste fixé à 10.000 francs, sans indexation possible.

En outre, votre Commission s'interroge sur les **conditions de l'indexation instituée par le III du présent article.** Pourquoi, en effet, avoir précisé que cette révision serait réalisée *"chaque année dans des conditions définies par la loi de finances"*? Si le souhait d'éviter toute indexation sur la dérive des prix peut être compris, il n'en demeure pas moins qu'il eut été plus simple et préférable de prévoir un relèvement égal au montant de l'actualisation de la tranche médiane du barème de l'impôt sur le revenu, référence choisie habituellement dans la détermination de ce type d'indexation.

A défaut d'une telle précision, les abattements évolueront donc dans des conditions qui leur seront propres, fixées par le législateur, comme c'est le cas par exemple en matière d'impôts locaux.

Ce précédent ne laisse pas d'inquiéter, dans la mesure où cet ajustement dépendra finalement de la vigilance du législateur et du bon vouloir du Gouvernement.

### **3. Des aménagements différés**

Le paragraphe IV prévoit que les dispositions ci-dessus entreront en vigueur à compter du 1er janvier 1992, c'est-à-dire seront prises en compte au titre des décès advenus à partir de cette date.

Si elle ne méconnaît pas la nécessité d'assurer un équilibre budgétaire toujours difficile à établir, votre Commission estime que le coût envisagé en application de ces aménagements ne saurait à lui seul repousser à 1992 leur entrée en vigueur.

Lors du débat à l'Assemblée nationale, le ministre délégué chargé du budget a expliqué qu'*"en année pleine, c'est un amendement qui coûte plus de 700 millions"* mais qu'en raison des délais de réalisation des successions, en 1992, le coût par le Trésor du présent article additionnel peut être estimé à la moitié de cette somme. Par définition, il serait encore moindre en 1991

Aussi, votre Commission propose que cet article s'applique dès 1991. Ce faisant, cette disposition trouvera pleinement sa place en première partie de la loi de finances.

### **Proposition de la Commission**

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

## ARTICLE 11 B (NOUVEAU)

### **Abaissement du taux de T.V.A. pour les équipements spéciaux pour handicapés**

**Commentaire.-** Cet article nouveau, adopté par l'Assemblée nationale, vise à assujettir au taux réduit les équipements spéciaux pour handicapés.

#### **1. Système actuel**

- Bénéficient actuellement du **taux réduit** les **appareillages sanitaires** remboursés par la sécurité sociale, c'est-à-dire visés aux chapitres 1 à 6 du titre V du tarif interministériel des prestations sanitaires et sociales (T.I.P.S.S.) (1), soit les prothèses oculaires et faciales, appareils électroniques de surdité, chaussures orthopédiques, objets de petits appareillages, objets de gros appareillage, objets de prothèse interne définis par la circulaire du 19 juillet 1988 du ministère des affaires sociales (y compris certains stimulateurs cardiaques), fauteuils roulants à propulsion manuelle ou électrique (2).

- Sont assujettis au **taux normal**, les **véhicules spéciaux pour handicapés** (3), y compris les bicycles et quadricycles à moteur classés comme tels par le code de la route.

Relèvent également du **taux normal** les aménagements, équipements et accessoires destinés à faciliter la conduite des voitures automobiles par des handicapés ou à adapter ces voitures au transport de ces personnes (4).

1. C'est-à-dire remboursés par la sécurité sociale.

2. Depuis la loi de finances pour 1989.

3. Déterminés à l'article 31-ter de l'annexe IV du code général des impôts.

4. Déterminés à l'article 31-quater de l'annexe IV du code général des impôts.

- Les ventes et locations de véhicules spéciaux pour handicapés en Corse sont taxées à un taux particulier de 13 %.

## 2. Dispositif proposé

L'assurance maladie ne rembourse pas aujourd'hui l'intégralité des appareillages et supports techniques destinés à favoriser l'autonomie des handicapés.

L'objectif initial de l'amendement consiste à baisser le taux de T.V.A. auquel sont assujettis les "*équipements spéciaux pour handicapés*" qui, n'étant pas actuellement visés aux chapitres I et VI du Titre V du T.I.P.S., ne peuvent faire l'objet d'un remboursement par la Sécurité Sociale et sont en outre passibles du taux normal de T.V.A.

C'est la raison pour laquelle le Gouvernement a souhaité un délai nécessaire pour parfaire la mise au point de cette définition.

La formulation générale adoptée en définitive par l'Assemblée nationale permettant de faire bénéficier du taux réduit "*les équipements spéciaux pour handicapés*" constitue donc une étape nécessaire vers cet objectif, mais ne résoud pas pleinement le problème.

Le Gouvernement s'est engagé à essayer d'améliorer la rédaction de ce texte d'ici la deuxième lecture, afin de la rendre plus conforme à l'objectif recherché.

Il s'agit donc en quelque sorte d'une disposition "d'attente".

Cet objectif, indiscutable dans son esprit, pose des problèmes techniques importants de définition de la notion d'"équipements spéciaux" ou "outils d'autonomie".

### Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification, sous réserve de celles que le Gouvernement s'est engagé à apporter.

## ARTICLE 11

### Aménagements de l'impôt de solidarité sur la fortune

**Commentaire.-** Le présent article tend à modifier le régime de l'impôt de solidarité sur la fortune, rétabli en 1989 et amendé une première fois par l'article 10 de la loi de finances pour 1990.

Si l'une des deux mesures proposées, le relèvement des seuils des tranches d'imposition en proportion de la hausse prévisible des prix en 1990 telle qu'estimée par le projet de loi de finances, est traditionnelle, l'autre adaptation, c'est-à-dire le relèvement, à 85 % du total des revenus et produits soumis à l'impôt, du plafonnement de l'impôt de solidarité sur la fortune procède de la démarche d'aggravation progressive dénoncée par votre Commission l'année passée.

#### I - LE NOUVEAU DISPOSITIF

##### A. UN IMPOT TRES CONCENTRE

Il ressort des statistiques de la direction générale des impôts que l'impôt sur la fortune est très concentré.

##### 1. Géographiquement

Les données disponibles permettent de constater que trois régions, Ile-de-France, Rhône-Alpes et Provence-Alpes-Côte d'Azur comptent 69 % des redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune et représentent, en 1990, 76,3 % de son produit.

A elle seule, l'Ile-de-France assure 64,6 % des recettes, avec 53,3 % des redevables, dont respectivement 25 % et 15 % imputables à la seule circonscription de Paris-Ouest.

Cette concentration est en grande partie due à la composition du patrimoine des assujettis.

## **2. Patrimonialement**

### **• Une concentration sur les immeubles**

En 1989, les immeubles représentaient près de la moitié de l'actif brut imposable à l'impôt de solidarité sur la fortune (47,16 % dont 15,06 % pour les seules résidences principales).

Les valeurs mobilières composaient presque entièrement l'autre moitié de cet actif, soit 41,80 %.

### **• particulièrement forte pour les petits patrimoines.**

La plus petite tranche d'imposition à l'I.S.F. concerne les redevables dont la fortune est comprise entre 4 et 6,5 millions de francs. Ces redevables représentent d'ailleurs plus de la moitié du total en 1989, soit 63.486 sur 124.466.

Or, pour eux, les immeubles composent 60 % de l'actif brut, dont 22,3 % au titre de la seule résidence principale.

A l'inverse, ces actifs ne formaient que 25,9 % et 5,8 % de l'actif brut des redevables des plus grandes fortunes, celles supérieures à 20 millions de francs.

C'est dire l'excessive concentration de l'assiette de l'I.S.F. sur l'immobilier, dont l'appréciation rapide au cours des dernières années explique à n'en pas douter la part essentielle que les habitants de l'Ile-de-France représentent, tant du point de vue du nombre de redevables que de l'impôt acquitté.

## **B. LES MODIFICATIONS PROPOSEES**

La mesure essentielle d'alourdissement consiste à relever le plafonnement institué par la loi de finances pour 1989. Mais, même au titre de la revalorisation du barème, le présent article n'est pas absolument neutre.



## 1. La revalorisation du barème

On observera tout d'abord que cette revalorisation n'est pas identique pour toutes les tranches, comme l'indique le tableau ci-après :

La revalorisation du barème de l'I.S.F. en 1991

Tranches du barème 1990	Tranches du barème 1991	Pourcentage de revalorisation
de 0 à 4,130 millions de francs	de 0 à 4,260 millions de francs	+ 3,14 %
comprise entre 4,130 et 6,710 millions de francs	comprise entre 4,260 et 6,920 millions de francs	+ 3,13 %
comprise entre 6,710 et 13,320 millions de francs	comprise entre 6,920 et 13,740 millions de francs	+ 3,15 %
comprise entre 13,320 et 20,660 millions de francs	comprise entre 13,740 et 21,320 millions de francs	+ 3,19 %
comprise entre 20,660 et 40 millions de francs	comprise entre 21,320 et 41,280 millions de francs	+ 3,20 %
supérieure à 40 millions de francs	supérieure à 41,280 millions de francs	+ 3,20%

Trouvant leur source dans l'arrondissement à la dizaine de millions de francs, les modalités du relèvement des seuils des tranches d'imposition auront, en particulier, pour effet, de faire rentrer un nombre plus important de contribuables sous le régime de l'I.S.F., alors que le nombre de redevables se serait accru en 1990, si on en croit les premières estimations, de 7,6 % pour un produit en augmentation de plus du quart.

## 2. Le relèvement du plafonnement

Le présent article propose de porter à 85 %, au lieu de 70 % actuellement, la part maximale du revenu disponible du redevable représentée par la somme de l'impôt de solidarité sur la fortune et de l'impôt sur le revenu dont il doit s'acquitter.

L'objectif de ce dispositif, lors de son institution par la loi de finances pour 1989, avait consisté à éviter que les titulaires de patrimoines modestes ou moyens déclarant de faibles revenus ne soient contraints d'aliéner une partie de leur capital imposable pour acquitter l'impôt de solidarité sur la fortune.

En pratique, selon le ministère de l'économie et des finances, ce système aurait *"essentiellement pour effet d'apporter*

*d'importantes réductions des cotisations pour un faible nombre de redevables qui disposent de très grandes fortunes".*

De fait, par tranches de patrimoine imposable, la répartition des 1.647 redevables qui ont bénéficié du mécanisme a été la suivante en 1989 :

**Ventilation des redevables ayant bénéficié  
du plafonnement de l'I.S.F. en 1989,  
par tranches de patrimoine**

<b>Actif imposable</b>	<b>Nombre de redevables</b>
< 6,5 millions de francs	99
6,5 - 12,9 millions de francs	241
12,9 - 20 millions de francs	203
> 20 millions de francs	1.104
<b>Total</b>	<b>1.647</b>

Le patrimoine moyen des redevables ayant bénéficié du dispositif de plafonnement aurait été de plus de 57 millions de francs, dont 40 millions de francs au titre des valeurs mobilières.

Aussi, il paraît difficile de s'opposer au relèvement de ce plafonnement à 85 % du revenu disponible qui ne concernera plus que 1.341 contribuables. Cependant, votre rapporteur constate que personne, dans la majorité de l'Assemblée nationale, n'a trouvé injustifié ce relèvement, alors que c'est à la demande de cette même majorité que le plafond fixé d'abord à 80 % par le projet de loi de finances pour 1989 avait été abaissé à 70 %.

Quoi qu'il en soit, fidèle à son orientation des années précédentes, votre Commission a choisi de faire porter son effort sur d'autres points, tant il est vrai que pour qu'un impôt soit accepté par ceux qui l'acquittent, il est souhaitable que son régime ne connaisse pas de bouleversements trop fréquents, ni qu'il fasse apparaître des situations peu justifiées.

## II - LES PROPOSITIONS DE VOTRE COMMISSION

Au 6 juillet 1990, 135.468 redevables avaient acquitté 5,712 milliards de francs au titre de l'impôt de solidarité sur la fortune pour 1990.

Le produit et, surtout, le nombre de personnes imposées, est nettement supérieur à celui qui avait été annoncé lors de la création de cet impôt. Par rapport aux 110.000 contribuables envisagés, c'est plus du quart de redevables en plus que l'I.S.F. aurait généré, entraînant une redistribution des patrimoines beaucoup plus large que celle qui était prévue par les auteurs de cette réforme fiscale.

L'évolution rapide du prix de l'immobilier, notamment en Ile-de-France, n'est sans doute pas étrangère à cet accroissement considérable de l'importance de l'I.S.F. C'est pourquoi, votre Commission vous propose d'apporter deux modifications allant, l'une et l'autre, dans le sens d'une véritable équité.

### A. MODIFIER LE MODE D'EVALUATION DE LA RESIDENCE PRINCIPALE

Il s'agit là d'un objectif prioritaire afin d'une part, de tenir compte de l'excessive concentration patrimoniale de l'I.S.F. et, d'autre part et surtout, de prendre en considération le caractère très spécifique de ce bien immobilier.

Le logement est le principal motif d'épargne des Français. L'habitation principale constitue donc l'élément central de leur patrimoine. A ce titre, il est par définition hors du commerce tant que le contribuable et sa famille l'occupent.

Comme le notait votre rapporteur l'année passée (1), s'appuyant sur une jurisprudence rendue en matière de droits de succession, l'administration estime que ce type de bien n'étant grevé d'aucun engagement de location, il doit être évalué comme un immeuble libre.

Transposée à l'I.S.F., cette approche paraît beaucoup plus discutable, puisque le contribuable habite sa résidence principale. Votre Commission vous propose par conséquent, comme lors de la

1. Rapport n° 59, tome II, p. 51 et 52

discussion du projet de loi de finances pour 1990, de mettre fin à cette fiction juridique en instituant un abattement de 30 % sur la valeur vénale de la résidence principale.

Dans un souci d'équité, cet abattement, qui correspond en pratique à la décote que supportent habituellement les locaux vendus occupés serait plafonné à 750.000 francs, c'est-à-dire à une valeur maximale de 2,5 millions de francs de la résidence principale. Dans le même souci, cette mesure serait gagée par l'inclusion des oeuvres d'art et des objets d'antiquité dans l'assiette de l'I.S.F.

#### B. INCLURE LES OEUVRES D'ART DANS L'ASSIETTE DE L'IMPOT

Dans le cadre de la solidarité demandée aux contribuables au titre de l'I.S.F., il paraît peu justifié d'exclure de l'assiette de cet impôt des objets par nature les plus représentatifs de la fortune, même si un seuil de détention peut être prévu.

D'ailleurs, le développement actuel du marché de l'art en France, qui s'est accompagné au cours de la période récente d'une flambée des prix, s'explique au moins pour partie par le fait que ces objets sont utilisés comme "refuge" par les personnes qui souhaitent minimiser autant que faire se peut leur assujettissement à cet impôt.

Ce souci est à tel point présent que les banques et institutions financières interviennent de plus en plus sur le marché de l'art. Outre des formules classiques - SARL ou sociétés de participation - le système le plus employé est celui du "club d'investissements artistiques", à l'image des clubs d'investissements boursiers.

Fondé sur le principe de l'indivision de la copropriété, ce mécanisme présente l'avantage de faire échapper les souscripteurs à l'I.S.F. La Banque de la cité, a été la première banque à entrer sur le marché, dès 1978 ; la B.N.P. et le Crédit municipal ont suivi. Parfois, ce système permet également aux investisseurs de bénéficier du prêt des oeuvres d'art acquises par ce biais.

On trouvera ci-après un exemple de ces fonds.

## TRADITION FRANCAISE

(B.N.P. - Art)

Depuis 1989, la B.N.P. a acquis des oeuvres du 17ème, 18ème et 19ème siècles. Juridiquement, elle a ensuite formé une indivision dont les parts valent 250.000 F.

La durée de l'indivision sera de huit ans et, à son terme, les oeuvres seront vendues aux enchères.

Nombre de clients : 200/250.

Montant : 100 millions.

Nombre d'oeuvres : 20, dont les deux-tiers acquises à l'étranger.

Compte tenu de la valorisation passée des oeuvres d'art, l'inclusion de cet actif dans l'assiette de l'I.S.F au-delà d'une valeur globale d'un million de francs permet de gager l'aménagement proposé de l'évaluation de la résidence principale, qui représenterait selon les services de la législation fiscale, un coût pour le Trésor de l'ordre de 370 millions de francs.

### C. INTEGRER LES TAXES FONCIERES DANS LE PLAFONNEMENT

Votre rapporteur a convenu, ainsi qu'il a été exposé précédemment, que le plafonnement à 70 %, tel qu'il existe actuellement, pouvait parfois paraître excessif dans ses effets et qu'un relèvement pouvait être envisagé. Cependant, celui-ci aurait des conséquences même pour des revenus relativement peu importants, ce qui conduit à prévoir un aménagement supplémentaire.

Le relèvement du total impôt sur le revenu plus I.S.F. à 85 % du revenu disponible aurait, pour les contribuables disposant de fortunes "moyennes", des effets non négligeables. Ainsi, pour un actif de 30 millions de francs, le relèvement du plafonnement réduirait le revenu disponible après impôt sur le revenu et I.S.F. de 90.000 francs à 45.000 francs.

En amoindrissant davantage - en proportion - l'intérêt du plafonnement pour les revenus les moins élevés, le relèvement à 85 % irait exactement à l'encontre de l'objectif recherché et se situerait uniquement dans une perspective de contrôle fiscal. En outre, il ne laisserait au redevable qu'un revenu très limité.

Aussi, afin, en contrepartie, de ne pas trop alourdir la charge fiscale de ces contribuables, disposant de revenus certes non négligeables mais néanmoins sans commune mesure avec leur patrimoine, votre Commission vous propose d'intégrer les taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties dans le mécanisme du plafonnement.

En d'autres termes, la limite de 85 % du revenu disponible inclurait outre l'impôt sur le revenu et l'I.S.F. dont le redevable devrait normalement s'acquitter, les taxes foncières payées par lui au titre de ses biens. Ce n'est qu'en tenant compte de cette imposition que la cotisation due pour l'I.S.F. serait calculée, tout en appliquant le plafond de 85 %.

### **Proposition de la Commission**

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

## ARTICLE 12

### **Imposition des plus-values à long terme réalisées par les sociétés lors de la cession de titres du portefeuille**

**Commentaire.-** Le présent article comporte essentiellement une disposition qui apparaît comme la contrepartie des mesures d'allègements fiscaux proposés en faveur des entreprises, et notamment de celle tendant à réduire le taux de l'impôt sur les sociétés. Dans sa version initiale, il proposait en effet de porter de 19 % à 23 % l'imposition des plus-values à long terme dégagées par les sociétés lors de la cession de titres du portefeuille. Or, ce taux a en définitive été fixé à 25 % par l'Assemblée nationale.

Cette première disposition, qui nécessite un dispositif juridique complexe, s'accompagne d'une mesure plus technique et de nature différente. Le paragraphe V de l'article propose, en effet, d'aménager le régime du précompte mobilier exigible lorsqu'une société distribue un dividende prélevé sur la réserve spéciale des plus-values à long terme.

#### **I.- UN RELEVEMENT DU TAUX D'IMPOSITION DE CERTAINES PLUS-VALUES SUR TITRES DEGAGEES PAR LES SOCIETES**

Dans son principe, cette mesure s'inscrit dans la même optique que la disposition introduite par l'Assemblée Nationale dans le projet de budget pour 1990 et qui avait conduit à porter à 19 % le taux de l'impôt applicable aux plus-values à long terme dégagées par les sociétés. Par construction, elle n'a donc pas d'impact sur les entreprises relevant de l'impôt sur le revenu.

Toutefois, et par rapport à la mesure votée l'an dernier, le texte qui nous est soumis présente deux différences majeures :

- d'une part, il a un champ d'application plus limité. L'article 19 de la loi de finances pour 1990 a eu pour effet de relever de quatre points le taux d'imposition des plus-values à long terme - tant mobilières qu'immobilières - dégagées par les sociétés. Le présent dispositif ne concerne quant à lui que les bénéfices réalisés lors de la cession de certains titres ;

- d'autre part, il s'applique à l'ensemble des plus-values de ce type réalisées lors des exercices clos à compter du 1er novembre 1990. Ainsi, les bénéfices dégagés avant que la mesure soit annoncée seront assujettis au nouveau taux. Or, l'an dernier, l'alourdissement de la fiscalité avait été limité aux plus-values constatées après le 20 octobre 1989, évitant ainsi de modifier rétroactivement les conditions d'imposition d'opérations déjà réalisées.

L'enchaînement de ces deux dates d'application conduit d'ailleurs à une situation surprenante. En ce qui concerne les plus-values sur titres visés par le présent article, le taux de 19 % aura trouvé à s'appliquer moins de trois mois (1) et la fiscalité sur ce type d'actifs se trouvera aggravée de 10 points en l'espace de deux exercices. Comme l'admet le Rapporteur général de la Commission des Finances de l'Assemblée nationale, il s'agit d'un effort "relativement important", demandé aux entreprises concernées. On peut même se demander si une telle instabilité de la législation n'est pas de nature à dissuader des investisseurs étrangers.

Au-delà de ces quelques remarques préliminaires, il paraît donc souhaitable de rappeler le régime d'imposition actuel des plus-values sur titres, avant de préciser les aménagements proposés par le présent article.

#### A. LE REGIME ACTUEL DES PLUS-VALUES SUR CESSIONS DE TITRES

D'une manière générale, les cessions de titres du portefeuille obéissent aux règles traditionnelles d'imposition des plus-values professionnelles, sous réserve de quelques adaptations rendues nécessaires par le caractère spécifique de ce type d'actifs.

*1 pour une grande majorité des entreprises, c'est-à-dire pour celles dont l'exercice coïncide avec l'année civile.*



## 1. Rappel des règles de droit commun

En principe, le régime des plus ou moins-values ne s'applique qu'aux cessions d'éléments de l'actif immobilisé. Les pertes ou profits dégagés sur les autres éléments d'actifs sont intégrés dans le résultat d'exploitation.

En outre, le régime des plus ou moins-values s'organise autour d'un élément essentiel : la distinction entre les opérations considérées comme étant de long terme, et celles relevant du court terme.

S'agissant des éléments d'actif non amortissable, ce qui est notamment le cas de titres :

- le régime du court terme s'applique si les biens cédés ont été conservés moins de deux ans par l'entreprise. La plus ou moins-value dégagée à cette occasion vient alors s'agrèger au résultat d'exploitation et se trouve soumise au même régime fiscal ;

- le régime du long terme ne concerne que les biens ayant été détenus plus de deux ans par l'entreprise. Il convient alors de distinguer deux situations :

• si l'entreprise dégage, au titre de l'exercice, une plus-value nette à long terme, ce bénéfice relève, dans la généralité des cas <sup>(1)</sup>, du taux de 19 % en vigueur depuis le 20 octobre 1989. Toutefois, préalablement, cette plus-value peut être utilisée pour apurer un déficit d'exploitation ou une moins-value antérieurs. En fait, seul le solde se trouve imposé au taux de 19 % et son montant, après impôt, doit être porté à un compte de réserve spéciale figurant au passif du bilan. Une distribution ultérieure donne lieu au versement d'un complément d'imposition et du précompte mobilier (voir II) ;

• si l'entreprise supporte, au titre de l'exercice, une moins-value nette à long terme, cette perte ne peut qu'être imputée sur d'éventuelles plus-values nettes à long terme d'exercices ultérieurs, ou compensée avec la réserve spéciale précédemment évoquée.

## 2. Les dispositions spécifiques aux cessions de titres

Dans le cadre du régime qui vient d'être rappelé, il convient de définir dans quelles conditions des titres peuvent être

*1 le taux est de 25 % pour les plus-values sur terrain à bâtir et de 15 % pour les plus-values sur produits de la propriété industrielle ainsi que pour certaines friches industrielles.*

considérés comme des immobilisations, ainsi que les critères permettant d'apprécier le délai de détention de deux ans.

*a) Définition des titres relevant du régime des plus ou moins-values*

Sont considérés comme élément de l'actif immobilisé, et donc susceptibles de bénéficier du régime des plus-values, les titres :

- détenus en portefeuille depuis plus de deux ans,
- détenus depuis moins de deux ans, lorsque le portefeuille comprend des titres de même nature détenus depuis plus de deux ans.

En revanche, si tous les titres de la nature considérée ont été acquis par l'entreprise moins de deux ans avant la cession, le profit - ou la perte - provenant de cette vente est fiscalement traité comme un résultat d'exploitation.

*b) Le critère de distinction et court terme - long terme*

Dès lors qu'une cession de titres bénéficie du régime des plus ou moins-values, il devient nécessaire de distinguer la part relevant du long terme.

A cet effet, les sociétés appliquent la méthode "premier entré, premier sorti" (PEPS). Les cessions sont donc réputées portées sur les titres de même nature acquis à la date la plus ancienne.

Corrélativement, la plus ou moins-value est déterminée en fonction de la valeur d'origine pour laquelle les titres cédés figuraient au bilan.

Un exemple simple permet d'illustrer ce passage.

Une société détient 300 titres B dont 100 acquis en janvier 1987 au cours de 50 F et 200 achetés en octobre 1988 au cours de 60 F.

En décembre 1989, elle cède 150 titres au prix unitaire de 65 F.

Cette cession relève bien du régime des plus ou moins-values. En effet, la société détient des titres de cette catégorie depuis plus de deux ans.

En application de la règle "PEPS", la vente sera réputée portée sur les 100 titres acquis en 1987 (détenus depuis + de 2 ans) et sur 50 titres achetés en 1988 (détenus depuis moins de 2 ans). De ce fait :

- La plus-value dégagée sur les 100 premiers titres - soit 1.500 F - relève du régime du long terme, et donc supporte actuellement une imposition au taux de 19 %.
- La plus-value dégagée sur les 50 titres acquis en 1988 atteint 250. Considérée comme plus-value à court terme, elle se trouve agrégée au résultat d'exploitation de l'exercice.

### 3. la provision pour dépréciation de titres

Inscrits au bilan pour leur valeur d'acquisition ou de souscription, les titres détenus en portefeuille doivent faire l'objet d'une évaluation à la fin de chaque exercice.

Cette estimation, effectuée par catégorie de titres, répond d'ailleurs à des règles différentes selon que les actifs considérés s'apparentent à des "titres de placement" ou à des "titres de participation".

Si l'évaluation opérée en fin d'exercice fait apparaître une plus-value, celle-ci n'a pas à être comptabilisée. En revanche, si elle fait ressortir une moins-value, l'entreprise doit alors constituer **une provision pour dépréciation de titres qui est soumise au régime fiscal des moins-values de long terme.**

Cette provision n'est donc pas déductible du résultat de l'exercice, mais elle peut s'imputer sur les plus-values à long terme constatées en fin d'exercice ou au cours des dix années suivantes.

Symétriquement, les provisions pour dépréciation de titres qui deviennent sans objet n'ont pas à être rapportées au résultat

de l'exercice, mais constituent une plus-value à long terme et donc sont soumises au même régime fiscal.

Ce mécanisme se régularise de lui-même en cas de cession de titres ayant fait l'objet d'une provision pour dépréciation. L'entreprise calcule en effet la plus ou moins-value qu'elle dégage par rapport à la valeur initiale des titres vendus. Parallèlement, la provision pour dépréciation du portefeuille constatée à la clôture de l'exercice est évaluée sans les titres cédés. La fraction de la provision correspondant à ces derniers devient donc sans objet et se trouve soumise au régime des plus-values à long terme.

## **B. LES AMENAGEMENTS PROPOSES PAR LE PRESENT ARTICLE**

La mesure proposée au présent article s'appuie sur un constat simple : en utilisant de façon optimum les nouveaux instruments financiers et la règle "premier entré, premier sorti", une société peut gérer sa trésorerie tout en bénéficiant, pour tout ou partie des produits correspondants, du régime fiscal des plus-values à long terme. Ces produits financiers supportent donc une imposition moindre que les résultats d'exploitation.

Pour corriger ce décalage, le présent article envisage une mesure sans nuance : il porte de 19 % à 25 % le taux de l'impôt sur les sociétés applicable aux plus-values réalisées lors de la cession de certains actifs financiers. De fait, il conduit à définir les règles d'imputation de ces nouvelles plus et moins-values sur celles relevant d'autres catégories, ainsi qu'un dispositif transitoire permettant de tenir compte des moins-values de nature similaire, existant lors de l'entrée en vigueur de la mesure, mais non encore imputées.

### **1. Principe et champ d'application du nouveau taux**

Compte tenu de l'objectif poursuivi, le taux de 25 % ne s'appliquera qu'à certaines plus-values sur titres. Toutefois, celles-ci se trouvent définies "a contrario", le texte se limitant à énumérer les plus-values qui demeurent soumises à la législation actuelle.

**Ainsi, sont explicitement maintenues dans le champ d'application de l'actuel taux de 19 % les plus-values dégagées lors de la cession :**

- de parts ou actions de sociétés, y compris les actions à dividende prioritaire sans droit de vote (sous réserve des restrictions mentionnées ci-après) ;

- de bons de souscription d'actions ;

- de certificats d'investissement et de certificats coopératifs d'investissement.

**En revanche, toutes les autres plus-values sur titres seront désormais assujetties au nouveau taux de 25 %. Il s'agit notamment de celles réalisées lors de la vente :**

- d'obligations ou titres assimilés, ainsi que de bons de souscription d'obligations ;

- de titres d'organismes de placement collectif en valeurs mobilières (fonds commun de placement, fonds commun de créances, SICAV) ;

- de parts ou d'actions de sociétés dont l'actif est composé principalement de titres désormais soumis au taux de 25 % ou dont l'activité consiste essentiellement à gérer, pour leur propre compte, de tels actifs.

Cette dernière catégorie de placement est en fait visée de façon expresse. Une telle référence tend à éviter des montages qui auraient pu consister à faire détenir et gérer les actifs de la société mère par une filiale "spécialisée". L'Assemblée nationale a d'ailleurs précisé la portée effective de cette restriction afin d'éviter que les sociétés de simple gestion pour compte de tiers, et donc par définition non propriétaires des titres, ne soient frappées par le nouveau dispositif.

Le découpage est donc bien net : il s'agit de soumettre au taux de 25 % les actifs financiers susceptibles d'être utilisés pour gérer la trésorerie de l'entreprise. Cette approche n'en demeure pas moins arbitraire : une participation sous forme obligataire peut également être le moyen d'apporter un soutien financier à une autre société.

## **2. Modalités d'imputation des plus ou moins-values sur titres relevant du taux de 25 %.**

A l'heure actuelle, le régime des plus-values à long terme comporte en fait trois taux :

- 25 % pour celles provenant de la cession de terrains à bâtir
- 19 % qui constituent le taux de droit commun depuis le 20 octobre 1989,
- 15 % pour les plus-values dégagées lors de la vente de produits de la propriété industrielle ainsi que de certaines friches industrielles.

A la fin de chaque exercice, l'entreprise détermine donc la plus ou moins-value globale afférente à chaque catégorie de taux.

Les éventuelles plus-values nettes peuvent alors être utilisées pour compenser :

- le déficit de l'exercice ou les déficits antérieurs reportables,
- les moins-values d'exercices antérieurs relevant du même taux,
- les moins-values relevant de taux différents mais supérieurs.

Après imputation, le solde de chaque plus-value nette global est alors soumis à l'impôt au taux correspondant.

Le paragraphe III de l'article transpose cet ensemble de règles aux nouvelles plus-values sur titres relevant du taux de 25 %. En pratique, ces profits suivront un régime identique à celui des plus-values sur terrains à bâtir. Elles pourront être utilisées pour compenser les déficits d'exploitation et les seules moins-values relevant du même taux qu'elles (terrains à bâtir et moins-values antérieures de même nature), puisqu'il n'existe pas de taux supérieurs.

### 3. Dispositions transitoires

Le taux applicable à certaines catégories de titres étant modifié, il est nécessaire de préciser les conditions d'imputation des moins-values et des provisions pour dépréciation de titres constatées avant l'entrée en vigueur du nouveau régime.

• **Le paragraphe IV traite du cas des moins-values antérieures.**

Compte tenu de la législation actuelle, une société peut disposer de moins-values provenant d'exercices antérieurs et relevant des taux de 19 % ou de 25 % "terrains à bâtir". En application des règles précédemment rappelées, chaque catégorie de moins-values ne peut s'imputer que sur des plus-values ultérieures soumises au même régime ou à un taux inférieur. **En revanche, la compensation avec des plus-values imposées à un taux supérieur est en principe impossible.**

Or, l'assujettissement de certaines plus-values sur titres au taux de 25 % conduit à "écraser" le champ d'application du taux de 19 %. Les possibilités d'imputation ultérieures des moins-values relevant de ce dernier taux et constatées avant l'entrée en vigueur des dispositions du présent article, se trouvent donc considérablement réduites.

En l'absence de dispositions particulières, ces pertes ne pourraient en effet s'imputer que sur des plus-values ultérieures "19 %" dont le champ d'application est fortement limité. Les sociétés risqueraient donc d'éprouver de réelles difficultés pour procéder à une compensation. Une telle conséquence serait d'ailleurs profondément anormale dès lors que ces plus ou moins-values peuvent provenir d'actifs identiques.

Pour éviter de pénaliser les sociétés se trouvant dans cette situation, il est donc prévu que les moins-values relevant du taux de 19 % et existant lors de l'entrée en vigueur du nouveau régime des titres pourront, à titre exceptionnel, s'imputer sur les plus-values soumises au taux de 25 %, à concurrence de 19/25 de leur montant.

Dans l'ensemble, les sociétés disposant de telles moins-values pourront donc les compenser :

- au franc le franc avec des plus-values ultérieures relevant du taux de "19 %" (règle de droit commun),

- pour 19/25 de leur montant avec des plus-values soumises au taux de 25 % (titres ou terrains à bâtir).

• Dans la même optique, le **paragraphe III** précise les **modalités de réintégration des provisions pour dépréciation de titres existants** lors de l'entrée en vigueur du nouveau dispositif et portant sur des actifs financiers désormais soumis au taux de 25 %. Pour assurer la cohérence d'ensemble du régime, il prévoit que les provisions de ce type devenant sans objet sont placées sous le régime des plus-values à 25 %.

#### **4. Entrée en vigueur du nouveau dispositif**

Enfin, le **paragraphe VI** dispose que le nouveau régime d'imposition des plus-values sur titres sera applicable pour déterminer les résultats des **exercices clos à compter du 1er novembre 1990**. En conséquence, les plus-values dégagées en 1990 sur les actifs visés par le présent article seront soumises au nouveau taux de 25 %, ce qui revient à alourdir la charge fiscale d'opérations déjà réalisées.

On notera qu'une telle solution est beaucoup plus rigoureuse que celle retenue l'an dernier, lorsque l'Assemblée nationale a décidé de porter de 15 % à 19 % le taux d'imposition des plus-values à long terme des sociétés. A cette occasion, le changement de taux d'imposition n'avait concerné que les plus-values réalisées à compter du 20 octobre 1989, évitant ainsi de modifier, a posteriori, les conditions fiscales des opérations achevées.

La date d'entrée en vigueur du présent article s'avère en fait inacceptable. Votre Commission des Finances estime en effet que les sociétés doivent pouvoir s'engager en connaissant les données fiscales des opérations qu'elles envisagent. Une remise en cause de ces paramètres essentiels, réalisée a posteriori, ne peut que nuire à la compétitivité de notre économie, car elle conduit à atténuer sinon supprimer l'intérêt des choix effectués par l'entreprise. Or, une gestion active de la trésorerie est également une technique, permettant de dégager une partie des moyens financiers nécessaires au développement de l'entreprise et à la poursuite de sa politique d'investissement.

Dans ces conditions, et sans remettre en cause le principe même d'un relèvement du taux d'imposition des plus-values financières des entreprises, votre Commission des Finances vous proposera de limiter l'application de ce nouveau dispositif aux cessions de titres réalisées à compter du 12 septembre 1990, date de l'annonce de cette mesure.



## **II.- UN AMENAGEMENT DU REGIME DU PRECOMPTE EXIGIBLE EN CAS DE DISTRIBUTION PRELEVEE SUR LA RESERVE SPECIALE DES PLUS-VALUES A LONG TERME**

Les dispositions du paragraphe V ont un objet différent. Elles tendent en effet à supprimer une anomalie de la législation lorsqu'une société distribue un dividende prélevé sur la réserve spéciale des plus-values à long terme. En pratique, il est proposé de plafonner le montant du précompte exigible à cette occasion afin d'éviter que l'imposition totale des sommes ainsi prélevées excède le taux d'impôt sur les sociétés applicable aux bénéfices distribués.

On a vu que le régime d'imposition allégé des plus-values à long terme comporte une contrepartie : la société doit conserver ce bénéfice et l'inscrire, pour son montant net, sur un compte de réserve spécial figurant au passif du bilan.

Si ultérieurement, l'entreprise décide de distribuer un dividende en opérant un prélèvement sur cette réserve, elle doit alors procéder à deux opérations :

- **lors de la distribution, acquitter le précompte mobilier.** Cette imposition apparaît comme la contrepartie de l'avoir fiscal et devient exigible dès lors que le bénéfice distribué n'a pas été soumis à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun. Par construction, le précompte est égal à la moitié de la somme effectivement versée aux actionnaires ou à un tiers de la somme prélevée sur la réserve ;

- **à la clôture de l'exercice, intégrer dans le résultat imposable la somme qui a été prélevée sur la réserve spéciale, sous déduction de l'impôt déjà payé lors de la réalisation de la plus-value.** Cette deuxième opération, indépendante de la première, a pour but de porter l'imposition globale de la plus-value au taux de l'impôt sur les sociétés en vigueur au moment de la distribution.

A l'issue de ces deux opérations, la même plus-value s'est trouvée taxée à l'impôt sur les sociétés au taux normal et a supporté le précompte. Pour éviter une telle double imposition, la législation actuelle admet que le précompte puisse s'imputer sur le montant de l'impôt sur les sociétés dû en fin d'exercice.

Jusqu'à une époque relativement récente, et avec un taux d'impôt sur les sociétés de 50 %, le système se trouvait globalement équilibré, comme l'indique l'exemple suivant :

Une société dégage une plus-value à long terme de 100, taxée au taux de 15 %.

Elle supporte donc 15 d'impôt et porte 85 dans la réserve spéciale des plus-values à long terme.

Puis la société distribue cette réserve.

- dans un premier temps, elle acquitte le précompte, soit 28,34 ( $85 \times 1/3$ ) et verse le solde aux actionnaires (56,66).

- à la clôture de l'exercice, elle réintègre dans son résultat imposable une somme de 70, correspondant au montant prélevé sur la réserve (85) après déduction de l'impôt payé lors de la réalisation de la plus-value (15).

Avec un taux d'impôt sur les sociétés de 50 %, elle doit acquitter une imposition complémentaire de 35 ( $70 \times 50 \%$ ) qu'elle peut toutefois apurer partiellement par imputation du précompte déjà versé, soit 28,34. Elle reste donc redevable d'une somme de 6,66.

Globalement, la société aura supporté, au titre de cette plus-value à long terme de 100, un impôt égal à 50, soit :

15	de taxation initiale
28,34	sous forme de précompte
6,66	de complément d'impôt sur les sociétés.

Cet équilibre fragile a cependant été remis en cause par la baisse du taux de l'impôt sur les sociétés, puis plus récemment par la création d'un double taux (1) et l'aménagement du régime d'imposition des plus-values à long terme. Des mesures de tempérament ont certes été apportées par la voie administrative lorsque le taux de l'impôt a été ramené à 45 %. Toutefois, depuis cette

*1 Les sommes donnant lieu au versement du précompte ne sont pas assujetties au supplément d'impôt exigible en cas de distribution. Elles supportent donc l'impôt sur les sociétés au taux "normal", soit 37 % actuellement.*

époque, la situation n'a plus évolué, et désormais le montant du précompte acquitté lors de la distribution excède le complément d'impôt sur les sociétés dû en fin d'exercice. La distribution d'une plus-value à long terme donne donc lieu à une taxation globale dont le taux est désormais supérieur à 42 %.,

Cette situation regrettable n'a cependant pas de conséquences pratiques si la société dégage parallèlement un bénéfice d'exploitation. L'excédent de précompte peut alors être utilisé. En revanche, il tombe en non-valeur si l'entreprise présente un résultat d'exploitation nul ou déficitaire.

Le présent article propose de supprimer cette anomalie. Il plafonne le précompte exigible en cas de prélèvement sur la réserve spéciale de façon à ce que la plus-value à long terme supporte une imposition globale identique à celle des bénéfices distribués. En pratique, et compte tenu des données de la législation actuelle, le précompte ne pourra pas excéder la différence entre :

- 42 % du montant brut de la plus-value (avant impôt)
- l'impôt déjà versé au titre de cette plus-value, lors de sa réalisation.

### **Proposition de la Commission**

Votre Commission des Finances note que le relèvement du taux d'imposition des plus-values financières des sociétés s'analyse comme une disposition plus ciblée, et économiquement plus justifiée que la mesure introduite par la loi de finances pour 1989. Elle reconnaît en effet qu'une utilisation optimale de la règle "premier entré, premier sorti" permet de faire bénéficier d'un régime fiscal favorable des produits qui souvent s'apparentent à des résultats d'exploitation. Elle ne vous demande donc pas de remettre en cause le principe même de l'article.

En revanche, elle vous demande de limiter l'application de cette disposition aux plus-values dégagées à compter du 12 septembre 1990, pour éviter que les conditions fiscales des opérations déjà réalisées ne se trouvent modifiées a posteriori. Elle estime, en effet, que les sociétés doivent pouvoir s'engager sur des règles claires et connues.

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article ainsi amendé.

## ARTICLE 13

### Imposition des plus-values de cessions de titres non cotés

**Commentaire.-** Le présent article vise à assujettir à la taxation des plus-values sur valeurs mobilières certaines cessions de titres de sociétés non cotées jusqu'à présent exonérées de toute imposition. D'abord prévue pour s'appliquer de manière rétroactive au 1er janvier 1990, cette disposition a été ramenée aux cessions effectuées à partir de la date d'adoption du projet de loi de finances pour 1991 par le conseil des ministres, c'est-à-dire le 12 septembre 1990.

#### I - UN REGIME D'EXONERATION PARTIELLE

##### A. LE REGIME D'IMPOSITION DES PLUS-VALUES SUR CESSION DE TITRES

###### 1. Le régime de droit commun

Les plus-values sur valeurs mobilières réalisées par les particuliers sont actuellement soumises au régime d'imposition suivant :

- conformément aux dispositions de l'article 92 B du code général des impôts, les gains nets en capital correspondant aux plus-values de cessions de valeurs mobilières cotées sont taxés au titre des bénéfices non commerciaux au taux proportionnel de 16 % lorsque le montant annuel des cessions excède un seuil révisé chaque année dans la même proportion que la septième tranche du barème de l'impôt sur le revenu (1) ;

1. Ce chiffre est fixé à 307.600 francs pour 1990.

- l'article 160 du même code prévoit que lorsqu'un associé, actionnaire, commanditaire ou porteur de parts bénéficiaires détenant plus de 25 % des droits (1), cède tout ou partie de ses droits sociaux, les plus-values de cessions sont taxées au taux de 16 %.

Toutefois, lorsque la cession est consentie au conjoint, à un ascendant ou un descendant du cédant, la plus-value est exonérée si tout ou partie des droits n'est pas revendu à un tiers dans un délai de cinq ans.

## **2. Les exceptions**

Par ailleurs, certaines catégories de droits sociaux ou de valeurs mobilières ne relèvent pas de ce régime. En particulier, il n'est pas applicable aux associés, commandités et membres de sociétés de personnes, au premier rang desquelles les sociétés en nom collectif, qui ressortent du régime des plus-values professionnelles. Les titres de sociétés immobilières, ou des sociétés non cotées, dites à prépondérance immobilière, sont également soumis à ce régime (articles 92 C et 150 A bis du code général des impôts).

### **B. LE REGIME PARTICULIER DE TAXATION DES PLUS-VALUES DE CESSIONS DE TITRES NON COTES**

La situation est différente selon que la société relève ou non de l'impôt sur les sociétés.

#### **1. Cas d'une société soumise à l'impôt sur les sociétés**

Comme il a été vu précédemment, l'article 160 du code précité soumet à l'impôt sur le revenu à un taux proportionnel de 16 % les bénéfices réalisés à l'occasion de la cession à titre onéreux de tout ou partie des droits sociaux détenus par certains associés de sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés, qu'elles soient cotées ou non.

**Mais, si la condition de détention de 25 % des droits n'est pas remplie, les plus-values réalisées lors de la cession de titres de sociétés non cotées passibles de l'impôt sur les sociétés échappent à toute imposition.**

*1. La condition de détention est appréciée de la manière suivante : les droits détenus directement ou indirectement dans les bénéfices sociaux par le cédant ou son conjoint, leurs ascendants et leurs descendants, doivent avoir dépassé ensemble 25 % des bénéfices à un moment quelconque au cours des cinq dernières années.*

De prime abord, cette bienveillance peut apparaître clémente à l'égard des cessions de parts minoritaires. Mais les titres de sociétés non cotées sont par définition difficiles à négocier et la position des minoritaires au sein de ces sociétés n'a rien d'enviable : ils ne détiennent pas le pouvoir et, si d'aventure, ils souhaitent céder leurs titres, les statuts de ces sociétés précisent fréquemment qu'il leur faut préalablement obtenir l'aval du conseil d'administration, ce qui limite encore leur marge de manoeuvre.

La perspective d'une plus-value substantielle peut donc inciter ces épargnants de proximité à investir dans de telles sociétés ; cet argument explique pour partie cette exonération fiscale.

## **2. Cas d'une société ne relevant pas de l'impôt sur les sociétés**

Dans cette hypothèse, en application de l'article 151 nonies du code général des impôts, lorsque le détenteur des titres exerce son activité professionnelle au sein de la société, ses parts ou droits dans la société sont considérés comme des éléments d'actif affectés à l'exercice de sa profession. Les plus-values retirées de la cession de ces titres relèvent donc du régime d'imposition des plus-values professionnelles.

En revanche, dans le silence des textes, lorsque le cédant n'exerce pas d'activité dans la société, les plus-values qu'il réalise sont exonérées de tout impôt.

## **II - LE DISPOSITIF PROPOSE PAR LE PROJET DE LOI DE FINANCES**

### **A. UN DOUBLE ASSUJETTISSEMENT**

Le présent article a pour objet d'abroger le régime dérogatoire dont bénéficient les cessions de titres de sociétés non cotées soumises à l'impôt sur les sociétés, effectuées par les personnes détenant moins de 25 % de leur capital.

Il est donc proposé de taxer les gains nets provenant de ces cessions selon les règles prévues à l'article 92 B du code précité pour les titres cotés. En particulier, le seuil d'imposition s'appréciera globalement, c'est-à-dire sur le montant des cessions de valeurs mobilières cotées et non cotées.

Les gains nets mentionnés à l'article 92 B sont constitués par la différence entre le prix effectif de cession des titres ou droits, nets des frais et taxes acquittés par le cédant, et leur prix effectif d'acquisition par celui-ci ou, en cas d'acquisition à titre gratuit, leur valeur retenue pour la détermination des droits de mutation (article 94 A du code général des impôts). Ce même article précise que les pertes subies au cours d'une année sont imputables exclusivement sur les gains de même nature réalisés au cours de la même année ou des cinq années suivantes (6 de l'article).

De même, il est proposé de taxer les plus-values réalisées lors de la cession de parts de sociétés non passibles de l'impôt sur les sociétés, par des personnes n'y exerçant pas d'activité professionnelle, selon un régime inspiré du précédant mais néanmoins différent.

C'est l'objet du nouvel article 92 K, qui précise notamment le mode de détermination du gain net, retiré de la cession des droits, le régime d'imputation des pertes éventuelles subies sur des cessions de titres de même nature, ainsi que le taux d'imposition, soit 16 %. En revanche, les plus-values réalisées seraient imposées à partir du premier franc, aucun seuil ne venant tempérer cette taxation.

Par ailleurs, on observera que l'institution d'un système spécifique interdira l'imputation des pertes réalisées sur la cession d'autres valeurs mobilières.

## B. UN SYSTEME PEU JUSTIFIE

Votre rapporteur tient tout d'abord à rappeler que si la France se singularise pour le moment par une différenciation des titres de sociétés cotées et non cotées, cette singularité provient uniquement de l'existence même du principe de cette taxation. Les plus-values mobilières réalisées par les personnes physiques sont en effet exonérées, à des nuances près, en Belgique, au Danemark, en Grèce, en Italie, au Luxembourg, aux Pays-Bas et en Allemagne. Seuls le Royaume-Uni, l'Irlande, le Portugal et l'Espagne connaissent en réalité une imposition de ces plus-values.

Surtout, la transmission des entreprises et la restructuration du capital dans les PME ne seront pas facilitées par cette éventuelle imposition. Non seulement parce que la transmission incluant des titres détenus dans une proportion inférieure à 25 % serait rendue globalement plus coûteuse, mais aussi parce que les restructurations internes du capital qui accompagnent souvent une redistribution des pouvoirs ou un changement d'orientation dans

l'entreprise seraient pénalisées. Ce serait notamment le cas d'une personne engagée dans le rachat d'une entreprise par ses salariés (RES) qui céderait sa participation à ses partenaires (1).

Enfin, il convient de noter que le présent article n'est pas neutre vis-à-vis des plans de souscription d'actions, qui constituent une forme répandue de rémunération indirecte de beaucoup de dirigeants d'entreprises. L'intérêt que présente la souscription de titres de sociétés non cotées serait indubitablement amoindri.

### C. DES CONTRADICTIONS A L'INTÉRIEUR DU PROJET DE LOI DE FINANCES

Ce projet comporte deux dispositions favorables à la consolidation du capital des PME :

- l'article 67 proroge de deux ans le régime de la déductibilité des dividendes attachés aux actions émises à l'occasion de constitution de sociétés ou d'augmentations de capital réalisées par apport en numéraire ;

- l'article 72 confirme, en l'aménageant, le régime fiscal favorable au capital-risque.

On observera en particulier que le III de ce dernier article prévoit d'exonérer les "sommes prélevées sur les produits et les plus-values nets provenant de leur portefeuille non coté distribuées à des personnes physiques par des sociétés de capital-risque", sous condition de réinvestissement et de détention de cinq ans au moins.

Votre commission n'a pu que relever la contradiction existant entre les dispositions des articles 13 et 72 du projet de loi de finances qui conduit à traiter différemment deux participations au capital d'une même entreprise non cotée ; l'une détenue directement par une personne physique, sera taxable au titre des plus-values, l'autre détenue par le biais d'une société de capital-risque, ne le sera pas. De quoi méditer sur l'égalité des citoyens devant la loi et sur la cohérence de notre système fiscal, notamment dans ses incitations à l'épargne !

Plus généralement, le rapprochement de ces dispositions témoigne de l'absence de logique véritable du Gouvernement en matière de soutien de l'épargne. Hormis des préoccupations éventuelles de connaissance et de contrôle de la matière fiscale, que

*1. A contrario, il faut bien convenir que l'importance des gains potentiels dus au fait que les RES portent souvent sur des sociétés non cotées aurait pu conduire certains repreneurs à privilégier une logique de sortie rapide du RES.*



personne n'a jusqu'à présent mis en avant, l'imposition des plus-values de cessions de titres non cotés n'obéit à aucune logique. Bien à l'inverse, elle se situe à l'opposé de toutes les mesures présentées par le Gouvernement comme des encouragements à l'épargne et à la compétitivité des entreprises.

#### **D. LA SUPPRESSION DE LA RETROACTIVITE PAR L'ASSEMBLEE NATIONALE**

Votre commission ne peut que se féliciter que l'Assemblée nationale, outre un amendement purement rédactionnel, ait choisi de limiter la portée de l'article aux plus-values réalisées à compter du 12 septembre 1990. Cette modification, qui, selon le ministère de l'économie et des finances, ampute la recette attendue de cette mesure de 600 millions (1), permettra de ne pas créer une instabilité juridique particulièrement préjudiciable aux investisseurs. A ce titre, elle était indispensable. Cependant, le présent article reste en contradiction avec d'autres dispositions du projet de loi de finances.

### **III - LA POSITION DE VOTRE COMMISSION**

Votre Commission a considéré qu'elle ne pouvait proposer l'adoption de cet article, contradictoire avec d'autres dispositions du présent projet de loi de finances et économiquement injustifié.

Il s'agit en effet d'une disposition défavorable à l'épargne, particulièrement celle que chacun cherche avec raison à encourager prioritairement : l'épargne de proximité.

A l'heure où le manque de fonds propres de nos P.M.E. est considéré comme un des handicaps majeurs de notre économie, il serait tout à fait illogique de pénaliser les apporteurs de capitaux et la prise de risque.

Etablir, au nom de la simplicité du droit, un système unique d'imposition des plus-values constitue la négation de la spécificité des apporteurs de capitaux par rapport aux actionnaires majoritaires exerçant une activité professionnelle dans l'entreprise.

1. Sur un gain espéré pour le Trésor de 1.000 millions de francs initialement.

Si d'aventure le présent article répondait uniquement à un motif de contrôle de la matière imposable, dans la logique des amendements adoptés l'année passée par l'Assemblée nationale dans ce domaine, il existait d'autres moyens de s'assurer de la réalité de certaines opérations, tout en ne perturbant pas gravement le financement de nos entreprises et leur transmission.

### **Proposition de la Commission**

Saisie de deux propositions d'amendement émanant d'une part de M. André Diligent, d'autre part, de M. Philippe François et les membres du groupe du RPR, ainsi que sur proposition de MM. René Ballayer, Paul Girod et Christian Poncelet, président, la Commission des Finances vous propose un amendement tendant à la suppression de cet article.

## ARTICLE 14

### **Harmonisation des conditions d'imposition des professions non commerciales avec les professions commerciales**

**Commentaire.-** Le présent article comporte trois dispositions visant à aligner certaines règles du régime fiscal des professions non commerciales sur celles en vigueur pour les entreprises industrielles et commerciales.

Les bénéfices non commerciaux (B.N.C.) constituent l'une des catégories de revenus professionnels retenues pour asseoir l'impôt sur le revenu. Définie à l'article 92 du code général des impôts, elle recouvre des activités très variées puisqu'elle concerne :

- les bénéfices retirés de l'exercice d'une profession libérale (médecins, avocats, experts comptables, etc...);
- les produits de charges ou offices (notaires, huissiers, etc...);
- les résultats provenant de toutes opérations et exploitations lucratives ou sources de profits qui ne se rattachent pas à une autre catégorie de revenus ou bénéfices.

Le produit imposable est déterminé par application des règles prévues à l'article 93 du code général des impôts. Il est égal à l'excédent des recettes sur les dépenses nécessitées par l'exercice de la profession, auquel s'ajoutent, sous certaines conditions, les gains ou pertes provenant de la réalisation d'actifs professionnels.

Dans ce contexte très général, le présent article propose donc d'opérer les ajustements nécessaires en vue d'harmoniser les règles d'impositions des bénéfices non commerciaux avec celles retenues en matière de bénéfices industriels et commerciaux dans trois domaines précis: le régime d'imposition des plus-values, la transformation d'une société de personnes n'entraînant pas la création d'un être moral nouveau, et le régime du crédit-bail.

## **I - HARMONISATION DES REGLES D'IMPOSITION DES PLUS-VALUES**

En application des dispositions de l'article 93 du code général des impôts, les titulaires de bénéfices non commerciaux doivent retenir dans leur résultat imposable les gains ou pertes exceptionnels provenant de la réalisation d'éléments de l'actif affectés à l'exercice de leur profession, de la cession de charges et offices, ainsi que les indemnités reçues en contrepartie d'une cessation d'activité ou d'un transfert de clientèle.

Ces gains ou pertes sont alors imposés selon les règles propres au régime des plus-values professionnelles.

### **A. LA NOTION DE PATRIMOINE PROFESSIONNEL**

L'ensemble de ce dispositif repose sur une donnée essentielle : celle d'actif affecté à l'exercice de la profession, et donc en fait de patrimoine professionnel. En effet, les biens qui figurent dans l'actif privé du contribuable relèvent, en cas de cession, du régime des plus-values des particuliers.

Or, la notion de patrimoine professionnel est cernée de façon différente selon que l'activité est exercée à titre individuel ou dans le cadre d'une société.

#### **1. Les exploitants individuels**

Dans cette situation, les principes retenus par l'administration varient en fonction du régime d'imposition de l'intéressé.

- Pour les contribuables soumis au régime de la déclaration contrôlée, l'administration applique désormais la jurisprudence définie par le Conseil d'Etat dans un arrêt en date du 29 avril 1984.

En conséquence, deux catégories d'éléments d'actif sont considérées comme faisant partie du patrimoine professionnel :

- *les biens affectés par nature à l'exercice de la profession.*  
Il s'agit de ceux qui ne peuvent être utilisés que dans le cadre de l'activité concernée (par exemple, droit de présentation de clientèle, équipement ou matériel spécialisé). Ils doivent être obligatoirement inscrits au registre des immobilisations, mais le non respect de cette condition n'est pas de nature à leur faire perdre leur qualité de biens professionnels ;

- *les biens utilisés pour l'exercice de la profession, sans y être affectés par nature.* Entrent dans cette catégorie tous les autres éléments d'actif que le contribuable a décidé de faire figurer au registre des immobilisations. Les charges correspondantes deviennent alors déductibles du résultat imposable et, le cas échéant, le contribuable peut procéder à un amortissement du bien.

• **Pour les titulaires de bénéfices non commerciaux qui relèvent du régime de l'évaluation administrative, l'appartenance d'un actif au patrimoine professionnel relève d'une question de fait. Elle est donc appréciée en fonction d'une analyse objective du bien et de son utilisation dans le cadre de l'activité professionnelle.**

## **2. Le cas des sociétés**

Tout à fait logiquement, la distinction entre actifs privés et professionnels ne se pose pas dans les mêmes termes si l'activité est exercée dans le cadre d'une société.

En effet, les éléments nécessaires à l'exercice de la profession figurent dans le patrimoine social, celui-ci étant juridiquement distinct du patrimoine des associés.

Cette règle générale connaît cependant, au plan fiscal, une dérogation importante dans le cas des sociétés de personnes fiscalement transparentes. En effet, les parts sociales détenues par les associés sont considérées comme des actifs professionnels bien qu'elles figurent dans un patrimoine privé. Une telle disposition tend à éviter que les plus-values dégagées lors de la cession de ces parts ne bénéficient du régime fiscal des plus-values privées.

## B. REGIME D'IMPOSITION

Lorsque le bien constituant un actif nécessaire à l'exploitation sort du patrimoine professionnel, cette opération est soumise au régime des plus-values professionnelles. Il en est ainsi lors d'une vente, mais également en cas de réintégration de l'actif dans le patrimoine privé du contribuable.

### a) *Le dispositif actuel*

Depuis 1977, les règles applicables aux titulaires de bénéfices non commerciaux en matière de plus-values sont identiques à celles prévues pour les entreprises industrielles, à l'exception du **taux d'imposition**. Le montant imposable est donc déterminé dans les conditions de droit commun.

Toutefois, et en vertu d'une disposition dérogatoire prévue à l'article 93 quater du code général des impôts, le taux applicable aux plus-values à long terme relevant de la catégorie bénéfices industriels et commerciaux est fixé à 11 %, contre 16 % pour les profits de même nature dégagés par les entreprises industrielles, commerciales ou agricoles.

Concernant toutes les catégories de plus-values à long terme, ce taux de faveur s'applique donc également aux profits provenant de la cession de terrain à bâtir, alors que ceux-ci supportent, dans le cadre du régime de droit commun, une imposition au taux spécifique de 26 %.

### b) *Les aménagements proposés*

Le paragraphe I du présent article propose de supprimer ce décalage qui, il est vrai, n'a pas de justification économique réelle et répond avant tout à des considérations historiques. L'abrogation du dispositif dérogatoire prévue à l'article 93 quater du code général des impôts place automatiquement les plus-values professionnelles dégagées au titre des bénéfices non commerciaux dans le champ d'application des taux de droit commun, à savoir 16 % pour toutes les catégories d'actifs, autres que les terrains à bâtir (26 %).

Le gain attendu de cette mesure est estimé à 225 millions de francs, compte tenu d'une base taxable évaluée à 4,5 milliards en 1990.

Cette mesure d'harmonisation conduit naturellement à s'interroger sur le sort des moins-values antérieures, réalisées dans le cadre de l'ancienne législation et non encore imputées à la date de la

suppression du taux de 11 %. En fait, lors du débat devant l'Assemblée nationale, le Gouvernement a clairement précisé que ce changement de mode d'imposition resterait sans conséquence sur les possibilités d'imputation ultérieures de ces moins-values.

Si, dans son principe, la mesure proposée par le paragraphe I n'appelle donc pas d'objections majeures, il n'en va pas de même pour la date d'entrée en vigueur du nouveau taux. A défaut de dispositions spécifiques, celui-ci s'appliquera pour déterminer l'impôt dû en 1991, et donc portera sur des plus-values réalisées en 1990.

Votre Commission des Finances souligne à nouveau le caractère inacceptable d'une telle approche qui conduit à modifier l'environnement fiscal d'une opération déjà réalisée. Elle note d'ailleurs que le Rapporteur général de la Commission des Finances de l'Assemblée nationale juge "sévère" une telle date d'entrée en vigueur et souhaite qu'à terme, le Gouvernement s'efforce de présenter des mesures fiscales n'ayant d'effet que sur des opérations à venir (1).

Votre Commission des Finances partage totalement cette opinion et vous demandera de la traduire dans les faits. Elle vous proposera en effet un amendement tendant à limiter l'application des dispositions du paragraphe I aux cessions d'éléments d'actifs réalisés à compter du 1er janvier 1991.

## **II - EXTENSION AUX TITULAIRES DE BENEFICES NON COMMERCIAUX DES REGLES APPLICABLES LORSQU'UNE SOCIETE DE PERSONNE CHANGE DE REGIME FISCAL SANS ENTRAINER LA CREATION D'UN ETRE MORAL NOUVEAU.**

En principe, lorsqu'une société de personne soumise à l'impôt sur le revenu change de régime fiscal, et donc devient passible de l'impôt sur les sociétés, cette transformation emporte les mêmes conséquences qu'une cessation d'activité. Les bénéfices déjà réalisés, mais aussi les plus-values latentes et les résultats en sursis d'imposition doivent donc être immédiatement soumis à l'impôt.

En effet, dans une telle situation, les parts sociales détenues par les associés perdent leur caractère d'actif professionnel, et redeviennent un placement privé. Les plus-values potentielles

1. *Débat Assemblée nationale, séance du 19 octobre 1990. JO du 20 octobre 1990, p. 4014.*

constatées lors de ce "transfert" doivent alors être imposées au titre des plus-values professionnelles, au nom de chaque associé.

Un tel enchaînement, qui trouve sa justification quand il y a effectivement cession de parts, était à l'évidence plus contestable quand son application résultait d'un simple changement dans le statut fiscal de la société.

Légalisant une pratique administrative, l'article 16-III de la loi de finances rectificative pour 1989 (1) a donc introduit un dispositif donnant sous certaines conditions, un caractère intercalaire à ce type d'opération.

En effet, il est désormais prévu qu'en l'absence de création d'une personne morale nouvelle, les bénéfices en sursis d'imposition et les plus-values latentes incluses dans l'actif social n'ont pas à être immédiatement soumis à l'impôt sous réserve que leur imposition demeure possible sous le nouveau régime fiscal et qu'aucune modification ne soit apportée aux écritures comptables.

Or, en raison d'un oubli, les sociétés de personnes soumises à l'impôt sur le revenu au titre des bénéfices non commerciaux ne peuvent pas bénéficier de ce régime. Le paragraphe II du présent article propose donc de mettre fin à cette exclusion.

### **III - EXTENSION AUX TITULAIRES DE BENEFICES NON COMMERCIAUX DU REGIME FISCAL DU CREDIT-BAIL**

Une opération de crédit-bail se décompose en deux éléments indissociables :

- un engagement de location d'un bien, portant sur une durée déterminée ;
- une promesse unilatérale de vente, consentie par le bailleur au profit du locataire.

Sur cette base, une fraction des loyers payés pendant l'exécution du contrat correspond en fait à des acomptes sur le prix de vente. La valeur de cession stipulée en fin de contrat est donc généralement très inférieure à la valeur réelle du bien.

*1. Codifié à l'article 202 ter du code général des impôts.*



Dans ce contexte général, la réforme introduite par l'article 22 de la loi de finances pour 1990 avait notamment pour objectif d'assurer un certain équilibre fiscal entre les entreprises ayant recours au crédit-bail et celles achetant directement le même bien. En pratique, elle s'appuie sur les caractéristiques de notre système de plus-values (1), et retient deux situations :

• **En cas de cession du contrat avant l'échéance du bail, le profit réalisé est soumis au régime des plus-values professionnelles. En conséquence :**

*- si la vente intervient moins de deux ans après la conclusion du contrat, la plus-value est à court terme et se trouve donc ajoutée au résultat d'exploitation ;*

*- si la vente intervient plus de deux ans après la conclusion du contrat, la fraction de la plus-value considérée comme étant à court terme est calculée en tenant compte des amortissements que l'entreprise aurait pu constater si elle avait été propriétaire du bien. Seul, le solde bénéficie du taux d'imposition réduit.*

• **En cas de cession du bien après l'échéance du contrat, la fraction de la plus-value considérée comme étant à court terme est égale au montant des amortissements pratiqués par l'entreprise depuis l'acquisition du bien, augmentée des amortissements qu'elle aurait pu pratiquer si elle avait été propriétaire de ce bien durant la période de location.**

Codifié à l'article 39 duodécies A du code général des impôts, et donc figurant parmi les dispositions relatives au régime d'imposition des plus-values professionnelles, cet ensemble de mesures ne s'applique, à l'heure actuelle, qu'aux entreprises industrielles, commerciales ou agricoles relevant de l'impôt sur le revenu, ainsi qu'aux sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés.

En revanche, et à la suite d'une omission, les titulaires de bénéfices non commerciaux ne sont pas soumis à ce régime.

Le paragraphe III de l'article propose donc de corriger cette anomalie en insérant deux précisions dans les dispositions relatives à l'imposition des B.N.C. Il prévoit en effet :

- d'une part, que les contrats de crédit-bail souscrits dans les conditions légales constituent des immobilisations si les

*1. Distinction entre court terme et long terme. La fraction de la plus-value correspondant à des amortissements pratiqués sur un bien détenu depuis plus de deux ans relève du court terme.*

loyers ont été déduits du résultat imposable. En conséquence, ils se trouvent automatiquement placés dans le champ d'application du régime des plus-values professionnelles ;

- d'autre part, et sous la même condition, que les biens acquis à l'échéance d'un contrat de crédit-bail doivent figurer dans l'actif professionnel.

Compte tenu des règles de droit commun, ces dispositions devraient entrer en vigueur le 1er janvier 1991 et donc s'appliquer aux revenus de 1990.

### **Proposition de la Commission**

Sur proposition de son rapporteur général, votre Commission des Finances a adopté un amendement tendant à reporter la taxation des plus-values réalisées dans le cadre des bénéfices non commerciaux aux cessions réalisées à compter du 1er janvier 1992 afin d'enlever tout caractère rétroactif à la mesure.

Votre Commission des Finances vous demande d'adopter l'article 14 ainsi modifié.

## ARTICLE 15

### **Modification du critère de non-imposition pour le bénéfice des dégrèvements d'impôts locaux**

**Commentaire.-** Le présent article propose de restreindre la définition de personne non imposable sur le revenu, cette qualité donnant accès, dans l'état actuel du droit, à des avantages en matière d'impôts locaux et d'épargne.

#### **I - LE SYSTEME ACTUEL**

##### **A. LA DEFINITION DE LA "NON -IMPOSITION"**

Trois situations différentes sont actuellement visées par cette notion :

1. Les personnes non passibles de l'impôt sur le revenu sont celles qui n'entrent pas dans le champ d'application de l'impôt, et par extension de sens, également celles qui ne l'acquittent pas.

2. Les personnes non assujetties à l'impôt sont celles dont la cotisation, après application du barème, et de ses mesures périphériques, est nulle.

3. Les personnes dont la cotisation n'est pas recouvrée sont celles dont la cotisation est inférieure au seuil de recouvrement, soit 400 F en 1990 - (article 1657-1 bis du code général des impôts).

Le paragraphe III de l'article 15 introduit à l'Assemblée nationale, assimile ces trois situations pour l'application de l'article.

## **B. LA NOTION DE "NON-IMPOSITION"**

La non-imposition à l'impôt sur le revenu peut résulter de deux types de situation :

1. **Un revenu imposable** - après application des déductions, abattements, correspondant aux charges liées au revenu - qui, divisé par le nombre de parts familiales, est inférieur au plafond de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu, au taux marginal de 0 %, soit 17.570 F en 1990.

2. **Une cotisation d'impôt**, qui, calculée après l'application de la décote et des minorations, des réductions d'impôt, crédits d'impôt, avoirs fiscaux et prélèvements proportionnels, est inférieure au seuil de recouvrement, soit 400 F en 1990.

## **C. LES AVANTAGES ACCORDES AUX PERSONNES NON IMPOSABLES SUR LE REVENU**

Actuellement, le code général des impôts prévoit pour les personnes non imposables sur le revenu, des avantages fiscaux en matière d'impôts locaux. L'article 109 de la loi de finances pour 1990, portant création du plan d'épargne populaire a également prévu une prime spécifique pour cette catégorie de contribuables.

**Avantages actuellement liés à la non-imposition sur le revenu**

Situation du contribuable	Avantage fiscal
Personnes non assujetties à l'impôt sur le revenu au titre des revenus de l'année précédente	Dégrèvement d'office de la <b>taxe foncière sur les propriétés bâties</b> pour l'immeuble habité exclusivement par l'intéressé (art. 1391)
Personnes non passibles de l'impôt sur le revenu l'année précédant celle de l'imposition et dont l'habitation principale a une valeur locative inférieure à 130 % de la moyenne communale (pourcentage augmenté de 10 points par enfant à charge)	Possibilité d'abattement à la base de 5, 10 ou 15 % sur la valeur locative accordée par le conseil municipal ( <b>taxe d'habitation</b> ) (art. 1411)
Personnes âgées de plus de 60 ans ainsi que les veuves et veufs, non passibles de l'impôt sur le revenu au titre de l'année précédente, ou dont la cotisation d'impôt sur le revenu est inférieure au seuil de recouvrement	Dégrèvement d'office de la <b>taxe d'habitation</b> afférent à l'habitation principale (art. 1414)
Personnes non passibles de l'impôt sur le revenu au titre de l'année précédente	Dégrèvement d'office de la <b>taxe d'habitation</b> sur l'habitation principale, à concurrence du montant de l'imposition excédant 1.370 F, limite qui est réduite sur demande des deux tiers pour les bénéficiaires du revenu minimum d'insertion (art. 1414 A)
Personnes dont la cotisation d'impôt sur le revenu, au titre de l'année précédente, n'excède pas 1.550 F	Dégrèvement d'office de 50 % du montant de l'imposition à la <b>taxe d'habitation</b> qui excède 1.370 F (art. 1414 B)
Personnes dont la cotisation d'impôt sur le revenu au titre de l'année précédente n'excède pas 15.000 F	Dégrèvement d'office de la <b>taxe d'habitation</b> afférente à l'habitation principale pour la fraction de cotisation qui excède 4 % du revenu (art. 1414 C)
Personnes dont la cotisation d'impôt au titre des revenus de l'avant-dernière année est inférieure au seuil de recouvrement	Prime du quart du montant annuel des versements effectués sur le <b>plan d'épargne populaire</b> , pendant les dix premières années, plafond : 1.500 F par an (art. 109 de la loi de finances pour 1990)

**II - LA MESURE PROPOSEE**

• L'article 15 propose de restreindre la définition de la **non-imposition à l'impôt sur le revenu** afin d'exclure des avantages fiscaux précités les contribuables dont la cotisation d'impôt n'est inférieure à 400 francs que du fait des diverses diminutions opérées sur la cotisation, après application de la décote et des minorations forfaitaires.

• Seraient ainsi réintégrés dans la cotisation :

1. L'avoir fiscal égal à 50 % des dividendes distribués par les sociétés françaises,

## 2. Le crédit d'impôt :

- pour les revenus de capitaux mobiliers des ménages, il s'agit d'un crédit d'impôt égal au paiement anticipé par retenue à la source sur les produits des placements à revenu fixe ne supportant pas de prélèvement libératoire ;

- pour les entreprises individuelles, trois crédits d'impôt sont pris en compte : crédit d'impôt recherche, crédit d'impôt formation, crédit d'impôt pour amortissement de la durée d'utilisation des équipements et réduction de la durée du travail.

## 3. Les réductions d'impôt

Les réductions d'impôt, apparues à partir de la loi de finances pour 1983, ont pour objet de favoriser certaines dépenses, en pratiquant une diminution de cotisation d'impôt égale à un pourcentage de ces dépenses. Ces réductions sont relativement plus favorables pour les contribuables dont le taux marginal est inférieur au taux appliqué aux dépenses, et elles sont, par la même, avantageuses pour les revenus modestes et moyens.

### • Les réductions d'impôt existantes :

Dépenses	Modalités
Acquisition de logements neufs destinés à la location	10 % du prix de revient plafonné à 300.000 F (personne seule), 800.000 F (célibataire)
Souscription au capital de sociétés nouvelles	25 % des versements plafonnés à 10.000 F (personne seule), 20.000 F (couples)
Dépenses afférentes à l'habitation principale.	25 % des dépenses de grosses réparations, de ravalement, d'intérêt d'emprunts (plafonnés)
Primes des contrats d'assurance-vie, de "rente-survie", d'"épargne-handicap"	25 % des primes plafonnées
Frais d'emploi d'une aide à domicile, des frais d'hébergement dans un établissement de long séjour et de cure	25 % des sommes plafonnées
Frais de garde des jeunes enfants	25 % des dépenses - plafond 15.000 F
Dons aux oeuvres ou organismes d'intérêt général	40 % des sommes versées - plafond : 1,25 ou 5 % revenu imposable
Sommes déposées dans les fonds salariaux	25 % des sommes - plafond 5.000 F
Cotisations syndicales	20 % des sommes - plafond 1 % du revenu brut
Investissements dans les D.O.M.-T.O.M.	25 % de l'investissement
Adhésion aux centres de gestion ou associations agréés pour frais de comptabilité et d'adhésion	Dépenses exposées pour la tenue de la comptabilité - plafond : 4.000 F

**4. L'impôt résultant de la taxation des revenus soumis à un taux proportionnel, soit :**

- la taxation à 16 % des plus-values de cessions de valeurs mobilières réalisées à titre occasionnel par les ménages ;
- la taxation à 16 % des profits réalisés en France par des personnes physiques à titre occasionnel ;
- la taxation à 16 % des plus-values provenant de la cession de droits sociaux détenus par certains associés de sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés ;
- le prélèvement libératoire proportionnel sur les placements à revenu fixe.

Enfin, le II de l'article 15 prévoit de réintégrer dans le calcul de la cotisation d'impôt les revenus perçus à l'étranger des salariés d'entreprises établies en France, les revenus perçus par des fonctionnaires d'organisations internationales ainsi que ceux exonérés par application d'une convention internationale relative aux doubles impositions.

### **III - POSITION DE VOTRE COMMISSION**

**Le principe premier de l'article 15 n'est pas en lui-même mauvais : il s'agit bien de tempérer la notion de personne non imposable, aujourd'hui très large : 52 % des foyers ne sont pas assujettis à l'impôt sur le revenu.**

Toutefois, la mécanique de l'article ne paraît pas satisfaisante, et ce à un double titre :

**1. La réintégration mécanique de certaines minorations de l'impôt ne pourra pas donner une appréciation exacte des facultés contributives des intéressés : ainsi les réductions d'impôt pour emploi d'une aide à domicile ou pour frais de garde des enfants ne correspondent-elles pas à la prise en charge de dépenses incompressibles, plus qu'à une augmentation du revenu disponible ?**

Par ailleurs, cette correction de la cotisation pratiquée a posteriori sera imparfaite : en effet, il est impossible en revanche de réintégrer les diminutions pratiquées sur le revenu lui-même, sauf à recalculer l'impôt complètement.

**2. En fait, cette imperfection du système révèle le vice qu'il y a à vouloir lier le calcul d'impôts locaux au revenu global du contribuable :**

- en effet, cette référence implique un calcul très artificiel qui révèle les imperfections de l'impôt sur le revenu et l'inadéquation de cette référence en matière d'impôts locaux.

- c'est en fait l'ensemble de l'impôt sur le revenu qui doit être réformé avant de redéfinir la notion de personne non imposable de manière claire.

Enfin, on peut souligner que cette mesure entraîne un transfert de charges au détriment des contribuables locaux au profit du budget de l'Etat : + 650 millions de francs qui ne seront plus pris en compte au titre des dégrèvements.

### **Proposition de la Commission**

Sur proposition de son rapporteur général, votre Commission des Finances vous propose d'adopter un amendement tendant à la suppression de cet article.



## **ARTICLE 15 BIS (NOUVEAU)**

### **Modification du régime de calcul de la valeur locative des établissements industriels en cas de cessions d'établissement, de fusions, de scissions ou d'apports de société**

**Commentaire.** - Le présent article qui résulte d'un amendement adopté par l'Assemblée nationale a pour objet de modifier le régime de prise en compte de la valeur locative des immobilisations foncières acquises à la suite d'apports, de scissions ou de fusions de société pour le calcul de la taxe foncière et de la taxe professionnelle.

#### **I. LE DISPOSITIF ACTUEL**

##### **A. LE CALCUL DE LA VALEUR LOCATIVE DES ETABLISSEMENTS INDUSTRIELS**

Les établissements industriels comprennent :

- les usines destinées à réaliser des opérations de fabrication, de transformation ou de réparation ;
- les établissements où s'effectuent des opérations d'extraction, de manipulation ou des prestations de services nécessitant un recours important à l'outillage et à l'usage de la force motrice ;
- les ateliers lorsque l'activité est exercée à l'aide d'un matériel important.

Il existe deux méthodes d'évaluation de la valeur locative de ces établissements. La méthode classique d'évaluation des bases est, en effet, inadaptée à la prise en compte de valeurs très variables dans le temps et dans l'espace.

La méthode générale consiste à évaluer les établissements industriels à partir du prix de revient de chacun des éléments imposables de l'établissement, tel qu'il figure généralement dans la comptabilité de l'entreprise. Par "prix de revient" on entend la valeur d'origine inscrite au bilan : prix d'achat ou valeur d'apport, ou à défaut coût réel de production ajoutées les dépenses d'aménagement et d'agencements qui ont le caractère d'accessoires immobiliers.

Les éléments imposables sont les terrains (sols des constructions et terrains affectés à un usage industriel et commercial), d'une part et les constructions et biens assimilés.

Le calcul de la valeur locative assise sur le prix de revient est un mécanisme assez complexe qui aboutit en dernière instance à appliquer un taux de 9 % ou de 8 % à la valeur du prix de revient après déduction de la TVA et incorporation éventuelle de la taxe locale d'équipement.

Il est ensuite majoré d'un coefficient d'ancienneté pour les terrains, diminué d'un abattement pour les autres biens imposables, et multiplié par un taux d'intérêt fixé par décret et spécifique selon la nature du bien.

#### Modalités de calcul de la valeur locative des établissements industriels

Date d'acquisition	Avant 1959	1959-1970	1970-1975	Après 1975
Terrains	Prix de revient × coeff. d'ancienneté (1) × coeff. de révision (2) × taux d'intérêt (8 %)	Prix de revient × coeff. d'ancienneté (1) × taux d'intérêt (8 %)	Prix de revient × taux d'intérêt (8 %)	Prix de revient × taux d'intérêt (8 %)
Constructions	Prix de revient × coefficient de révision × 9 %, soit : coeff. de réfaction (0,75) taux d'intérêt (12 %)	Prix de revient × 9 %, soit : coeff. de réfaction (0,75) taux d'intérêt (12 %)	Prix de revient × 9 %, soit : coeff. de réfaction (0,75) taux d'intérêt (12 %)	Prix de revient × 8 %, soit : coeff. de réfaction (0,6666) taux d'intérêt (12 %)

(1) majoration de 3 % par année écoulée depuis la date d'acquisition jusqu'au 1er janvier 1970

(2) coefficients de révision des valeurs au 1er janvier 1959

En ce qui concerne les locaux commerciaux et les établissements industriels de faible importance appartenant à une

personne, soumise au régime de forfait pour le calcul de l'impôt sur le revenu, la valeur locative est effectuée par comparaison des baux usuels ou à partir de la valeur vénale.

#### **B. UN REGIME PROTECTEUR DES COLLECTIVITES LOCALES EN CAS DE FUSION, DE SCISSION, D'APPORTS D'ACTIFS OU DE CESSION D'UN ÉTABLISSEMENT**

En cas de cession d'un établissement, de fusions ou de scissions de sociétés, la valeur locative des immobilisations concernées doit être recalculée à partir du prix de revient que constitue pour le nouveau propriétaire le prix d'acquisition ou la valeur d'apport.

Toutefois, lorsqu'il s'agit en particulier d'une opération de reprise ou de restructuration, le prix de revient calculé après cession peut s'avérer inférieur à celui qui avait été pris en compte initialement pour le calcul de la valeur locative de l'établissement industriel sur laquelle est assise la taxe professionnelle et la taxe sur le foncier bâti.

Pour faire face au risque de diminution des bases, l'article 19 VI de la loi du 10 janvier 1980 portant aménagement de la fiscalité directe locale, a prévu que la valeur locative des immobilisations incorporelles après l'acquisition ne peut être inférieure aux deux tiers de la valeur locative retenue l'année précédant l'apport, la scission, la fusion ou la cession.

L'administration considère que ce plancher, correspondant aux deux tiers de la valeur locative, s'applique pour chaque catégorie d'immobilisations prises séparément, terrains, bâtiments, matériels et mobiliers.

Deux cas peuvent se présenter :

- soit la valeur locative calculée après l'acquisition est supérieure aux deux tiers de la valeur locative de l'année précédente : dans ce cas, la taxe professionnelle sera calculée sur l'assiette la plus haute, c'est-à-dire la valeur locative nouvelle résultant du prix de l'acquisition ;
- soit la valeur locative calculée après l'acquisition est inférieure aux deux tiers de la valeur locative de l'année antérieure : dans ce cas, quel que soit le montant de la nouvelle valeur locative, la collectivité locale est assurée que la réduction de base ne dépassera pas le tiers de la valeur locative calculée l'année précédente.

L'exemple suivant montre comment joue le mécanisme pour une opération réalisée en 1990 : un établissement industriel a été apporté à une société moyennant une valeur de cession de 4 000 000 francs pour les terrains, de 2 500 000 francs pour les bâtiments, de 1 500 000 francs pour les matériels et de 500 000 francs pour le mobilier.

La nouvelle valeur locative comptable ressort à :

- 4 000 000 × 8 % = 320 000 F pour les terrains,
- 2 500 000 × 8 % = 200 000 F pour les bâtiments,
- 1 500 000 × 16 % = 240 000 F pour les matériels et outillages,
- 500 000 × 16 % = 80 000 F pour le mobilier.

En 1989, l'ancienne valeur locative était retenue à :

- 360 000 F pour les terrains,
- 393 000 F pour les bâtiments,
- 540 000 F pour les matériels,
- 90 000 F pour le mobilier.

La valeur locative plancher est obtenue en retenant les deux tiers des valeurs ci-dessous, soit :

- 240 000 F pour les terrains, contre 320 000 F de valeur locative nouvelle,
- 262 000 F pour les bâtiments, contre 200 000 F de valeur locative nouvelle,
- 360 000 F pour les matériels, contre 240 000 F de valeur locative nouvelle,
- 60 000 F pour le mobilier, contre 80 000 F de valeur locative nouvelle.

Les valeurs locatives qui seront finalement retenues pour 1992, seront les suivantes :

- 320 000 F pour les terrains,
- 262 000 F pour les bâtiments,
- 360 000 F pour le matériel,
- 80 000 F pour le mobilier.

Au total, la commune conserve une valeur locative globale de 1,022 millions de francs au lieu du montant de 840 000 F qui aurait résulté de la simple application du prix de revient résultant de la cession.

Compte tenu de la comparaison par élément, la commune connaît une diminution de base de 26 % en lieu et place de la réduction de 40 % qui avait résulté de l'absence de mécanisme correcteur.

## II. APPRECIATION DU DISPOSITIF PROPOSE

Le présent article du projet de loi de finances vise à la prise en compte pour le calcul de comparaison, non plus des deux tiers des valeurs locatives de l'année précédente, mais de l'ensemble de ces valeurs locatives.

En d'autres termes, après une opération de fusion, de cession, de scission ou d'apport, la collectivité locale serait assurée de ne pas voir diminuer les produits de taxe professionnelle et de taxe sur le foncier bâti dus par l'établissement industriel considéré.

Cette position présente l'avantage de la simplicité, mais sa justification économique ne va pas entièrement de soi.

Tout d'abord, elle revient pour un établissement industriel à figer le niveau des valeurs locatives quel que soit, au cours du temps, le montant des transactions qui peuvent affecter cet établissement au titre d'une opération de reprise ou de restructuration.

Les inconvénients résultant de la discordance qui existe aujourd'hui entre les évaluations cadastrales et les valeurs locatives réelles sont bien connus. La nécessité de disposer de bases d'impositions réalistes n'a pas été mise en cause lors de la discussion de la loi du 30 juillet 1990 prescrivant la prochaine révision générale des valeurs locatives.

Il serait donc assez paradoxal d'avaliser une disposition qui a pour objet d'instituer un décalage sensible entre la valeur d'un bien industriel, telle qu'elle résulte de l'application de la méthode comptable, et l'évaluation de ce bien prise en compte pour le calcul d'un impôt local.

Par ailleurs, le présent projet d'article paraît témoigner d'une certaine défiance à l'égard du libre jeu du marché dans le cadre des opérations de restructuration. Il semble sous entendre que toute opération d'apport ou de transfert d'actif est réalisée à des niveaux volontairement sous-évalués. La réalité n'est pas si simple et il est probable que nombreux sont les cas où la règle du plancher des 2/3 de la valeur locative antérieure ne trouve même pas à s'appliquer.

Enfin, dans sa rédaction actuelle, l'article 1518 B du code général des impôts paraît assurer un équilibre satisfaisant entre l'intérêt des entreprises engagées dans des opérations de restructuration, soucieuses d'acquitter des impôts locaux en rapport avec la valeur réelle des biens qu'elles veulent acquérir et la nécessité pour les collectivités locale de ne pas connaître de diminution excessive de recettes de taxe professionnelle à la suite d'une négociation entre entreprises.

Cet équilibre, résultant de l'article 1518 B, n'est pas le facteur essentiel du déclenchement d'une opération de restructuration industrielle ; il joue néanmoins le rôle d'un "facteur facilitant" et à ce titre devrait être conservé en son état actuel.

### **Proposition de la Commission**

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter un amendement de **suppression de cet article.**

## ARTICLE 16

### Réduction du montant de la déduction forfaitaire sur les revenus fonciers

**Commentaire.** - Le présent article tendait, dans son texte initial, à la réduction de 10 % à 5 % du taux de la déduction forfaitaire sur les revenus fonciers perçus sur la location des propriétés urbaines. Le dispositif en a toutefois été modifié par l'Assemblée nationale qui a décidé de fixer ce taux à 8 %.

#### I - LE DROIT EN VIGUEUR

Les revenus fonciers, catégorie dans laquelle rentrent notamment les revenus des immeubles, sont égaux à la différence entre le revenu brut et les charges de propriété. Celles-ci peuvent être réparties en deux ensembles, selon leur mode de calcul. Certaines de ces charges, en effet, sont estimées à leur montant réel ; d'autres font l'objet d'une évaluation forfaitaire.

##### A. LES FRAIS REELS

- . Ensemble des charges estimées à leur montant réel (articles 31-I-a à d). Il comprend :
- Les dépenses de réparations et d'entretien qui correspondent aux travaux ayant pour objet de maintenir ou de remettre l'immeuble en bon état.
- Les dépenses concernant les travaux ayant pour objet d'apporter un équipement ou un élément de confort nouveau ou correspondant aux normes techniques exigées par la réglementation. En ce cas, la déductibilité ne peut bénéficier qu'aux locaux d'habitation. En outre, ne sont pas considérés comme travaux d'amélioration les travaux de construction, de reconstruction ou d'agrandissement.

- Les dépenses d'améliorations afférentes aux locaux professionnels et commerciaux destinées à faciliter l'accueil des handicapés.
- Les frais de gérance et de rémunération des gardes et des concierges.
- Les impôts perçus au profit des collectivités locales et de certains organismes publics. Il s'agit des taxes foncières et des taxes annexes.
- Les intérêts de dettes contractées pour la conservation, l'acquisition, la construction, la réparation ou l'amélioration des propriétés.

Pour les propriétés rurales uniquement (1) (article 31-II- a à c) :

- Les primes d'assurance,
- Les dépenses d'améliorations portant sur des éléments autres que les locaux d'habitation, à la condition qu'elles ne soient pas rentables, c'est-à-dire qu'elles n'entraînent pas une augmentation de fermage.

## B. LES DEDUCTIONS FORFAITAIRES

### 1. Ensemble des charges évaluées forfaitairement :

Une seule déduction forfaitaire est destinée à couvrir :

- Les frais de gestion, autres que les frais de gérance et de rémunération des gardes et des concierges. Il s'agit, notamment, des commissions dues par le propriétaire à l'agence de location.
- Pour les propriétés urbaines uniquement, les primes d'assurance.
- Les frais d'amortissement.

La déduction forfaitaire présente l'avantage de la simplicité : elle empêche les fraudes éventuelles et évite, corrélativement, au propriétaire de devoir apporter la preuve qu'il a effectivement engagé les dépenses bénéficiant de la déduction.

L'inconvénient du principe réside dans le fait que l'effort réel du propriétaire en matière d'entretien ou d'amélioration de son bien n'est aucunement pris en compte. La déduction fiscale s'applique

*1. Sont considérées comme des propriétés rurales toutes les constructions et leurs dépendances faisant partie d'une exploitation agricole.*



en effet de plein droit à tous les revenus fonciers, quelles que soient les dépenses assumées par leurs bénéficiaires en vue de l'amortissement de leur investissement.

## **2. Les taux de la déduction forfaitaire**

Les taux applicables en matière de déduction forfaitaire sont, en 1990, au nombre de quatre, soit un taux de droit commun et trois taux afférents à des situations limitativement énumérées et strictement définies :

- **Le taux de droit commun s'établit à 10 % (article 31-I-1° e et 2° d).**
- **Un taux de 15 % est appliqué, pour les seules propriétés rurales, aux constructions nouvelles, reconstructions et additions de construction qui bénéficient de l'exonération de quinze ans de taxe foncière sur les propriétés bâties, pendant la durée de cette exonération, ainsi qu'aux revenus provenant des biens ruraux placés sous le régime des baux à long terme (article 31-I-2° d).**
- **Un taux de 25 % est appliqué, pour les propriétés urbaines, aux revenus des dix premières années de location des logements que le contribuable acquiert ou fait construire entre le 1er janvier 1990 et le 31 décembre 1992, à la condition que ces logements soient loués à titre de résidence principale pendant les six années qui suivent celle de leur achèvement ou de leur acquisition si elle est postérieure.**

Le même taux est accordé pour les revenus fonciers perçus par les contribuables qui souscrivent, durant la même période, à la constitution de sociétés civiles, telles que les sociétés civiles de placement immobilier (S.C.P.I.), lorsque le produit de cette souscription est exclusivement destiné à financer la construction ou l'acquisition d'immeubles locatifs neufs et affectés pour les trois quarts au moins de leur superficie à usage d'habitation (article 31-I-1°-e).

- **Un taux de 35 % est enfin appliqué, dans les mêmes conditions, aux revenus des logements que le contribuable a acquis ou fait construire entre le 1er juin 1986 et le 31 décembre 1989.**

S'agissant des souscriptions de parts, les revenus provenant de la participation à la constitution de sociétés civiles bénéficient également du taux susmentionné (article 31-I-1° e).

## II - LE DISPOSITIF PROPOSE

### A. LA MODIFICATION DU TAUX DE DROIT COMMUN

Le présent article a pour objet la réduction de cinq points de 10 % à 5 % du taux de droit commun de la déduction forfaitaire, pour les seules propriétés urbaines. En conséquence, il est proposé la mise en place de deux taux de droit commun : 5 % pour les propriétés urbaines et 10 % pour les propriétés rurales.

Ce taux est en régression constante depuis une vingtaine d'années. Chaque modification se traduit par une minoration de cinq points du taux antérieurement pratiqué. Les phases de cette évolution sont les suivantes :

- 25 % de déduction forfaitaire pour l'imposition des revenus de 1967 à 1977,
- 20 % de déduction forfaitaire pour l'imposition des revenus de 1978 à 1980,
- 15 % de déduction forfaitaire pour l'imposition des revenus de 1981 à 1988,
- 10 % de déduction forfaitaire pour l'imposition des revenus de 1989,
- 5 % de déduction forfaitaire pour l'imposition des revenus à partir de 1990 (uniquement pour les revenus des propriétés urbaines).

Cette nouvelle réduction du taux de la déduction atteint, au premier chef, les revenus locatifs perçus sur les immeubles acquis ou construits avant le 1er juin 1986.

Elle ne remet pas, en revanche, directement en cause le principe de la prorogation pour trois ans (1990-1992) de l'essentiel des dispositions du plan Méhaignerie en faveur de l'investissement locatif.

**D'une façon générale, les trois taux spécifiques (15 %, 25 %, 35 %) ne sont d'ailleurs pas modifiés, non plus que leur champ d'application.**

## **B. UNE MESURE PEU OPPORTUNE**

La mesure proposée frappe un secteur fortement déprimé qui aurait dû, au contraire, continuer de bénéficier du dispositif favorable de la loi Méhaignerie. En outre, le produit attendu de l'application du présent article paraît quelque peu surévalué.

### **1. Le secteur locatif privé : une aggravation inquiétante du mouvement de retrait des propriétaires bailleurs.**

La situation actuelle est caractérisée par l'effondrement de l'accession sociale à la propriété et par le recours de plus en plus fréquent à des prêts bancaires, à taux non bonifiés et non plafonnés, par les personnes aspirant au statut de propriétaire.

Ce phénomène de bancarisation se traduit par un report massif des candidats à l'accession les moins fortunés, mais aussi ceux issus des classes moyennes, vers le secteur locatif.

Dans le même temps, l'Etat ne fait que maintenir à niveau l'effort budgétaire en matière de logement locatif social, soit en 1990 et 1991, le financement de 65.000 prêts locatifs aidés de droit commun et de 10.000 PLA dits "d'insertion". La progression du nombre des logements offerts dans ce secteur reste donc faible.

Or, le recul du parc locatif privé s'est particulièrement accéléré au cours des années 1980 :

Evolution du parc locatif privé (1)

	Moyennes annuelles (milliers)		Taux annuel en % 1984 à 1988
	1978 à 1984	1984 à 1988	
1. Secteur couvert par la loi de 1948	- 38	- 51	- 8,2
2. Secteur "libre"	- 20	- 35	- 0,9
3. Secteur privé (1 + 2)	- 58	- 86	- 1,8
4. Autres statuts	- 34	- 62	- 3,1
<b>Total (3 + 4)</b>	<b>- 92</b>	<b>- 148</b>	<b>- 2,2</b>

(1) Le parc des logements locatifs, hors HLM, représente environ 6 millions de logements en 1990.

En vertu des évolutions détaillées plus haut, il est clair qu'une grande partie de la demande de logements devra se reporter (et se reporte déjà) sur le parc locatif privé. Il serait donc vain d'espérer pouvoir maîtriser l'évolution rapide des loyers, notamment en région parisienne, si, au même moment, l'offre diminue.

Il est clair en effet que la mesure proposée, combinée à l'aggravation du régime des plus-values immobilières, débouchera inéluctablement sur l'amplification d'un mouvement déjà largement engagé.

**2. L'exigence d'un cadre fiscal stable et favorable à l'investissement locatif troublée par une mesure de désincitation.**

Même si la mesure proposée n'occasionne qu'une perte de rentabilité, nette d'impôt, de l'ordre de 0,10 %, son impact psychologique s'avère d'ores et déjà désastreux.

Le secteur du logement obéit en effet de plus en plus aux lois du marché : le décloisonnement des circuits bancaires, la moindre intervention de l'Etat ont généré cet état de fait. Les exigences des personnes qui interviennent sur ce marché sont donc celles de n'importe quel investisseur : stabilité du cadre fiscal favorisant les anticipations rationnelles et mesures incitatives.

L'apparition de très nombreux instruments de placement mobilier, la sophistication qui caractérise leur maniement, nuisent

considérablement, depuis quelques années, au développement de l'investissement immobilier.

De ce point de vue, la décision prise par le Gouvernement, dans le cadre du projet de loi de finances pour 1990, de pratiquer une pause fiscale de trois ans grâce au prorogement, après aménagement, des mesures du plan Méhaignerie en faveur de l'investissement locatif, était inspirée par la sagesse et le sens des réalités. De fait, aucune des dispositions de ce plan, tel qu'il a été adopté dans sa nouvelle version, il y a un an, n'est remise en cause directement.

Toutefois, les investisseurs éventuels devront bien intégrer dans leur calcul de rentabilité la chute brutale, au terme de la période des dix premières années de location, du taux de la déduction de 35 % ou 25 % à 5 % au lieu de 10 % (15 % jusqu'en 1988 inclus). L'amortissement d'un bien immobilier ne peut être calculé en effet que sur le très long terme.

En outre, cette mesure frappe directement les investissements locatifs réalisés avant le 1er juin 1986. Les frais de gestion et d'assurance correspondant, à eux seuls, à un ratio de l'ordre de 5 % des loyers et étant, de surcroît, difficilement compressibles, la réduction proposée aura pour conséquence l'exclusion de fait de l'amortissement de l'ensemble des charges déductibles du revenu foncier brut. Elle serait donc, si elle était adoptée, une puissante incitation au désengagement des investisseurs éventuels.

Ce raisonnement est d'ailleurs suggéré par le ministère des finances et du budget lui-même puisque dans l'annexe au projet de loi de finances consacrée à l'évaluation des voies et moyens (tome II), la déduction de 10 % des revenus fonciers n'est plus présentée comme une dépense fiscale. Autrement dit, les services fiscaux considèrent que le taux de 10 % correspond aux frais réels d'acquisition et de conservation du bien.

### 3. La nécessité d'un maintien du taux unique de droit commun à 10 %.

L'Assemblée nationale a adopté l'article 16 modifié ; les députés ont en effet décidé d'atténuer la minoration de la déduction forfaitaire en la portant à 8 % au lieu de 5 %, proposés par le projet de loi de finances.

L'amendement adopté constitue un compromis entre le Gouvernement et sa majorité, plutôt favorable au maintien du taux actuel. Il n'est pas le fruit d'une réflexion argumentée relative à l'adéquation entre ce taux et le montant réel des frais à déduire.

Il ne présente donc pas une solution satisfaisante et le retour au taux de 10 % doit lui être préféré.

En effet, la justification de la mesure proposée repose sur les conclusions hâtivement tirées par le ministère des finances et du budget au sujet du rapport du Centre d'étude des revenus et des coûts, publié à l'automne 1989, et qui mettait en lumière l'aggravation des inégalités de revenus au cours de la décennie écoulée (2). Toutefois, le rapport du C.E.R.C. précise bien que la performance globale des immeubles de rapport sur la période 1980-1988 est tout à fait inférieure à celle des placements financiers. De surcroît, ce résultat médiocre est calculé avant impôt.

Cette analyse est, du reste, confortée par l'évaluation effectuée récemment par des membres du C.N.R.S., dans le cadre des travaux du C.E.R.E.V.E. (3) révélant qu'entre 1978 et 1989 le revenu net de la propriété immobilière a été multiplié par 1,8 en francs courants et subit donc une contraction en francs constants de 1978 alors que, dans le même temps, le taux de rendement annuel moyen des placements obligatoires s'établissait à 4,7 %.

La lecture, pour le moins sélective, faite du rapport du C.E.R.C. se révèle ainsi d'un bien piètre secours pour légitimer une mesure inacceptable.

En conséquence, le chiffrage du produit attendu de la mise en oeuvre de la réduction du taux d'abattement forfaitaire paraît entaché d'une certaine exagération. En effet, le projet de loi de finances propose, chaque année, une évaluation de la dépense fiscale que représente le maintien d'un taux de déduction forfaitaire supérieur à 10 %.

2. *Les Français et leurs revenus : le tournant des années 80. Documents du Centre d'études des revenus et des coûts. 3<sup>e</sup> trimestre 1989 - n° 94.*

3. *Centre d'Etude et de recherches économiques sur la ville.*

Année de prélèvement de l'I.R.	Résultat constaté dans le PLF pour l'année n + 2 (en millions de F)	Evaluation initiale donnée dans le PLF pour l'année n + 1 (en millions de F)	Taux de la déduction forfaitaire sur revenu foncier (propriétés urbaines)	
			Droit commun	Loi Méhaignerie
1987	1.150	1.150	15 %	35 %
1988	1.200	1.250	15 %	35 %
1989	1.770	1.370	15 %	35 %
1990	-	150 (2)	10 % (1)	35 %

(1) Le taux de 10 % ne permet plus d'invoquer une dépense fiscale. Il correspond, en effet, selon l'administration fiscale au montant des frais réellement supportés par les propriétaires pour l'amortissement de leur bien, la gérance et les primes d'assurance.

(2) En conséquence, la somme de 150 MF correspond à la seule dépense fiscale en faveur des investisseurs bénéficiant de la loi Méhaignerie (taux de 35 %).

En 1987, 1988 et 1989, la déduction forfaitaire n'a été considérée comme une dépense fiscale qu'à concurrence de 5 %. Les chiffres donnés représentent donc la perte présumée, pour l'Etat, de l'impôt sur le revenu qui aurait dû être perçu sur la tranche de 5 % au-delà des 10 % correspondant, selon l'administration fiscale, aux frais réellement engagés par les propriétaires.

Ce tableau fournit ainsi indirectement, une évaluation du produit attendu de la suppression d'une tranche de 5 % sur la déduction forfaitaire.

On constate pour l'année 1989 (revenus de 1988) deux évaluations très différentes, l'une effectuée pour le projet de loi de finances de 1990 (1,370 milliard de francs), l'autre pour le projet de budget de 1991 (1,770 milliard de francs). La raison d'un tel écart tient sans nul doute, en partie, à l'évolution des loyers mais aussi aux modifications apportées par le ministère du budget dans le mode de calcul des revenus locatifs à la suite de la publication du rapport précité du C.E.R.C. qui tendait à prouver que les revenus fonciers avaient fortement augmenté en dix ans.

Or, la progression entre le résultat constaté en 1988 et celui constaté en 1989 atteint tout de même près de... 50 % ! Il faut croire que le montant des loyers perçus a été considérablement sous-évalué pendant de nombreuses années ; à moins que la nouvelle méthode de calcul utilisée ne soit elle-même défailante ?

Le nouveau montant évalué en 1989 a simplement été arrondi et repris en vue du chiffrage de la mesure proposée, soit 1,8 milliard de francs.

Le relèvement, décidé par l'Assemblée nationale, de 5 à 8 % du taux de la déduction forfaitaire sur les revenus fonciers des propriétés urbaines, représente, sur la base des calculs du ministère des finances, un manque à gagner pour l'Etat de 1.050 millions de francs.

### **Proposition de la Commission**

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



## ARTICLE 17

### **Reconduction pour 1991 des mesures d'allègement de taxe d'habitation et du prélèvement additionnel sur les habitations principales et les résidences secondaires**

**Commentaire.-** Le présent article a pour objet de reconduire pour 1991 le dispositif d'allègement de la taxe d'habitation instauré par l'article 6 de la loi de finances pour 1990.

Avant de porter une appréciation sur ce dispositif, il convient de rappeler le régime actuel des dégrèvements de taxe d'habitation.

#### **I - LES DEGREVEMENTS ET L'ARTICLE 6 DE LA LOI DE FINANCES POUR 1990**

L'ensemble de ces dégrèvements est supporté financièrement par l'Etat. Ils sont prononcés d'office ou sur réclamation du contribuable intéressé.

Il convient de distinguer au sein des dégrèvements prévus par le Code général des impôts, le régime du dégrèvement total de taxe d'habitation (article 1414 du C.G.I.) qui n'a pas été modifié dans la loi de finances pour 1990, du régime des dégrèvements partiels qui ont été largement réformés par l'article 6 précité.

##### **A. LE DEGREVEMENT TOTAL**

Pour mémoire, on rappellera que, aux termes de l'article 1414 du code général des impôts, bénéficient d'un dégrèvement total de taxe d'habitation lorsqu'ils ne sont pas imposables à l'impôt sur le revenu :

- les titulaires de l'allocation supplémentaire du Fonds national de solidarité,

- les personnes bénéficiaires de l'allocation aux adultes handicapés,
- les contribuables atteints d'une infirmité ou d'une invalidité les empêchant de subvenir par leur travail aux nécessités de leur existence,
- les contribuables âgés de plus de 60 ans au 1er janvier de l'année d'imposition,
- les veuves et veufs au 1er janvier de l'année d'imposition, quel que soit leur âge,
- les contribuables ayant bénéficié, en 1967, du dégrèvement d'office de la contribution mobilière (bénéficiaires des droits acquis).

Ce dispositif n'a pas été modifié par l'article 6 de la loi de finances pour 1990.

Le dégrèvement est évalué à un coût de 7,15 milliards de francs en 1990 et concerne 4,24 millions de contribuables locaux.

## **B. LE REGIME DES DEGREVEMENTS PARTIELS**

### **1. Les contribuables âgés de moins de 60 ans non imposables à l'impôt sur le revenu (article 1414 A du C.G.I.)**

L'article 1414 A du C.G.I. a été modifié par le paragraphe I de l'article 6 de la loi de finances pour 1990.

L'article 6-I prévoit que les contribuables qui occupent leur habitation principale dans les conditions réglementaires et ne sont pas passibles de l'impôt sur le revenu bénéficient d'un dégrèvement d'office de la taxe d'habitation pour la fraction de cotisation qui excède 1.370 F en 1990.

Leur taxe d'habitation a donc été plafonnée en valeur absolue à 1.370 F en 1990. Ce plafond est précisé chaque année en fonction de la variation de la cotisation moyenne de taxe d'habitation constatée en 1990 au niveau national et serait porté, pour 1991, à 1.440 F.

Le seuil précité est réduit des deux tiers, à leur demande, pour les bénéficiaires du revenu minimum d'insertion. En 1990, le seuil est donc fixé à 457 F pour cette catégorie de redevables

Le coût de cette mesure d'allègement qui touche 2,35 millions de contribuables en 1990 est évalué à 2,2 milliards de francs..

L'ancienne rédaction de l'article 1414 A du C.G.I. prévoyait un dégrèvement à concurrence de 30 % du montant de l'imposition qui excédait 1.305 F en 1989 sur l'habitation principale.

Aucune disposition particulière n'était prévue en faveur des titulaires du R.M.I.

Le Sénat avait accepté l'aménagement prévu au paragraphe I de l'article 6 après avoir constaté que le dispositif allégeait la charge fiscale des contribuables les plus démunis et notamment des titulaires de R.M.I.

## **2. Les contribuables faiblement imposés à l'impôt sur le revenu (article 1414 B)**

Dans l'ancienne rédaction de l'article 1414 B applicable avant le 1er janvier 1990, les redevables dont la cotisation d'impôt sur le revenu ne dépassait pas 1.500 F était dégrévée à hauteur de 15 % du montant de l'imposition de la taxe d'habitation qui excède 1.305 F.

Aux termes de l'article 6 (paragraphe II), le taux de dégrèvement a été augmenté pour être porté à 50 % de la cotisation de taxe d'habitation qui excède 1.370 F pour les contribuables dont l'impôt sur le revenu n'a pas dépassé 1.550 F en 1989.

Pour 1991, en fonction des indexations, le dégrèvement porterait sur 50 % de la fraction de taxe d'habitation qui excède 1.440 F pour les contribuables dont l'I.R. ne dépasse pas 1.601 F en 1990.

Il n'est pas effectué de dégrèvement inférieur à 30 F.

Le coût de cette mesure est évalué à 200 millions de francs pour 1990.

Cet allègement supplémentaire n'avait pas été adopté par votre Commission lors de la discussion du projet de loi de finances pour 1990.

### **3. Introduction d'un plafonnement partiel de la taxe d'habitation en fonction du revenu pour les contribuables acquittant moins de 15.000 F d'impôt sur le revenu (article 1414 C).**

L'article 6-III a créé un article 1414 C nouveau qui vise à introduire des éléments liés au revenu du contribuable dans le calcul de la taxe d'habitation.

En 1990, les redevables dont la cotisation d'impôt sur le revenu n'a pas dépassé 15.000 F en 1989 ont bénéficié d'un dégrèvement partiel de taxe d'habitation pour la fraction de celle-ci qui est supérieure à 4 % du revenu net imposable.

Sont concernés les contribuables qui ne bénéficient pas d'un dégrèvement d'office ou partiel, dont l'impôt sur le revenu établi en 1989 sur les revenus de 1988 n'excède pas 15.000 francs et dont la cotisation de taxe d'habitation est supérieure à 1370 francs en 1990.

Le plafonnement est limité : le dégrèvement ne peut excéder 50 % du montant de la taxe d'habitation qui excède 1370 francs.

Les dégrèvements inférieurs à 30 francs ne sont pas accordés. Le coût de ce dispositif de dégrèvement s'est élevé à 730 millions de francs en 1990.

On rappellera que l'Assemblée nationale a adopté un amendement (article 17 bis nouveau) tendant à porter le plafond de 4 % à 3,7 % du revenu du contribuable. Le coût du dispositif de plafonnement serait alors porté à 1,2 milliard de francs.

### **C. LES AUTRES DISPOSITIONS DE L'ARTICLE 6 DE LA LOI DE FINANCES POUR 1990**

L'article 6 comporte d'autres dispositions présentées comme des contreparties aux allègements pris en charge par l'Etat : il s'agit de l'aménagement du délai de reprise au titre de la taxe d'habitation (paragraphe IV) et de l'institution d'un prélèvement additionnel sur la taxe d'habitation (paragraphe V).

On rappellera pour mémoire que par ailleurs l'article 6 abroge les dispositions relatives aux allègements de taxe d'habitation inclus dans la loi de finances pour 1989 (paragraphe VI). Le

paragraphe VII limite l'application de l'article 6 susvisé aux impositions établies au titre de 1990.

1. L'aménagement du délai de reprise prévoit qu'en cas de dégrèvement de taxe d'habitation, lorsque la cotisation d'impôt sur le revenu fait l'objet d'un réhaussement ultérieur, l'imposition qui correspond au montant du dégrèvement accordé à tort est établie et mise en recouvrement dans le même délai que l'impôt sur le revenu rehaussé.

## 2. Le prélèvement additionnel à la taxe d'habitation au profit de l'Etat

En principe, le coût des allègements d'impôts locaux est supporté par l'Etat.

Néanmoins, le paragraphe V de l'article 6 précité a prévu l'institution au profit de l'Etat, d'un prélèvement assis sur les valeurs locatives communales servant de base à la taxe d'habitation.

Ce prélèvement final supplémentaire est présenté comme la contrepartie du plafonnement de la taxe d'habitation par rapport au revenu instauré par l'article 1414.

Le taux de prélèvement a été fixé comme suit :

- Pour les locaux affectés à l'habitation principale dont la valeur locative est supérieure à 30.000 F, le prélèvement est fixé à 0,2 % ; les personnes bénéficiant d'un dégrèvement total ou partiel sont exonérées du paiement de la taxe ;
- Pour les locaux affectés à l'habitation secondaire, le taux du prélèvement est de :
  - . 1,2 % quand la valeur locative est supérieure à 30.000 F mais inférieure à 50.000 F,
  - . 1,7 % quand la valeur locative est supérieure à 50.000 F.

Le prélèvement affecte surtout les résidences secondaires à forte valeur locative et ce, d'autant plus, lorsque cette résidence est située dans une commune où le taux global d'imposition est faible.

En 1990 le produit du prélèvement représenterait 220 millions de francs provoquant une augmentation de près de 11 % des prélèvements additionnels à la taxe d'habitation au profit de l'Etat. Le prélèvement vient en effet s'ajouter à la taxe pour frais d'assiette et de recouvrement et à la taxe pour frais de recouvrement de non valeur 670.000 contribuables sont concernés par le paiement de cette taxe nouvelle.

Pour 1991, le revenu du prélèvement additionnel est évalué à 240 millions de francs.

## **II - LE DISPOSITIF PROPOSE**

Le présent article, dans la version amendée par l'Assemblée nationale, propose de reconduire, pour l'année 1991 seulement, le dispositif des allègements de la taxe d'habitation issu de l'article 6 de la loi de finances pour 1990.

Votre commission vous proposera de reconduire la position de refus partiel voté par le Sénat en 1989 sur le même dispositif.

Auparavant, la modification apportée par l'Assemblée nationale appelle certaines observations particulières.

### **A. LA MODIFICATION APPORTEE AU PROJET INITIAL**

L'Assemblée nationale a adopté en première lecture un amendement tendant à reconduire pour une seule année supplémentaire le dispositif d'allègement de la taxe d'habitation.

#### **1. L'amendement adopté par l'Assemblée nationale**

Il convient de rappeler que le paragraphe VII de l'article 6 de la loi de finances pour 1990 relatif aux allègements de taxe

d'habitation prévoyait que le dispositif n'était applicable que pour les impositions établies au titre de 1990.

Cette condition restrictive de durée, assez inhabituelle, résultait d'une modification rédactionnelle intervenue à l'Assemblée nationale sans véritable débat public. Cette limitation a été qualifiée par le ministre du Budget "d'erreur involontaire" (séance du 19 octobre 1990, JO Assemblée nationale, p. 4034).

Aussi le Gouvernement a-t-il proposé dans le texte initial du projet de loi de finances d'abroger le paragraphe VII de l'article 6 précité de manière à permettre de maintenir pour 1991 et les années suivantes l'ensemble des mesures d'allègement relatives à la taxe d'habitation.

Or, en première lecture, l'Assemblée nationale a adopté un amendement présenté par sa Commission des finances qui restreint à nouveau la durée d'application du dispositif d'allègement partiel de la taxe d'habitation à un an.

Cette disposition proroge à nouveau le caractère "temporaire" des allègements à la taxe d'habitation et pourrait conduire le cas échéant le Parlement à se prononcer de nouveau sur le contenu de l'article 6 de la loi de finances pour 1990 lors de la discussion du projet de loi de finances pour 1992.

L'amendement singulier ainsi adopté anticipe en fait sur l'adoption éventuelle du projet de taxe départementale sur le revenu.

## **2. La signification implicite de la reconduction temporaire**

Le projet de remplacement de la fraction départementale de la taxe d'habitation par une taxe départementale sur le revenu, introduit par l'article 79 de la loi de finances pour 1990, aurait dû entrer en vigueur au 1er janvier 1991. Toutefois, à la suite des résultats des simulations du dispositif présenté par le Gouvernement en avril 1990, l'article 79 précité a été abrogé par l'article 56, paragraphe I de la loi n° 90-669 du 30 juillet 1990 relative à la révision générale des bases des impôts locaux.

En remplacement, l'article 56 précité, adopté par l'Assemblée nationale et rejeté par le Sénat, prévoit divers abattements et allègements de cotisation supplémentaires au projet de taxe départementale sur le revenu, demande la réalisation de nouvelles simulations pour le printemps 1991, et surtout subordonne

**l'entrée en vigueur au 1er janvier 1992 du nouveau dispositif, à l'adoption d'une nouvelle loi par le Parlement.**

Il est clair que dans l'hypothèse de la mise en oeuvre du projet de taxe départementale sur le revenu, les mécanismes d'allègement de la taxe d'habitation devraient être révisés pour tenir compte du changement d'assiette de la part départementale de la taxe d'habitation.

Il est non moins vrai que cette révision encore hypothétique devrait normalement trouver sa place dans le projet de loi qui le cas échéant, permettrait l'entrée en vigueur de la taxe départementale sur le revenu.

Votre Commission des Finances regrette que l'Assemblée nationale ait choisi d'anticiper sur le principe de la réforme de la fraction départementale de la taxe d'habitation qui concerne directement les finances locales et a toujours été rejeté par votre Haute Assemblée.

## **B. LES INCONVENIENTS DU DISPOSITIF D'ALLEGEMENT PROPOSE**

La participation grandissante de l'Etat dans le produit de la taxe d'habitation entraîne le risque d'une certaine déresponsabilisation des collectivités locales conduit à des transferts de charge mal connus.

### **1. La part grandissante de l'Etat au sein des produits de taxe d'habitation**

Le budget de l'Etat supporte en effet le poids des dégrèvements. Les dégrèvements s'appliquent à la cotisation totale du contribuable, soit les parts régionale, départementale et communale de la taxe d'habitation auxquelles s'imputent les frais d'assiette perçus au profit de l'Etat.

L'Etat verse aux collectivités locales, par l'intermédiaire du compte d'avances sur impôts locaux, l'intégralité du produit voté par chacune d'elles que les rôles émis se traduisent par un recouvrement effectif ou par un dégrèvement.



Le montant du produit voté par les collectivités locales au titre de la taxe d'habitation diffère donc de la charge supportée par le redevable.

Par rapport au produit voté, il convient de :

- retrancher les dégrèvements, qu'ils soient réglementaires ou "ordinaires",
- ajouter le prélèvement pour frais d'assiette perçu par l'Etat qui est égal à 4 % du montant total de la cotisation,
- pour les résidences secondaires, ajouter le prélèvement pour frais de dégrèvement de 3,6 %,
- ajouter le prélèvement additionnel sur habitation principale et résidences secondaires.

Le produit perçu par les collectivités locales et le montant supporté par les redevables ont évolué comme suit depuis 1983 :

(en milliards de francs courants)

	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	Evol. 89/83
Produits perçu	26	30,32	33,76	36,84	39,65	41,49	44,18	+ 70 %
Montant supporté par les redevables	23,86	27,64	30,24	32,26	33,58	34,84	37,44	+ 56,92 %

En pratique, l'Etat a pris en charge une part croissante de la taxe d'habitation. Le montant des dégrèvements de taxe d'habitation qui représentait 19,64 % du produit voté par les collectivités locales sur la taxe d'habitation en 1989 passe à 27,01 % du produit voté en 1990.

## 2. Le risque d'une déresponsabilisation croissante des collectivités locales dans le vote des taux

La taxe d'habitation n'a pas vocation à jouer le rôle d'un impôt sur le revenu ; elle représente la participation des ménages aux charges globales de la collectivité dans laquelle ils habitent.

Il est donc important que le lien qui existe entre le niveau des dépenses d'une collectivité locale et la contribution qui est réclamée à ses habitants, ne soit pas excessivement distendu ou artificiellement déformé. Toute habitation est génératrice de charges multiples pour la collectivité où elle se situe et la taxe d'habitation constitue la nécessaire contrepartie des services rendus par la collectivité.

Il est certes nécessaire d'alléger le poids grandissant de certains impôts locaux sur les habitants dont le revenu est modeste.

A cet égard, le dispositif qui prévoit des dégrèvements d'office pour certaines catégories de contribuables exonérés de l'impôt sur le revenu, et, d'autre part, des abattements sur les bases, décidés librement, pour certains, par les collectivités locales, permettrait de parvenir à un équilibre entre le souci de la justice fiscale au niveau local et le respect du principe des libertés locales.

Le coût de mise en oeuvre du mécanisme de plafonnement en fonction du revenu passerait, compte tenu des amendements adoptés par l'Assemblée nationale en première lecture, de 700 millions de francs en 1990 à 1,350 milliard de francs pour 1991, somme qui sera prise en charge par l'Etat, c'est-à-dire par le contribuable national. Il est normal au fond que le budget de l'Etat prenne en charge les exonérations d'impôts locaux imposés par la loi aux collectivités locales. On peut contester en revanche le principe même de cette ingérence croissante de l'Etat dans la gestion du produit des impôts locaux.

Le dispositif de la loi de finances pour 1990 en revanche tend à faire jouer à la taxe d'habitation un rôle de redistribution fiscale qui ressort normalement du rôle de l'imposition sur le revenu et affaiblit le lien entre le contribuable et la collectivité où il habite.

Cette confusion est d'autant plus regrettable qu'elle interfère avec les mécanismes mis en place pour veiller à une certaine liaison entre les niveaux des taux des différents impôts locaux et qui assurent le respect d'un équilibre entre les diverses catégories de contribuables.

\*

\* \*

Lors du vote du projet de loi de finances pour 1990, la Haute Assemblée avait rejeté, sur proposition de votre commission, les paragraphes II à VI du projet d'article qui lui était présenté.

Cette position conduisait au maintien du régime d'exonération d'une partie de la taxe d'habitation pour les contribuables âgés de moins de 60 ans et non imposables à l'impôt sur le revenu (article 1414 A) - paragraphe I de l'article 6).

En revanche, n'avaient pas été adoptés par le Sénat :

- le régime d'exonération partielle des contribuables qui avaient acquitté moins de 1.550 F d'impôt sur le revenu (article 1414 B du C.G.I.) ;
- le plafonnement de la taxe d'habitation à 4 % du revenu pour les contribuables acquittant moins de 15.000 F d'impôt sur le revenu (article 1414 C) ;
- le prélèvement additionnel, pour le compte de l'Etat, sur les valeurs locatives servant de base à la taxe d'habitation (paragraphe V de l'article 6).

### **Proposition de la Commission**

Votre Commission vous **propose un amendement** tendant à maintenir pour 1991 et les années suivantes les dispositions du paragraphe I de l'article 6 de la loi de finances pour 1990 relatif à l'article 1414 A du code général des impôts portant dégrèvement partiel de la taxe d'habitation pour les contribuables totalement exonérés de l'impôt sur le revenu.

Les autres dispositions de l'article 6 de la loi de finances pour 1990 sont abrogées d'elles-mêmes puisqu'elle ne sont en vigueur que pour l'année 1990.

Votre Commission des Finances vous propose d'**adopter cet article ainsi amendé.**

## *ARTICLE 17 BIS*

### **Modification du régime des allègements de taxe d'habitation**

**Commentaire :** Le présent article résulte d'un amendement adopté par l'Assemblée nationale. Il vise à apporter diverses modifications au régime des allègements de taxe d'habitation issu notamment de l'article 6 de la loi de finances pour 1990 et qui a été exposé plus haut sous le commentaire de l'article 17.

#### **I- LES MESURES RELATIVES AUX BENEFICIAIRES DU REVENU MINIMUM D'INSERTION (paragraphe I et II)**

Aux termes de l'article 1414 A du Code général des impôts, tel qu'il résulte du paragraphe I de l'article 6 de la loi de finances pour 1990, les titulaires du revenu minimum d'insertion, institué par la loi n° 88-1088 du 30 décembre 1988, qui occupent leur habitation principale dans les conditions réglementaires, bénéficient d'un dégrèvement partiel pour la fraction de leur cotisation qui excède 457 F.

Le dégrèvement est accordé sur demande présentée au centre des impôts.

En 1990 cette mesure d'exonération a touché 125.000 titulaires du revenu minimum d'insertion.

Le paragraphe I du présent article fait bénéficier les allocataires du R.M.I. d'une exonération complète du revenu minimum d'insertion dans le cadre de l'article 1414 du Code général des impôts.

Le paragraphe II est un texte de coordination qui annule les dispositions relatives à l'exonération temporaire qui relèvent de l'article 1414 A du Code général des impôts.

En ce qui concerne le cas des allocataires du revenu minimum d'insertion, l'article 1414 du code général des impôts prévoit diverses exonérations totales de taxe d'habitation au titre de la solidarité nationale.

Il s'agit en particulier :

- des titulaires de l'allocation supplémentaire du Fonds de solidarité,
- des personnes bénéficiaires de l'allocation aux adultes handicapés.

La mesure d'exonération complète, qui sera prise en charge par le budget de l'État, apparaît comme une mesure d'équité.

Toutefois, pour respecter l'esprit de la loi du 30 décembre 1988 relative au revenu minimum d'insertion, votre commission vous proposera de subordonner l'exonération à la présentation du contrat d'insertion.

Tout d'abord, la prolongation du versement de l'allocation au-delà de trois mois est normalement subordonnée à la communication de ce contrat.

Ensuite, l'existence du contrat témoigne de la volonté du titulaire de l'allocation de s'engager à participer aux activités d'insertion.

## **II - L'ABAISSMENT DU TAUX DE PLAFONNEMENT EN FONCTION DU REVENU DE LA TAXE D'HABITATION**

Le plafonnement de la taxe d'habitation en fonction du revenu pour les contribuables acquittant moins de 15.000 F est porté aux termes du paragraphe III de 4 % à 3,7 % du revenu

### **Proposition de la Commission**

Votre Commission vous propose deux amendements au présent article.

Le premier amendement vise à réserver le bénéfice du dégrèvement total de la taxe d'habitation aux seuls titulaires du revenu minimum d'insertion pour lesquels un contrat d'insertion a

bien été établi dans les conditions prévues par la loi du 30 décembre 1988

Le second amendement, pour coordination avec l'amendement proposé à l'article 17, vise à supprimer le paragraphe III du présent article abaissant à 3,7 % le taux du plafonnement de la taxe d'habitation en fonction du revenu.

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article ainsi amendé.

## d. Mesures de simplification

### ARTICLE 18

#### Institution d'une franchise de taxe sur la valeur ajoutée pour certains redevables

**Commentaire.-** Le présent article vise à définir un nouveau régime de franchise de T.V.A., désormais basé sur le montant du chiffre d'affaires réalisé et non plus sur celui de la taxe due.

Qualifié dans le projet de loi de "*mesure de simplification*", ce nouveau régime est conforme à celui préconisé par la 6ème directive européenne T.V.A. (1).

#### I - SITUATION ACTUELLE

En l'état actuel de la législation française, défini par les articles 282 à 282 ter du code général des impôts, le régime de franchise est en effet fondé sur le montant de la taxe due.

Peuvent bénéficier de la franchise toutes les personnes imposables à la T.V.A. et placées sous le régime du forfait ou, par option, sous le régime du réel simplifié, dès lors que le montant annuel de la T.V.A. nette normalement due (2) n'excède pas 1.350 francs.

La franchise, qui se traduit par une **remise complète de T.V.A.** - "*la taxe sur la valeur ajoutée n'est pas mise en recouvrement*"-, est accordée sans que le redevable ait à formuler une demande spéciale. Toutefois, il peut y renoncer.

1. Sixième directive du Conseil des Communautés Européennes - 17 mai 1977 - Harmonisation des législations des Etats-membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires - Système commun de taxe sur la valeur ajoutée : assiette uniforme.

2. Avant déduction de la T.V.A. ayant grevé les immobilisations.

Régime actuel de franchise et de décote

Montant taxe due	Assujettis	Régime possible
< 1.350 F	- Assujettis au forfait - Organismes à but non lucratif	Franchise
1.350 F à 5.400 F	(idem)	Décote générale
1.350 F à 20.000 F	- Artisans au forfait ou placés sous le régime réel simplifié dont la rémuné- ration représente plus de 35 % du C.A.	Décote spéciale

## II - NOUVEAU REGIME DE FRANCHISE

Le présent article établit de nouvelles dispositions du code général des impôts -articles nouveaux 293 B à 293 F - relatives au régime de franchise, dont la caractéristique essentielle est de reposer désormais sur le montant du chiffre d'affaires réalisé.

Les assujettis bénéficient donc d'une franchise "qui les dispense du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée".

### A. PRINCIPE D'UN PLAFOND DE CHIFFRE D'AFFAIRES

L'article 293 B nouveau dispose que les assujettis à la T.V.A. peuvent bénéficier de la franchise dès lors que le chiffre d'affaires réalisé au cours de l'année civile précédente n'excède pas 70.000 francs.

Cet article reprend les dispositions de l'article 24 de la 6ème directive T.V.A., relatif au régime particulier des petites entreprises.

L'alinéa 2 de l'article 24 prévoit en effet l'application d'une franchise de taxe aux assujettis dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur à la contre-valeur en monnaie nationale de 5.000 Ecus au taux de conversion du 13 mai 1977 (soit 70.000 francs 1990), étant entendu que les Etats-membres peuvent "augmenter la franchise afin de maintenir sa valeur réelle", et que, tous les quatre ans, "la Commission, après consultation des Etats-membres, .... fait des propositions relatives à l'adaptation de la limite des 5.000 Ecus".



Dans la proposition de 22e directive T.V.A. présentée par la Commission le 9 octobre 1986, les Etats-membres ont la faculté de porter ce plafond à 35.000 Ecus, soit 245.000 francs 1990.

On notera donc que le présent article a retenu un seuil d'application limite, au regard des propositions communautaires.

## B. DETERMINATION DU CHIFFRE D'AFFAIRES

*L'article 293 D nouveau* détermine la définition du chiffre d'affaires afférent au calcul du plafond. La définition retenue est conforme à celle qui est préconisée par l'article 24-4 de la 6ème directive T.V.A.

Celui-ci est constitué par le *montant hors T.V.A. des livraisons de biens et prestations de service,*

- y compris les opérations immobilières, bancaires, financières et des assurances qui n'ont pas le caractère d'opérations accessoires ;
- à l'exception des opérations de cessions de biens d'investissement - corporels ou incorporels ;
- à l'exception des opérations exonérées sauf notamment :
  - opérations d'exportation de biens meubles corporels et prestations de service qui leur sont directement liées (art. 262-I) ;
  - opérations portant sur des bateaux et des aéronefs (art. 262-II 1° à 7°) ;
  - livraisons d'or aux instituts d'émission (art. 262-II 12°) ;
  - prestations de service se rapportant à l'importation de biens et dont la valeur est comprise dans la base d'imposition de l'importation (art. 262-II 14°).

La période de référence pour la définition du chiffre d'affaires est normalement l'année civile précédente.

### C. FRANCHISEMENT DU PLAFOND EN COURS D'ANNEE

Afin d'atténuer l'effet de seuil lié à un dépassement rapide du plafond de franchise, le présent article prévoit le maintien temporaire de la franchise lorsque, en cours d'exercice, le chiffre d'affaires annuel évolue entre 70.000 et 100.000 francs.

Dès lors que ce montant de 100.000 francs est dépassé, l'assujetti devient redevable de la T.V.A. pour les prestations de service ou les livraisons de biens effectuées à compter du premier jour du mois au cours duquel ce chiffre d'affaires est dépassé.

On notera ici que le redevable conserve la possibilité de renoncer à la franchise de T.V.A. Cette option peut donc être exercée dès le début de l'année s'il considère qu'il est susceptible de franchir le seuil incriminé en cours d'exercice.

### D. EXCLUSIONS DU NOUVEAU REGIME DE FRANCHISE

L'article 293 C *nouveau* exclut du bénéfice de la franchise un certain nombre d'opérations, définies sous trois catégories :

- Les opérations relevant de la "T.V.A. immobilière" (1), c'est-à-dire essentiellement les acquisitions de terrains à bâtir, les ventes d'immeubles neufs, les livraisons à soi-même d'immeubles, les cessions de droits sociaux représentatifs d'immeubles neufs, à l'exclusion des travaux d'aménagement de terrain et de construction.

- Les opérations agricoles des exploitants agricoles définies par l'article 298 bis du C.G.I. (2).

- Les opérations soumises à la T.V.A. en vertu d'une option ou d'une autorisation prévue aux articles 260, 260 A, 260 B et 260 E du code général des impôts, c'est-à-dire :

- prestations de services et livraisons de biens fournies par les auteurs des oeuvres de l'esprit dans le cadre de leur activité libérale ;

1. Art. 257-7° du C.G.I.

2. Notamment :

- exploitants dont le montant moyen des recettes de l'ensemble de leurs exploitations de deux années consécutives dépasse 300.000 francs,
- exploitants assimilés à des commerçants ou à des industriels,
- exploitants éleveurs influents sur le marché local des bovins,
- exploitants ayant une activité commerciale de boucherie.

- prestations fournies par les interprètes des oeuvres de l'esprit, les traducteurs et interprètes, les guides accompagnateurs, les sportifs, les artistes du spectacle, les dresseurs d'animaux ;
- prestations effectuées par les avocats, avocats au Conseil d'Etat et à la Cour de Cassation et les avoués d'appel lorsqu'elles relèvent de leur activité spécifique ;
- opérations portant sur les déchets neufs d'industrie et les matières de récupération ;
- location de locaux nus ;
- baux à construction ;
- baux agricoles ;
- opérations des collectivités locales, de leurs groupements ou de leurs établissements publics relatives à certains services publics : fourniture de l'eau, assainissement, abattoirs publics, marchés d'intérêt national, enlèvement des ordures, déchets et résidus lorsque ce service donne lieu au paiement de la redevance pour services rendus.
- activités bancaires susceptibles d'exonération (définies par décret).

#### **E. OBLIGATIONS DES ASSUJETTIS BENEFICIAINT DE LA FRANCHISE**

*L'article 293 E nouveau* précise les obligations des bénéficiaires de la franchise. Les deux premières sont préconisées par l'article 24-5 de la 6ème directive T.V.A. :

- exclusion du droit à déduction du montant de T.V.A. payé en amont ;
- interdiction de faire apparaître la T.V.A. sur ses factures ou sur tout autre document en tenant lieu.

En outre, le présent article introduit une obligation supplémentaire :

- mention obligatoire sur les facture de "T.V.A. non applicable - article 293 B du C.G.I."

- Enfin, les assujettis bénéficiaires de la franchise restent soumis aux obligations générales déclaratives et comptables pour tout redevable de la T.V.A. - déclaration de début et de fin d'activité, tenue d'un livre retraçant les opérations effectuées, remise à l'administration de toute justification nécessaire.

Ils bénéficient toutefois des allègements d'obligations accordés aux redevables placés sous le régime du forfait ou du réel simplifié.

#### F. POSSIBILITE D'OPTER POUR LE PAIEMENT DE LA T.V.A.

L'exclusion du droit à déduction liée à la franchise de T.V.A. peut s'avérer pénalisante, notamment pour les assujettis exerçant d'importantes activités d'exportation, pour ceux qui ont réalisé des investissements incorporant des montants élevés de T.V.A. qui pourraient être récupérés, ou pour les entreprises dont la clientèle est composée en grande partie d'assujettis ayant eux-mêmes droit à la récupération de la T.V.A.

*L'article 293 F nouveau* prévoit donc un mécanisme d'option.

Celle-ci doit être expresse et revêtir une forme écrite.

Elle prend effet au premier jour du mois au cours duquel elle est déclarée et couvre obligatoirement deux années, au terme desquelles elle peut être renouvelée par tacite reconduction.

### III - MODIFICATIONS APPORTEES PAR L'ASSEMBLEE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté un amendement de nature rédactionnelle sur proposition de M. Alain Richard, rapporteur général, visant à remplacer les termes "*dispositions de l'article 302 sexies*" par les termes "*allègements prévus par l'article 302 sexies*".

Cet article définit en effet, pour les entreprises placées sous le régime du forfait, un régime allégé d'obligations déclaratives et comptables.

\*

\* \*

• Au total, le dispositif proposé par le présent article devrait concerner environ 400.000 entreprises, soit les 3/5 des bénéficiaires de l'actuel régime de franchise déterminé en fonction de la taxe due. Elles acquittent un montant total de T.V.A. de l'ordre de 500 millions de francs, soit moins de 0,1 % du produit total de la taxe.

• Les régimes de franchise et de décote prévus par l'article 282 du code général des impôts et fondés sur le montant de la taxe due demeurent en vigueur. Toutefois, aux termes de la 6ème directive T.V.A., ces régimes sont appelés à disparaître progressivement, puisque l'article 24 de cette directive prévoit que :

*"les Etats-membres qui appliquent une atténuation dégressive de la taxe ne peuvent ni relever la limite supérieure de cette atténuation, ni rendre plus favorables les conditions de son octroi"*.

• La charge budgétaire nette de cette mesure s'établit à 200 millions de francs, ainsi répartis :

- coût brut de l'instauration de la franchise basée sur le chiffre d'affaires : 500 millions de francs ;
- économie de 300 millions de francs liée à la réduction de 60 % du nombre de bénéficiaires du régime de la franchise basée sur le montant de la taxe.

• Ce nouveau dispositif, conforme au droit communautaire, a l'avantage de bénéficier plus strictement aux petites entreprises en principe seules visées par le système de franchise.

En effet, dans le système précédent, basé sur le montant de la **taxe nette due**, c'est-à-dire **taxe due en aval**, diminuée du montant de la **taxe acquittée en amont**, peuvent bénéficier de la franchise les entreprises effectuant un chiffre d'affaires élevé -largement supérieur à 70.000 francs- mais acquittant une part très élevée de T.V.A. en amont et incorporant elles-mêmes une faible valeur ajoutée à leurs produits en aval, ou encore caractérisés par des structures de taux de T.V.A. très différentes en amont et en aval (1).

### **Proposition de la Commission**

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

*1. Ainsi, les laboratoires pharmaceutiques, qui vendent des médicaments assujettis à un taux de 2,1 %, en incorporant en amont des facteurs de production taxés à 18,6 %.*

## ARTICLE 19

### Trimestrialisation du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée

**Commentaire.-** Le présent article, adopté sans modification par l'Assemblée Nationale, constitue une mesure de simplification du paiement de la T.V.A. pour les petits redevables. Il a pour objet d'autoriser l'ensemble des redevables relevant du régime du forfait ou du réel simplifié à effectuer un paiement trimestriel de la T.V.A.

### I - SITUATION ACTUELLE

#### A. REGIME DU FORFAIT OU DU REEL SIMPLIFIE

Pour l'imposition de leurs bénéfices et de leur chiffre d'affaires, les petites entreprises bénéficient, selon l'importance de leur chiffre d'affaires annuel, du régime du "forfait" ou du régime "réel", lui-même subdivisé en "réel normal" et "réel simplifié".

Activités	Chiffre d'affaires ou de recettes	Droit commun	Possibilité d'option pour :							
- Ventes de marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place - Fourniture de logement	Ne dépassant pas 500 000 F <table style="display: inline-table; vertical-align: middle;"> <tr> <td rowspan="2" style="font-size: 3em; vertical-align: middle;">}</td> <td>Généralité des redevables</td> <td>Forfait</td> <td>Régime simplifié</td> </tr> <tr> <td>Redevables exclus du forfait</td> <td>Régime simplifié</td> <td>Réel normal</td> </tr> </table>	}	Généralité des redevables	Forfait	Régime simplifié	Redevables exclus du forfait	Régime simplifié	Réel normal		
			}	Généralité des redevables	Forfait	Régime simplifié				
	Redevables exclus du forfait	Régime simplifié		Réel normal						
Compris entre 500 000 F et 3 000 000 F	Régime simplifié	Réel normal								
	Supérieur à 3 000 000 F	Réel normal	Néant							
Autres activités : essentiellement prestations de service et, en matière de TVA, loueurs d'immeubles (sauf fourniture de logement)	Ne dépassant pas 150 000 F <table style="display: inline-table; vertical-align: middle;"> <tr> <td rowspan="2" style="font-size: 3em; vertical-align: middle;">}</td> <td>Généralité des redevables</td> <td>Forfait</td> <td>Régime simplifié</td> </tr> <tr> <td>Redevables exclus du forfait</td> <td>Régime simplifié</td> <td>Réel normal</td> </tr> </table>	}	Généralité des redevables	Forfait	Régime simplifié	Redevables exclus du forfait	Régime simplifié	Réel normal		
			}	Généralité des redevables	Forfait	Régime simplifié				
	Redevables exclus du forfait	Régime simplifié		Réel normal						
Compris entre 150 000 F et 900 000 F	Régime simplifié	Réel normal								
	Supérieur à 900 000 F	Réel normal	Néant							

• Définition du chiffre d'affaires

Le chiffre d'affaires comprend l'ensemble des opérations réalisées annuellement, même si elles sont exonérées au regard des taxes sur les chiffres d'affaires.

Pour le forfait, les chiffres limites s'apprécient tous frais et taxes -notamment T.V.A.- compris.

Pour le régime simplifié, les chiffres limites s'apprécient hors T.V.A. et taxes assimilées.

• Exclusion du régime du forfait

Sont exclus du régime du forfait :

- les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés,
- les sociétés civiles de moyens,
- les copropriétés de navires,
- les opérations concourant à la production ou à la livraison d'immeubles,
- les opérations de location de matériels ou de biens de consommation durable (y compris crédit-bail),
- les importations, les achats passibles de T.V.A. et les cessions globales de stocks.

• Exclusion du régime du réel simplifié

Sont exclues du régime du réel simplifié :

- les importations,
- les opérations occasionnelles,
- les opérations relevant de la T.V.A. immobilière,
- les opérations relevant de l'activité de marchands de biens ou de lotisseur.

• Possibilités d'option

Les contribuables placés de plein droit sous le régime du forfait peuvent opter pour le régime du réel simplifié.

Les contribuables relevant du régime du réel simplifié peuvent opter pour le régime du réel normal.



### Régime du forfait

a) *Détermination de la base d'imposition par l'administration fiscale*

Le forfait, fixé par année civile pour une période de deux ans, est évalué par l'administration fiscale. Celle-ci évalue d'abord le montant de T.V.A. afférent au chiffre d'affaires imposable, puis l'application éventuelle d'une franchise ou d'une décote, puis le montant de la T.V.A. déductible au titre des immobilisations.

b) *Obligations déclaratives et comptables réduites*

c) *Paiement par douzième tous les mois, ou par quart, tous les trois mois, lorsque l'impôt est inférieur à 12.000 francs par an.*

### Régime simplifié

a) *Pas de modification des règles d'assiette de l'impôt*

b) *Simplification des modalités de déclaration et de paiement*

En 1988, les redevables placés sous le régime du *forfait* étaient au nombre de 518.000, soit 21,2 % de l'effectif total des entreprises assujetties à la T.V.A.

Les redevables placés sous le régime du *réel simplifié* étaient au nombre de 1.044.000, soit 42,9 % de l'effectif total des entreprises assujetties à la T.V.A.

**Les petites entreprises soumises au forfait ou au régime simplifié représentent donc près de 65 % du total des entreprises redevables de la T.V.A.**

## B. PAIEMENT TRIMESTRIEL DE LA T.V.A.

Aux termes de l'article 287 du code général des impôts, le *paiement mensuel* de la T.V.A. est de droit commun.

Toutefois, les redevables pour lesquels la *taxe exigible est inférieure à 1.000 francs par mois* peuvent, s'ils le souhaitent, ne déposer leur déclaration d'opérations réalisées, accompagnée du paiement de l'impôt, que chaque trimestre.

Ce plafond de 12.000 francs est resté à un niveau inchangé en francs courants depuis 1985, ce qui a conduit à une diminution progressive du nombre des bénéficiaires potentiels de cette mesure de simplification.

Le nombre de redevables bénéficiant du système du paiement trimestriel en 1988 s'établissait à 613.000 en 1988, soit 25,1 % du total des entreprises redevables de la T.V.A.

- Parmi les redevables relevant du régime du forfait, 268.000 entreprises, soit un peu plus de la moitié, bénéficient de ce système.

- Parmi les redevables relevant du régime du réel simplifié, 294.000, soit environ un tiers, bénéficient de ce système.

Reste donc environ 1 million de petites entreprises -250.000 soumises au forfait et 750.000 soumises au réel simplifié- qui continuent d'acquitter un versement mensuel, pour un total représentant 7,5 % de l'ensemble des recettes de T.V.A.

## II - LE DISPOSITIF PROPOSE

Le présent article propose d'autoriser l'ensemble des redevables relevant du régime du forfait ou du réel simplifié à effectuer un paiement trimestriel de la T.V.A., en liant désormais les critères d'imposition au forfait ou au réel simplifié, à ceux du paiement trimestriel de la T.V.A.

### A. ENTREPRISES PLACÉES SOUS LE RÉGIME DU REEL NORMAL : PAIEMENT MENSUEL DE DROIT COMMUN (PARAGRAPHE I - 2)

Le régime de droit commun reste celui de la déclaration et du paiement mensuels.

Les entreprises pour lesquelles la taxe exigible annuellement est inférieure annuellement à 12.000 francs continuent à être autorisées au paiement trimestriel.

### B. ENTREPRISES PLACÉES SOUS LE RÉGIME DU REEL SIMPLIFIÉ : PAIEMENT TRIMESTRIEL (PARAGRAPHE I - 3)

• Le régime de droit commun devient désormais celui du dépôt trimestriel de quatre déclarations abrégées accompagnées du paiement (au lieu de 12), plus une déclaration annuelle récapitulative.

Pour éviter la perte de deux mois de recettes budgétaires pour l'exercice 1991, correspondant au montant des taxes dues au titre des mois d'octobre et novembre 1991, et normalement acquittées en janvier 1992, le présent article prévoit que les entreprises acquitteront en décembre 1991 les montants dus pour octobre et novembre 1991, et en mai 1992, avec la déclaration récapitulative pour 1991, le montant dû pour décembre 1991.

• Les entreprises concernées disposent toujours d'une possibilité d'option pour la déclaration et le versement mensuels.

Cette option, dont les modalités seront définies par un décret en Conseil d'Etat, couvrira obligatoirement, selon les règles habituelles, une période de deux années, y compris celle au cours de laquelle elle aura été exercée.

• Pour le régime simplifié, le gain budgétaire net pour l'exercice 1991 est de 150 millions de francs, ainsi décomposé :

- Perte de trésorerie de 250 millions de francs du fait du paiement de la T.V.A. due au titre de décembre 1991 en mai 1992 pour les futurs assujettis au paiement trimestriel.
- Gain de trésorerie de 400 millions de francs du fait du paiement dès l'exercice 1991 (et non en 1992) des montants de T.V.A. correspondant aux mois d'octobre et novembre pour les futurs assujettis au paiement trimestriel.

#### C. ENTREPRISES PLACÉES SOUS LE RÉGIME DU FORFAIT : PAIEMENT TRIMESTRIEL (PARAGRAPHE II)

• La présente disposition propose de modifier l'article 1694 du code général des impôts qui renvoie au décret pour la définition des modalités de paiement de la T.V.A. due par les bénéficiaires du régime du forfait, en inscrivant dans le code général des impôts le principe du paiement trimestriel du forfait de T.V.A.

• Contrairement aux dispositions prévues pour les bénéficiaires du régime du réel simplifié, les paiements dus au titre des mois d'octobre et novembre 1991 restent inclus dans celui du quatrième trimestre, à effectuer en janvier 1992.

• Le coût budgétaire de la mesure pour l'exercice 1991, lié à la perte de recettes sur trois mois d'exercice, est évalué à 500 millions de francs.

\*

\* \*

• **Au total, le coût budgétaire net du présent article s'élève donc à 350 millions de francs.**

### **Proposition de la Commission**

La mesure proposée par le présent article présente plusieurs avantages.

• Pour les services fiscaux, elle constitue une mesure de rationalisation de gestion et d'allègement des charges.

• Pour les entreprises concernées, elle représente une mesure de simplification et d'allègement des obligations déclaratives, et s'accompagne en outre d'un gain de trésorerie.

• En matière de fiscalité de la T.V.A., elle s'analyse comme une mesure de simplification puisque sont désormais liés les critères d'imposition au régime du forfait ou du réel simplifié et ceux du paiement trimestriel.

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

## ARTICLE 20

### **Imposition des organismes sans but lucratif à l'impôt sur les sociétés**

**Commentaire.- Largement modifié par l'Assemblée nationale, le présent article propose d'introduire une certaine uniformité dans le régime d'imposition des revenus patrimoniaux perçus par les organismes à but non lucratif.**

Il importe tout d'abord de rappeler que ces organismes peuvent être soumis à deux régimes d'imposition différents :

- en vertu des dispositions de l'article 206-5 du code général des impôts, ils sont assujettis à l'impôt sur les sociétés, mais à un taux réduit et sur les seuls produits qu'ils retirent de la gestion de leur patrimoine ;

- toutefois, ils deviennent passibles de l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun s'ils se livrent en fait à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif (article 206-1).

Ces deux systèmes d'imposition ne s'excluent pas et peuvent au contraire être appliqués simultanément. Ainsi, une même personne morale peut être passible de l'I.S. au taux normal pour les résultats provenant d'une activité considérée comme ayant un caractère lucratif, et assujettie à l'I.S. au taux réduit pour ses revenus patrimoniaux, lorsque ses autres activités ont effectivement un but désintéressé.

Le présent article ne remet pas en cause ce schéma complexe. Il vise plus simplement à remodeler le régime de "base" des organismes à but non lucratif, c'est-à-dire les dispositions prévoyant une imposition à l'I.S. au taux réduit limitée aux seuls revenus patrimoniaux.

## **I. LES ORGANISMES CONCERNES**

La notion d'organismes à but non lucratif recouvre en fait une multitude de structures ayant une caractéristique commune : gérer une ou plusieurs activités dans un but autre que partager des bénéfices.

Compte tenu de cette définition, il s'avère particulièrement délicat de dresser une liste exhaustive des types d'organismes concernés. Toutefois, pour l'essentiel, ils peuvent être regroupés en quatre grandes catégories.

### **A. LES ASSOCIATIONS ET LES FONDATIONS**

Elles sont régies par les dispositions de la loi du 1er juillet 1901 et peuvent avoir une capacité juridique plus ou moins étendue selon qu'elles sont ou non reconnues d'utilité publique. Leur champ d'activité est immense, sous réserve qu'elles ne réalisent pas des actes payants analogues à ceux effectués par les professionnels.

Dans ce contexte, la fondation constitue une structure originale : elle s'organise autour d'un patrimoine affecté à titre perpétuel, par un ou plusieurs particuliers, à la réalisation d'un objet d'intérêt général. A la différence de l'association, elle ne suppose donc pas l'existence d'un groupement de personnes versant régulièrement des cotisations qui constituent les recettes de base.

### **B. LES ORGANISMES MUTUALISTES**

Trois grands types de structures entrent dans cette catégorie.

- **Les caisses de sécurité sociale et d'allocations familiales.**

- **Les sociétés mutualistes et leurs unions.** Régis par le code de la mutualité, ces organismes ont pour but, au moyen des cotisations versées par leurs membres, de mener dans l'intérêt de ceux-ci et de leur famille, une action de prévoyance, de solidarité et d'entraide.

- **Les organismes d'assurance sans but lucratif** qui ne constituent pas réellement de sociétés dans la mesure où ils n'ont pas

de capital social. Ils présentent donc un caractère civil et doivent restituer à leurs sociétaires les excédents de recettes qu'ils perçoivent. Régies par le code des assurances, ils peuvent prendre la forme :

- de sociétés d'assurance à forme mutuelle. Sous réserve des contraintes propres à l'ensemble auquel elles appartiennent, elles peuvent effectuer des opérations identiques à celles des autres professionnels de l'assurance ;

- de sociétés mutuelles d'assurance qui sont de nature exclusivement régionales ou professionnelles et qui ne peuvent effectuer d'opérations d'assurance sur la vie ;

- de caisses d'assurance ou de réassurance mutuelles agricoles qui sont alors régies, pour leur seule constitution, par le code rural.

Il est à noter que toutes ces structures ne sont pas nécessairement soumises à l'impôt sur les sociétés selon le régime des organismes à but non lucratif. Certaines d'entre elles ont en effet opté pour le régime de droit commun.

#### **C. LES ETABLISSEMENTS PUBLICS N'EXERÇANT PAS D'ACTIVITE LUCRATIVE**

Tel est le cas notamment des établissements publics à caractère administratif, parmi lesquels se trouvent les caisses nationales du régime général de sécurité sociale, ainsi que les établissements visés au 3 de l'article 167 de l'annexe IV du code général des impôts (Caisse des dépôts et consignations, E.N.I.M., chambres d'agriculture, chambres des métiers, etc...)

On notera toutefois qu'en vertu des dispositions du 5 de l'article 206 du code général des impôts, les établissements publics scientifiques, d'enseignement et d'assistance sont totalement exonérés d'impôt sur les sociétés.

#### **D. LES ORGANISMES DIVERS**

Sont également assujetties au régime d'imposition des organismes à but non lucratif les structures telles :

- les caisses de retraite et de prévoyance ;
- les syndicats ou organisations professionnelles, dès lors qu'ils ne se livrent pas à des activités lucratives ;
- les ordres professionnels,
- les comités d'entreprise.

## II.-LE REGIME FISCAL ACTUEL

Issu d'une stratification de textes, il s'avère particulièrement complexe et résulte de la combinaison des dispositions des articles 206-5, 208 ter, 218 bis, 219 bis et 219 quater du code général des impôts.

### A. DES REGLES COMPLEXES

Ce régime d'imposition s'organise en principe autour d'une règle générale : les organismes à but non lucratif sont passibles de l'impôt sur les sociétés au taux de 24 % à raison des revenus bruts qu'ils retirent de la gestion de leur patrimoine foncier, agricole et mobilier.

Toutefois, cette même règle connaît de très nombreuses exceptions ou dérogations :

- Ainsi, ne sont pas retenus dans la base imposable :

- les dividendes reçus de sociétés françaises, y compris ceux provenant de sociétés d'investissement à capital variable. En contrepartie, les organismes à but non lucratif n'ont pas la possibilité de récupérer l'avoir fiscal afférent à ce type de revenus. Toutefois, une exception est prévue en faveur des caisses de retraite et des associations ou fondations reconnues d'utilité publique qui peuvent alors se faire rembourser cet avoir fiscal, contrairement aux règles applicables aux autres personnes morales ;

- les revenus perçus en tant qu'associé d'une société de personnes fiscalement transparente ;

- les intérêts perçus en raison des sommes inscrites sur un livret de caisse d'épargne et ceux provenant des emprunts non négociables contractés par les collectivités locales (article 208 ter du code général des impôts) ;

- les plus-values et gains en capital réalisés lors de la cession de valeurs mobilières ou d'immeubles ;

- les intérêts d'emprunts obligataires émis avant le 1er janvier 1987 et d'une manière plus générale, les produits qui sont ceux soumis au prélèvement à la source de 10 %.



• Parallèlement, sont assujettis à un taux de 10 %, au lieu de 24 %, les revenus provenant :

- des certificats de dépôt, billets de trésorerie et bons du Trésor en compte courant ;
- des dividendes versés par les SICOMI et les autres sociétés visées aux 3° ter à 3° sixies de l'article 208 du code général des impôts ;
- les intérêts d'obligations émises à compter du 1er janvier 1987.

• Enfin, certains produits normalement taxés au taux de 24 %, voient leur imposition ramenée à 10 % lorsqu'ils sont perçus par des caisses de retraite et de prévoyance (article 219 quater du code général des impôts).

Compte tenu de cet ensemble de dérogations, le taux de 24 % a un champ d'application limité. En outre, les organismes à but non lucratif ont eu tendance à utiliser toutes les possibilités que leur offrait la législation, et notamment à placer leur trésorerie en SICAV de capitalisation, opération leur permettant de transformer un revenu normalement imposable en plus-values sur valeurs mobilières exonérées.

Enfin, force est de constater que cette législation n'est pas exempte d'incohérence. Ainsi, les revenus fonciers provenant d'immeubles détenus directement par l'organisme à but non lucratif sont imposables au taux de 24 %, tandis que ceux perçus par le biais des sociétés civiles immobilières se trouvent exonérés.

## B. DEUX DISPOSITIONS COMPLEMENTAIRES

Enfin, et pour atténuer le poids de l'impôt dû par certains organismes à but non lucratif, les paragraphes II et III de l'article 219 bis du code général des impôts prévoient deux dispositions spécifiques

- d'une part, l'impôt calculé à partir des règles précédentes n'est pas mis en recouvrement lorsque son montant n'excède pas 1.000 francs. Si cette cotisation est comprise entre 1.000 et 2.000 francs, elle fait alors l'objet d'une décote. De ce fait, les petits organismes à but non lucratif sont pratiquement exonérés d'impôt sur les sociétés ;

- d'autre part, l'impôt dû par les fondations reconnues d'utilité publique est diminué d'un abattement de 100.000 francs.

### **III - UNE REFORME AUX CONSEQUENCES DIFFICILES A EVALUER**

Le présent article a pour objectif d'actualiser un régime d'imposition devenu quelque peu obsolète.

Si une telle démarche demeure tout à fait souhaitable, force est de constater que le projet du Gouvernement a des conséquences difficilement mesurables. Elaboré sans aucune concertation préalable, le texte initial était censé avoir "un coût négligeable" aux termes mêmes de l'exposé des motifs. Or, la première rédaction a été fortement remaniée, lors de son examen par l'Assemblée nationale, et à l'initiative du Gouvernement lui-même, démontrant ainsi le caractère très approximatif des évaluations initiales.

#### **A. LE TEXTE INITIAL DU GOUVERNEMENT**

Dans sa première version, la réforme proposée s'organisait autour de deux grandes mesures qui, dans leur principe, ne se trouvent pas remises en cause par les modifications ultérieures. Il s'agissait :

- de réduire de 24 % à 10 % le taux de l'impôt sur les sociétés applicable aux revenus patrimoniaux des organismes à but non lucratif. De ce fait, tous les régimes dérogatoires prévoyant déjà un taux d'imposition de 10 % n'avaient plus à être maintenus ;

- en contrepartie, d'intégrer dans la base imposable, des revenus qui étaient jusqu'alors exonérés, à savoir :

- les dividendes de sociétés françaises n'ouvrant pas droit à l'avoir fiscal. Cette disposition vise en fait essentiellement les produits perçus de SICAV, pour leur part représentant des produits autres que des dividendes de sociétés françaises (dividendes de sociétés étrangères, produits de créances, par exemple),

- les revenus perçus de sociétés de personnes (S.C.I. notamment) non passibles de l'impôt sur les sociétés,

• et surtout, les plus-values dégagées lors de la cession de valeurs mobilières ou à la suite d'opérations sur le marché à terme des instruments financiers.

Le tableau suivant permet de présenter, de façon très résumée, le régime d'imposition des différentes catégories de revenus dans le cadre de la législation actuelle et dans le projet initial du Gouvernement.

#### Taux d'imposition

	Régime actuel	Projet initial
- Revenus fonciers et agricoles perçus directement	24 %	10 %
- Revenus provenant de sociétés de personnes, y compris ceux correspondant à des revenus fonciers ou agricoles	0	10 %
- Revenus de liquidités	24 %	10 %
- Revenus d'obligations	10 %	10 %
- Dividendes de sociétés françaises		
• ouvrant droit à avoir fiscal	0	0
• n'ouvrant pas droit à avoir fiscal	0	10 %
- Plus-values sur valeurs mobilières	0	10 %
- Plus-values immobilières	0	0

Seuls demeuraient donc exonérés, outre quelques produits très spécifiques (1), les dividendes de sociétés françaises ouvrant droit à l'avoir fiscal et les plus-values dégagées lors de la cession d'immeubles. En pratique, la base de l'impôt se trouvait à peu près unifiée.

Enfin, et faute de disposition spécifique, ce nouveau régime devait trouver à s'appliquer pour calculer l'impôt dû en 1991, c'est-à-dire celui portant sur les revenus perçus en 1990.

*1 parmi lesquels se trouvent ceux visés à l'article 208 ter du C.G.I., et donc les intérêts des prêts aux collectivités locales..*

## B.LE DISPOSITIF ADOPTE PAR L'ASSEMBLEE NATIONALE

Pour le Gouvernement, cette réforme devait être neutre, du moins au plan global. L'objectif recherché n'était donc pas de prélever un impôt supplémentaire sur le monde associatif pris dans son ensemble, mais de tenir compte de l'évolution des techniques financières. Dans cette optique, le Gouvernement avait estimé que la réduction de 24 % à 10 % du taux de l'impôt sur les sociétés devait équilibrer le gain résultant de l'imposition des plus-values financières.

En fait, cette évaluation s'est avérée pour le moins contestable. Les organismes à but non lucratif ont en effet eu tendance, au cours des dernières années, à utiliser au mieux les possibilités de la législation, et à réduire considérablement, sinon faire disparaître, la base imposable au taux de 24 %. De fait, il est apparu que le projet initial du Gouvernement allait accroître de manière très importante la charge fiscale des organismes à but non lucratif. Il conduisait notamment à pénaliser dans des proportions considérables - compte tenu de l'ampleur des sommes gérées - les régimes de retraite qui par ailleurs connaissent une situation financière globale peu satisfaisante.

Pour éviter de telles conséquences, le Gouvernement a donc décidé, devant l'Assemblée nationale, de remodeler profondément le texte de l'article 20, sans toutefois remettre en cause les principes sur lesquels il s'appuie.

- Ainsi, le texte qui nous est soumis aujourd'hui prévoit désormais de ramener à 5 % - au lieu de 10 % initialement prévu - le taux d'impôt sur les sociétés applicable aux revenus patrimoniaux des organismes à but non lucratif.

En revanche, et pour la généralité des cas, il maintient le principe d'une réintégration, dans la base imposable des revenus jusqu'alors exonérés, et notamment des plus-values financières.

- Ce dispositif global de base se trouve cependant complété par trois mesures introduites par les paragraphes V à VII. Ainsi :

- le paragraphe V comporte une disposition particulièrement importante en faveur des caisses de retraite et de prévoyance : il les exonère d'impôt sur les sociétés pour l'ensemble des produits de leur patrimoine (revenus et plus-values) qui sont affectés exclusivement à la couverture des risques vie et vieillesse. Cette exonération - qui concerne les

organismes régis par le code de la sécurité sociale et le code rural, ainsi que les groupements mutualistes relevant du code de la mutualité - conduit tout à fait logiquement à prévoir que les avoirs fiscaux afférents aux revenus en cause ne pourront plus être récupérés par ces organismes ;

- le paragraphe VI porte de 1.000 francs à 2.000 francs le seuil en-dessous duquel l'impôt dû par une association n'est pas mis en recouvrement et il adapte en conséquence le mécanisme de la décote. Selon les informations communiquées à votre rapporteur général, cette mesure devrait permettre d'exonérer les organismes ayant une trésorerie moyenne de l'ordre de 400.000 francs et de réduire le taux d'imposition de ceux disposant d'une trésorerie comprise entre 400.000 et 800.000 francs ;

- le paragraphe VII fixe à 250.000 francs - au lieu de 100.000 francs actuellement - l'abattement d'impôt spécifique accordé aux fondations reconnues d'utilité publique. En pratique, une fondation disposant d'un patrimoine inférieur ou égal à 50 millions de francs devrait donc être exonérée d'impôt.

• Enfin, il est désormais prévu que l'ensemble des dispositions de l'article ne seront applicables qu'aux produits perçus à compter du 1er janvier 1991.

### C. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Sans mésestimer l'effort déjà réalisé par le Gouvernement pour corriger son texte initial, votre Commission des Finances reste très réservée vis-à-vis d'une disposition dont les conséquences financières sont, à l'évidence, mal maîtrisées. L'ampleur des aménagements introduits devant l'Assemblée nationale conduit d'ailleurs votre Commission des Finances à s'interroger sur le degré de préparation de cette réforme et à s'étonner que le Gouvernement n'ait pas cru utile d'engager préalablement une véritable concertation avec les principaux organismes soumis à ce régime d'imposition.

Si elle ne conteste pas la nécessité de revoir un dispositif fiscal devenu, au fil des temps, obsolète, votre Commission remarque qu'il ne lui a pas été possible d'obtenir la moindre information sur le montant des revenus aujourd'hui exonérés, ni sur les transferts de charges qu'allait engendrer la réforme proposée. Seule une tendance est prévisible : le nouveau régime fiscal va se traduire par un allègement de l'impôt acquitté par les associations ayant une gestion traditionnelle de leur patrimoine, au détriment de celles qui ont retenu une gestion de trésorerie d'entreprise.

Parallèlement, votre Commission des Finances s'interroge sur certains aspects techniques de la réforme. Ainsi, s'agissant des organismes de sécurité sociale, elle constate que l'exonération d'impôt se limite aux seuls produits affectés à la couverture des risques vieillesse et vie, sans prendre en considération les risques maladie et maternité. Elle relève en outre que la rédaction du paragraphe V semble exclure les sociétés d'assurance mutuelles qui sont régies par le code des Assurances. Approuvant le principe d'une imposition des revenus provenant de sociétés de personnes, votre Commission des Finances note qu'il serait cependant nécessaire de maintenir une exonération lorsque l'organisme à but non lucratif loue les locaux qu'il occupe à une société civile immobilière dont il est lui-même propriétaire. En effet, dans ce cas de figure, le texte du Gouvernement conduit à taxer un revenu qui apparaît également sous forme de charges pour l'organisme.

Dans ce contexte, votre Commission des Finances se demande s'il n'eut pas été plus logique de réformer totalement le régime de taxation des organismes à but non lucratif, et donc d'abandonner le principe d'une imposition sur les revenus patrimoniaux pour s'orienter vers une notion de "bénéfice" permettant de prendre en considération les produits perçus, mais également certaines charges de gestion.

Bien que partageant le souci du Gouvernement de simplifier et clarifier un dispositif fiscal désormais désuet, votre Commission des Finances constate que la réforme proposée a des conséquences impossibles à cerner.

### **Proposition de la Commission**

Saisie de deux propositions d'amendements émanant, d'une part, de M. Xavier de Villepin et, d'autre part, de M. Paul Loridant et des membres du groupe socialiste, votre Commission des Finances vous propose d'adopter un amendement de suppression de cet article.

## ARTICLE 21

### Mesures diverses concernant la taxe sur la valeur ajoutée

**Commentaire.-** Le présent article adopté sans modification par l'Assemblée Nationale comporte deux dispositions distinctes.

La première supprime la possibilité donnée à certains établissements de spectacle d'appliquer le taux réduit de T.V.A. à une partie du prix des billets d'entrée (*paragraphe I*).

La seconde accorde aux propriétaires de locaux nus à usage professionnel le droit d'opter pour le paiement de la T.V.A. en cas de location à des non-assujettis (*paragraphe II*).

#### I - SUPPRESSION DE LA POSSIBILITE D'APPLICATION PARTIELLE DU TAUX REDUIT DE T.V.A. POUR CERTAINS ETABLISSEMENTS DE SPECTACLE (*paragraphe I*)

Aux termes de l'article 279-b-sexies du code général des impôts, le taux réduit de T.V.A. peut être appliqué à une partie du prix des billets d'entrée pour les concerts donnés dans les établissements agréés où il est servi des consommations pendant le spectacle (type café-théâtre ou club de jazz).

Le dispositif législatif ainsi défini est particulièrement lourd et complexe. En effet, selon les termes de l'article 279-b-sexies :

"La partie du prix d'entrée taxée au taux réduit est déterminée, dans chaque établissement, en appliquant à ce prix un pourcentage égal au rapport existant, l'année précédente, entre les rémunérations versées aux musiciens pour les prestations rendues dans cet établissement, augmentées, s'il y a lieu, des charges sociales, le tout majoré de 10 %, et les charges qui doivent figurer dans le compte d'exploitation générale de ce même établissement pour l'ensemble des services rendus.

L'agrément est prononcé conjointement par le ministre de la culture et le ministre de l'économie, des finances et du budget, après avis d'une commission dont la composition et le fonctionnement sont prévus par arrêté de ces mêmes ministres."

L'avantage retiré par les bénéficiaires est toutefois insignifiant. Pratiquement tombée en désuétude, cette disposition n'a donné lieu qu'à sept demandes d'agrément en 1987, et quatre en 1988. La dernière demande déposée date du 16 juin 1988.

Le présent article vise donc à supprimer cette disposition.

## II - POSSIBILITE D'OPTION D'ASSUJETTISSEMENT A LA TVA POUR LES PERSONNES LOUANT DES LOCAUX NUS A DES NON-ASSUJETTIS (*paragraphe II*)

### A. SYSTEME ACTUEL

• En l'état actuel de la législation, les personnes louant des locaux nus pour un usage professionnel ne peuvent opter pour l'assujettissement à la T.V.A. que si le locataire est lui-même assujetti à la T.V.A. Cette option est possible même si l'activité que compte exercer le locataire est exonérée de la T.V.A. Elle est, en tout état de cause, exclue pour la location de locaux destinés à l'habitation ou à un usage agricole.

• L'option pour l'assujettissement est également possible dans le cas d'une location à un organisme de droit privé chargé de la gestion d'un régime de protection sociale, ou d'une location à un organisme à but non lucratif.

• L'exigence de la qualité d'assujetti du locataire conduit à exclure de l'option les locaux loués à des salariés.

• Dans le cas de locaux loués à des personnes publiques -Etat et collectivités locales-, l'option n'est possible que si celles-ci les utilisent dans le champ d'application de la T.V.A., c'est-à-dire pour des activités économiques autres que les services administratifs, sociaux, éducatifs, culturels et sportifs (1).

*1. Ainsi que pour des opérations limitativement énumérées telles que : livraison de biens neufs fabriqués en vue de la vente, distribution de gaz, d'électricité et d'énergie thermique, transports de personnes, prestations de services portuaires et aéroportuaires, organisation de voyages et de séjours touristiques, diffusion ou redistribution de programmes de radiodiffusion ou de télévision, télécommunications.*

*Sont également assujettis certains services de l'Etat tels que : Imprimerie nationale, Manufactures nationales, Monnaies et Médailles.*



**Cette disposition limite la possibilité pour les personnes publiques de louer des locaux à usage professionnel.**

En effet, la possibilité d'option pour le paiement de la T.V.A. permet au bailleur de déduire de la T.V.A. dont il est redevable pour les loyers la T.V.A. ayant grevé les opérations de construction, d'acquisition, de grosses réparations ou d'amélioration afférentes à l'immeuble loué.

Il en résulte pratiquement que les personnes publiques sont conduites à accepter l'insertion, dans le contrat de bail, d'une clause prévoyant le versement d'une indemnité spéciale destinée à compenser la perte d'"économie" résultant pour le bailleur de l'impossibilité d'opter pour le paiement de la T.V.A. (I.C.T.V.A. (2)). En tout état de cause, les personnes publiques se trouvent dans une situation d'inégalité pour l'accès au marché immobilier de la location.

#### **B. DISPOSITIF PROPOSE**

• Le présent article a pour objet d'autoriser l'option d'assujettissement à la T.V.A. pour le bailleur, que le locataire soit ou non lui-même assujetti à la T.V.A.

• Cette mesure comporte deux restrictions.

- L'option ne sera ouverte au bailleur louant des locaux nus à une collectivité publique pour le besoin d'activités n'entrant pas dans le champ d'application de la T.V.A. *que pour les baux conclus à compter du 1er janvier 1991.* Ceci afin d'exclure les baux antérieurs présumés comporter des clauses de compensation au bénéfice du bailleur.

- D'autre part, l'option ne peut être choisie par le bailleur qu'avec l'accord du preneur. Ceci afin d'éviter que l'assujettissement à la T.V.A. ne se traduise par une augmentation du coût du loyer pour le preneur supérieure à l'avantage pécuniaire retiré par le bailleur.

**Le coût budgétaire de cette mesure est évalué à 71 millions de francs.**

- Pour les locations consenties à l'Etat, la perte de recettes serait égale à la différence entre les montants de T.V.A. susceptibles d'être remboursés aux bailleurs du fait de leur assujettissement à la T.V.A. et le total des indemnités compensatrices qui doivent leur être versées dans le régime actuel. Cette perte est négligeable.

- Pour les locations consenties aux collectivités locales, la perte de recettes serait égale au montant de T.V.A. remboursée aux bailleurs, déduction faite de la T.V.A. acquittée sur les loyers, et diminuée du droit de bail qui ne serait plus exigé sur les loyers payés par les collectivités locales. Elle est estimée à 72 millions de francs pour 1991.

#### Méthode d'évaluation du coût budgétaire de la mesure

L'évaluation a été réalisée à partir d'une enquête effectuée par la Direction générale des impôts sur les immeubles entrés dans le champ d'application de la T.V.A. et pris à bail au cours de l'année 1989, d'une part au profit des services de l'Etat et d'autre part, au profit des collectivités et organismes publics non assujettis à la T.V.A.

##### a) Etat :

- montant de la T.V.A. récupérable si l'option à la T.V.A. avait été possible. = 118,90 MF
- montant des indemnités compensatrices de T.V.A. payées la première année, y compris les intérêts = 65,94 MF
- coût pour l'Etat si l'option avait été possible (T.V.A. récupérable - ICTVA) = 52,96 MF

##### b) Collectivités et organismes publics non assujettis :

- montant de la T.V.A. récupérable si l'option à la T.V.A. avait été possible : = 19,70 MF
- T.V.A. acquittée sur les loyers = 1,48 MF
- coût pour l'Etat si l'option à la T.V.A. avait été possible = 18,22 MF

##### c) Coût global pour l'Etat :

52,96 MF + 18,22 MF = 71,18 MF

\*

\* \*

#### Proposition de la Commission

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

## ARTICLE 22

### **Mesures diverses concernant l'imposition des profits réalisés sur les marchés à terme**

**Commentaire.-** Les marchés à terme sont en France de création ancienne pour le marché des marchandises, créé en 1885, récente pour le marché des instruments financiers (loi n° 85-695 du 11 juillet 1985 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier).

En 1987, la loi n° 87-1158 du 31 décembre 1987, relative au marché à terme, a procédé à l'unification des marchés. Maintenant chargé de la négociation, de la compensation, du contrôle et de la promotion de l'ensemble des contrats de "futures", le MATIF, ex. Marché à Terme d'Instruments Financiers, devenait le Marché à Terme International de France, premier marché européen en 1989.

Cependant, cette unification n'a pas été poussée à son terme en ce qui concerne la fiscalité applicable aux opérations réalisées sur les différents marchés à terme. Il en résulte une grande complexité, que vise à simplifier le présent article.

## I - L'ORGANISATION DES MARCHES A TERME

### A. LES MARCHES

Le volume des contrats montre que l'activité réalisée sur les marchandises est très difficilement comparable à celle réalisée sur les produits financiers, qu'il s'agisse des futures ou des options (1), comme le montre le tableau ci-après.

Nombre de contrats négociés sur le marché à terme international de France  
(1er semestre 1990)

Contrats	Volumes (en nombre de contrats)
<b>I. Produits financiers</b>	
- Contrat à terme sur emprunt notionnel 7 à 10 ans	8.410.463
- Contrat à terme sur l'eurodem (Eurodem 3 mois)	359.730
- Contrat à terme PIBOR 3 mois	1.077.603
- Contrat à terme sur l'indice CAC 40	633.500
- Option sur contrat notionnel 7 à 10 ans	3.570.813
- Option sur contrat PIBOR	259.238
- Option sur contrat Eurodem	53.150
<b>Total Produits financiers</b>	<b>14.364.497 (98,8)</b>
<b>II. Marchandises</b>	
- Sucre	151.709
- Cacao	-
- Café	682
- Pomme de terre	16.949
<b>Total Marchandises</b>	<b>169.340 (1,2)</b>
<b>TOTAL</b>	<b>14.533.837 (100,0)</b>

1. Une option est un contrat qui confère à l'acheteur le droit, moyennant paiement d'une prime, d'acheter ou de vendre un actif financier dit "sous-jacent", livrable sur une échéance donnée, à un prix déterminé, appelé prix d'exercice, pendant une période préalablement fixée.

Le même contrat fait obligation au vendeur d'acheter ou de vendre l'instrument financier sous-jacent, sur la réquisition de l'acheteur d'option.

La différence principale entre l'option et le contrat ferme (future) réside dans la liberté du détenteur de l'option d'exercer ou non son droit, en d'autres termes "d'exercer son option". De fait, c'est en comparant le cours du marché et le prix fixé, c'est-à-dire le prix d'exercice auquel il peut acquérir ou vendre l'instrument financier, que le détenteur de l'option exerce ou non, son droit et en retire un profit.

A l'inverse, l'acheteur à terme d'un instrument financier a conclu un contrat ferme ; il est amené à prendre livraison de l'instrument financier s'il ne dénoue pas sa transaction avant l'échéance.

## **E. LES OPERATEURS VARIES**

Il convient de distinguer :

- **l'adhérent compensateur individuel**, habilité à négocier et compenser des contrats tant pour son compte propre que pour le compte de clients. Il doit justifier d'une surface financière théorique de 200 millions de francs.

En mars 1990, 75 sociétés avaient ce statut.

- **l'adhérent compensateur général**, outre les capacités reconnues aux adhérents compensateurs individuels, peut désigner des sociétaires-courtiers et compenser leurs opérations. Il doit avoir au moins 750 millions de francs de fonds propres. 12 sociétés avaient ce statut en mars 1990.

- 17 sociétés avaient en mars 1990 le statut de **négociateur-courtier** qui permet de conclure des opérations pour le compte de clients. Doté de 7,5 millions de francs de fonds propres minimaux, le négociateur-courtier négocie des contrats en bourse et les fait enregistrer chez l'adhérent compensateur individuel.

- **le négociateur individuel de parquet (NIP)** agit sur les contrats fermes pour son propre compte.

Le NIP n'est pas autorisé à exécuter des ordres en provenance d'un tiers. Parrainé par un adhérent compensateur général ou un adhérent compensateur individuel financièrement responsable des engagements qu'il prend, il verse au parrain une commission sur chaque opération qu'il réalise. Le NIP intervient en permanence, en se portant contrepartie des ordres du marché - basant ses décisions sur ses anticipations personnelles, le NIP achète ce que le marché souhaite vendre, et vend ce que le marché souhaite acheter, tirant parti des écarts de cours dans le temps. Il constitue ainsi un véritable apport de liquidité pour le marché. Entre le 1er janvier et le 31 mars 1990, les 49 NIP détenaient une part de marché de 20,8 % sur les transactions négociées pendant la criée et de 15,01 % sur l'ensemble des transactions.

Aux côtés de ces quatre statuts, Matif SA a désigné des **adhérents teneurs de marchés** chargés d'apporter, par leur activité de contrepartie, une plus grande liquidité à certains contrats (options sur NOTIONNEL, PIBOR 3 mois et EURODEM 3 mois).

Dans le secteur des **marchandises**, coexistent **trois statuts différents** : **commissionnaire agréé, courtier assermenté agréé** et, depuis peu, **négociateur agréé en marchandises**. En mars 1990, respectivement 14, 6 et 2 sociétés étaient agréées au titre de ces statuts pour opérer sur le secteur marchandises du MATIF.

De cette diversité, on retiendra que le poids des intervenants physiques sur les marchés à terme, c'est-à-dire les intervenants particuliers, estimés à 3.100 sur les produits financiers et 1.000 sur les marchandises, et les 49 NIP, est relativement limité.

## **B. LES PARTICULIERS**

L'article 5 de la loi n° 85-1404 du 30 décembre 1985 a défini le régime fiscal des profits réalisés sur le marché à terme d'instruments financiers par les personnes physiques, directement ou par personne interposée. Profondément modifié par les articles 44 à 49 de la loi n° 87-416 du 17 juin 1987 sur l'épargne, ce régime a été étendu aux opérations sur les marchés à terme de marchandises par l'article 19 de la loi n° 87-1158 du 31 décembre 1987 modifiant la loi du 28 mars 1885 sur les marchés à terme, puis à celles réalisées sur le marché à terme d'options négociables par l'article 71 de la loi n° 88-1149 du 23 décembre 1988.

Cependant, les modalités d'imposition des profits réalisés sur le marché à terme d'instruments financiers restent différentes selon que l'opérateur y exerce à titre occasionnel, habituel ou professionnel. En outre, comme l'indique le tableau ci-après, une distinction est faite selon la nature des produits sur lesquels des profits sont dégagés. Par ailleurs, jusqu'à présent, les opérateurs habituels ou professionnels pouvaient, sur option, être imposés selon un forfait.

L'imposition des profits réalisés sur les marchandises obéissait à la même diversité.

S'agissant des options négociables, la stratification législative relative aux marchés à terme avait conduit à ne pas prévoir de règle spécifique d'imputation des pertes réalisées sur le marché à terme de ces options.

Il convenait donc de simplifier et d'harmoniser les règles fixées par les articles 150 ter à 150 nonies et 156-I-6 ° du code général des impôts.

## II - LE DISPOSITIF PROPOSE

Le présent article a un triple objet :

- les profits réalisés par les opérateurs habituels ou professionnels seront désormais soumis uniquement à un régime des bénéfices réels ;
- les profits réalisés sur un marché à terme de marchandises à l'étranger seront soumis aux mêmes règles que ceux réalisés sur des marchés financiers à l'étranger ;
- les modalités d'imputation des pertes enregistrées sur le marché à terme d'options négociables sont précisées. Elles seront désormais identiques à celles réalisées sur les autres marchés à terme.

**Modalités d'imposition des profits réalisés sur les marchés à terme d'instruments financiers**

Qualité de l'opérateur/nature du contrat	Profits réalisés en France	Profits réalisés à l'étranger
<p><b>Occasionnels</b></p> <p>1 - Profits réalisés dans le cadre de contrats se référant à des emprunts obligataires ou à des actions inscrites à la cote officielle, à la cote du second marché des bourses françaises de valeurs ou négociées sur le marché hors cote français.</p> <p>2 - Profits réalisés dans le cadre d'autres contrats sur instruments financiers (bons du Trésor, devises, ...).</p>	<p><b>Détermination du profit (art. 150 quater du C.G.I.).</b></p> <p>Pour chaque opération, le profit ou la perte est égal à la différence reçue ou versée par l'intermédiaire de la chambre de compensation à la date du dénouement du contrat. Ce profit ou cette perte correspond à la somme algébrique des marges positives et négatives acquises sur chaque contrat entre le jour de sa conclusion et le jour de son dénouement.</p> <p>Le profit imposable est net des frais et taxes acquittés par le donneur d'ordre.</p> <p><b>Fait générateur</b></p> <p>Le fait générateur de l'imposition est constitué par la clôture définitive de chaque position.</p> <p><b>Modalités d'imposition (art 150 quinquies du C.G.I.).</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Taxation dès le 1er franc au taux de 16 % ;</li> <li>- Sur les profits nets de l'année civile (compensation profits et pertes de l'année);</li> <li>- En cas de perte nette, imputation exclusive sur les profits de même nature, imposés au même taux et réalisés au cours des 5 années suivantes ;</li> <li>- Par mesure administrative : possibilité d'imputation des pertes sur les gains nets de cession de valeurs mobilières cotées réalisées au cours de la même année ou des 5 années suivantes.</li> </ul> <p><i>Art. 150 sexies du C.G.I.</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Taxation dès le 1er franc au taux forfaitaire de 16 % + 1 % de contribution sociale ;</li> <li>- Sur les profits nets de l'année civile (compensation profits et pertes de l'année);</li> <li>- En cas de perte nette, imputation exclusive sur les profits de même nature, soumis au même régime d'imposition et réalisés au cours des 5 années suivantes.</li> </ul>	<p><i>Art. 120-12° et 156-1 du C.G.I.</i></p> <p>Quel que soit le contrat :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- barème progressif de droit commun,</li> <li>- en cas de perte nette, imputation exclusive des pertes sur les profits de même nature réalisés à l'étranger au cours de la même année ou des 5 années suivantes.</li> </ul>
<p><b>Habituels (1)</b></p>	<p><i>Art. 92-2 du C.G.I.</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Taxation selon le barème progressif de droit commun ;</li> <li>- Pertes imputables exclusivement sur les profits de même nature réalisés au cours de la même année ou des 5 années suivantes (<i>art. 156 -1 - 5° du C.G.I.</i>).</li> </ul>	<p><i>Art. 120-12° du C.G.I.</i></p> <p>Même régime que pour les opérateurs occasionnels (cf-ci-dessus).</p>
<p><b>Professionnels (1)</b></p>	<p><i>Art. 35-1-8° du C.G.I.</i></p> <p>Régime optionnel BIC, irrévocable.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Taxation selon le barème progressif de droit commun ;</li> <li>- Compensation des profits et pertes sur marchés à terme d'instruments financiers français et étrangers ;</li> <li>- Pertes imputables sur le revenu global, jusqu'à la cinquième année inclusivement.</li> </ul>	<p><i>Art. 35-1-8° du C.G.I.</i></p> <p>Même régime que ci-contre.</p>

(1) Opérateurs habituels et professionnels n'ayant pas opté pour les BIC.



**Modalités d'imposition des profits réalisés sur les marchés à terme de marchandises**

Qualité de l'opérateur	Profits réalisés en France	Profits réalisés à l'étranger	
		Régime actuel	P.L.F. 1991
Occasionnels	<p><i>Art. 150 octies et quinquies du C.G.I.</i></p> <p><b>Détermination du profit</b>                      Pour chaque opération, le profit ou la perte est égal à la différence reçue ou versée par l'intermédiaire de la chambre de compensation à la date du dénouement du contrat. Ce profit ou cette perte correspond à la somme algébrique des marges positives et négatives acquises sur chaque contrat entre le jour de sa conclusion et le jour de son dénouement.                      Le profit imposable est net des frais et taxes acquittés par le donneur d'ordre.</p> <p><b>Fait générateur</b>                      Le fait générateur de l'imposition est constitué par la clôture définitive de chaque position.</p> <p><b>Modalités d'imposition</b>                      - Taxation dès le 1er franc au taux de 16 % ;                      - Sur les profits nets de l'année civile (compensation, profits et pertes de l'année) ;                      - En cas de perte nette, imputation exclusive sur les profits de même nature, imposés au même taux et réalisés au cours des 5 années suivantes.</p>	<p><i>Art. 150 N et 150 O du C.G.I.</i></p> <p>- Taxation selon le barème progressif de droit commun (application du régime d'imposition des plus-values des particuliers) ;</p> <p>- Pertes imputables exclusivement sur les profits sur marchandises réalisés au cours de la même année sur les marchés étrangers.</p>	<p><i>Art. 120-12° et 156-1</i></p> <p>Quel que soit le contrat :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- barème progressif de droit commun ;</li> <li>- en cas de perte nette, imputation exclusive des pertes sur les profits de même nature réalisés à l'étranger au cours de la même année ou des 5 années suivantes.</li> </ul>
Habituels (1)	<p>Id.  <b>Instruments financiers</b></p>	<p><i>Art. 92-2 du C.G.I.</i>                      Même régime que ci-contre.                      - Pertes imputables sur les bénéfices retirés d'activités non commerciales non professionnelles (<i>art. 156-1-2° du C.G.I.</i>)</p>	<p><i>Art. 120-12° du C.G.I.</i>                      Même régime que pour les opérateurs occasionnels (cf. ci-dessus)</p>
Professionnels (1)	<p>Id.  <b>Instruments financiers</b></p>	<p><i>Art. 92-2 du C.G.I.</i>                      Même régime que pour les opérateurs habituels, l'option pour le régime des BIC ne couvre pas les opérations à terme sur marchandises réalisées à l'étranger.</p>	<p><i>Art. 35-1-8° du C.G.I.</i></p>

1) Opérateurs habituels et professionnels n'ayant pas opté pour les BIC.

## A. UNE HARMONISATION DU REGIME FISCAL DES OPERATEURS HABITUELS OU PROFESSIONNELS

### 1. La situation actuelle

Dans la situation actuelle, la distinction entre les différents intervenants sur les marchés à terme repose sur le caractère des opérations réalisées.

Les opérateurs occasionnels, c'est-à-dire ceux dont les opérations ne dépassent pas la simple gestion de portefeuille, sont imposés au titre des plus-values au taux de 16 % dès le premier franc et, depuis le 1er janvier 1990, quel que soit le support du contrat.

Les opérateurs habituels sont, pour leur part, soumis à l'impôt sur le revenu, au taux du barème, dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux et dans les conditions de droit commun. Le caractère habituel des opérations est apprécié selon un ensemble de critères tenant compte notamment du nombre de ces opérations, de leur fréquence, leur nature et la technicité qu'elles requièrent, de la diversité des contrats souscrits, l'importance du portefeuille ou le montant des profits réalisés.

Les opérateurs professionnels peuvent opter pour le régime des bénéfices industriels et commerciaux (article 35-I-8° du code général des impôts).

Dans l'un comme dans l'autre de ces deux derniers régimes, les opérateurs peuvent déduire les pertes éventuelles sur cinq ans. Le déficit est imputé sur le revenu global pour les BIC et sur les opérations portant sur des contrats de même nature pour les BNC.

### 2. Le projet de loi : l'exclusion du forfait

Mais surtout, les opérateurs habituels ou professionnels peuvent opter pour un prélèvement forfaitaire. C'est cette disposition que vise à supprimer le I du présent article, dans un souci de cohérence avec le régime applicable aux opérateurs occasionnels.

Désormais, le régime du bénéfice réel s'imposera à tous les opérateurs.

En pratique, cette disposition concernera avant tout les NIP. Au demeurant, selon les renseignements recueillis par votre

rapporteur, un nombre limité d'entre eux serait concerné par le forfait, compte tenu de la limite apportée, en termes de chiffre d'affaires, à l'application de ce régime, soit 150.000 francs (article 302 ter du code général des impôts).

## **B. UNE SIMPLIFICATION DU REGIME FISCAL DES OPERATIONS REALISEES PAR DES PARTICULIERS SUR UN MARCHE A TERME DE MARCHANDISES A L'ETRANGER**

### **1. La distinction entre profits réalisés en France et profits réalisés à l'étranger**

Dans le système actuel, les profits retirés par les personnes physiques d'opérations sur les marchés à terme de marchandises obéissent à un régime fiscal différent selon que ces opérations sont réalisées en France ou à l'étranger.

S'agissant des profits réalisés en France, l'article 19-I de la loi n° 87-1158 du 31 décembre 1987 a étendu l'application du régime d'imposition des profits obtenus sur un marché à terme d'instruments financiers aux opérations à terme sur marchandises.

Ces profits sont donc taxés selon le régime des plus-values, au taux de 16 %.

En revanche, les profits des personnes physiques sur opérations à terme sur marchandises à l'étranger restaient imposables selon le barème progressif de l'impôt sur le revenu.

### **2. Le II de l'article permet d'harmoniser la fiscalité applicable à l'ensemble des contrats à terme négociés sur les places étrangères**

En effet, il a pour objet d'étendre aux profits réalisés sur les marchés à terme de marchandises étrangers les règles applicables aux profits dégagés sur les autres marchés à terme étrangers.

Seront donc taxés selon le régime des plus-values privées les profits réalisés par des opérateurs occasionnels et selon le régime des BNC les profits réalisés par les opérateurs professionnels.

En pratique, cette modification reste sans doute d'ampleur limitée, sauf à considérer que l'harmonisation de la fiscalité donnera un supplément d'attrait aux places étrangères en ce qui concerne la négociation des contrats à terme sur marchandises, notamment s'agissant du sucre, produit sur lequel les opérateurs effectuent déjà des arbitrages avec les marchés de Londres et de New-York.

Cependant, on observera qu'un contrat à terme en dollars sur le sucre devrait prochainement être disponible sur le marché parisien, ce qui souligne l'adaptation du MATIF à la concurrence.

### **C. LA DEFINITION DES MODALITES D'IMPOSITION DES DEFICITS SUBIS PAR LES OPERATEURS HABITUELS SUR OPTIONS NEGOCIABLES**

#### **1. Le silence des textes**

Les articles 150 ter à 150 octies définissent les conditions d'imposition des profits résultant des opérations réalisées en France sur un marché à terme d'instruments financiers ou de marchandises. Les pertes subies sont soumises aux dispositions de l'article 94 A du code général des impôts, qui dispose que les pertes subies au cours d'une année sont imputables exclusivement sur les gains de même nature réalisés au cours de la même année ou des cinq années suivantes.

En revanche, les modalités d'imposition des profits tirés des achats, ventes et levées d'options négociables obéissent actuellement à un autre régime. Or, l'article 150 nonies du code général des impôts fixe uniquement le mode de détermination de ces profits.

Surtout, contrairement aux opérations sur un marché à terme d'instruments financiers ou de marchandises, l'article 156-I-5° du code précité ne précise pas les conditions d'imputation des pertes subies sur les contrats à terme concernant les options négociables.

En d'autres termes, à défaut d'option pour les BIC, cet article prévoit que les pertes subies sur les opérations réalisées en

France par les opérateurs habituels ou professionnels sont imputables exclusivement sur les profits de même nature réalisés au cours de la même année ou des cinq années suivantes.

**2. Harmoniser l'imputation des pertes applicables à l'ensemble des contrats à terme en légalisant une tolérance administrative**

Pour les opérations réalisées sur options négociables, rien n'était prévu. Seule la doctrine administrative avait permis de combler cette lacune des textes, en étendant le champ d'application de cet article à ces opérations.

Désormais, cette tolérance trouvera une base légale et permettra d'harmoniser les conditions d'imputation des pertes subies sur l'un quelconque des marchés à terme en France.

**Proposition de la Commission**

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

## ARTICLE 23

### Suppression et aménagement d'aides fiscales

**Commentaire.-** Le présent article propose de simplifier la législation en supprimant cinq dispositifs d'aide fiscale, dont certains, il est vrai, ne semblent plus avoir d'utilité réelle.

#### I - ABROGATION DE L'AIDE FISCALE EN FAVEUR DES INVESTISSEMENTS PERMETTANT DE REALISER DES ECONOMIES DE MATIERES PREMIERES

Résultant de la loi de finances pour 1978, les dispositions du 3° de l'article 39-AA du code général des impôts autorisent les entreprises à majorer de un point les coefficients d'amortissement dégressif applicables aux biens permettant de réaliser des économies de matières premières.

Ce régime dérogatoire reste cependant fortement encadré :

- la liste des matières et matériels concernés est fixée par arrêté conjoint du ministre du Budget et du ministre de l'Industrie. Elle figure à l'article 03 de l'annexe IV du code général des impôts ;

- l'opération réalisée par l'entreprise doit être agréée par le ministre du Budget.

Or, ce dispositif semble désormais tomber en désuétude. Depuis 1982, une seule demande a été enregistrée et aucun agrément n'a été délivré.

Le paragraphe I du présent article propose de supprimer ce régime.

## II - SUPPRESSION DE L'AMORTISSEMENT EXCEPTIONNEL DES IMMEUBLES AFFECTES A LA RECHERCHE ET INTEGRATION DE L'AMORTISSEMENT DE CES IMMEUBLES DANS LE BASE DU CREDIT D'IMPOT RECHERCHE

Jusqu'à la réforme de 1983, l'aide fiscale apportée par l'Etat aux entreprises engageant des dépenses de recherche s'appuyait sur une disposition principale : les immeubles, matériels et outillages nécessaires à la poursuite de ce type de travaux pouvaient faire l'objet, l'année de leur acquisition, d'un amortissement exceptionnel égal à 50 % de leur prix de revient.

La création du crédit d'impôt recherche a conduit à remettre largement en cause le dispositif précédent. Désormais, les entreprises réalisant un effort de recherche peuvent bénéficier d'une créance sur le Trésor égale à 50 % de l'augmentation annuelle du total formé par :

- les dépenses de fonctionnement qu'elle engage en faveur de la recherche (dépenses de personnel, maintenance des brevets, etc...),
- des dotations aux amortissements afférents au matériel technique ou scientifique.

En fait, seuls les immeubles affectés à la recherche demeurent hors du champ de ce dispositif et continuent donc à bénéficier du régime de l'amortissement exceptionnel de 50 %.

Le présent article envisage de mettre un terme à cette dualité et propose :

- de supprimer le régime de l'amortissement exceptionnel pour les immeubles acquis ou achevés après le 1er janvier 1991 ;
- symétriquement, d'intégrer les dotations ou amortissements afférents à ces mêmes immeubles dans la base du crédit d'impôt recherche.

Dans l'ensemble, ce changement paraît bien justifié par un souci de simplification. On notera cependant que le nouveau régime applicable aux immeubles affectés à la recherche devrait s'avérer moins avantageux -en terme de trésorerie- que l'ancien.

### III - ABROGATION DE DEUX DISPOSITIFS D'AMORTISSEMENTS EXCEPTIONNELS PREVUS EN FAVEUR DES ACQUISITIONS D' ACTIONS OU SOUSCRIPTIONS AU CAPITAL DE CERTAINES SOCIETES

En principe, les titres de participation inscrits à l'actif du bilan d'une entreprise ne constituent pas des immobilisations amortissables. Toutefois, cette règle souffre quelques exceptions dont deux que le paragraphe III du présent article propose de supprimer.

- Dans la législation actuelle, et suivant les dispositions du a du 2 de l'article 39 quinquies A du code général des impôts, les entreprises qui acquièrent des actions auprès des sociétés ou organismes agréés pour la recherche scientifique peuvent procéder à un amortissement exceptionnel représentant 50 % du prix de revient de cette participation.

Ce régime, très favorable, n'est pratiquement pas utilisé. Créé en 1959, il n'a reçu qu'une cinquantaine de cas d'applications et seulement un agrément par an est délivré depuis quelques années.

Sa suppression, proposée par le paragraphe III, apparaît donc pleinement justifiée d'autant plus que le mécanisme du crédit d'impôt constitue, parallèlement, un moyen puissant d'aide aux entreprises poursuivant un effort de recherche.

- Les dispositions du 1 de l'article 39 quinquies C du code général des impôts permettent aux entreprises d'amortir intégralement le montant de leur souscription au capital d'une filiale commune, lorsque celle-ci a pour but de prospecter des marchés extérieurs ou de promouvoir les ventes de ses membres, et qu'elle passe à cet effet une convention avec l'Etat.

Destiné à encourager les P.M.E. à regrouper leurs forces pour s'implanter sur des marchés extérieurs, ce dispositif reste subordonné à un agrément et à la conclusion d'une convention par laquelle la filiale s'engage sur un programme d'investissement de trois ans.

Or, force est de constater que ce régime connaît désormais peu de succès. Depuis 1979, seulement une quinzaine de demandes d'agrément ont été déposées. En fait, pour des motifs sans doute liés à la concurrence, les entreprises préfèrent utiliser directement le mécanisme de la provision pour implantation commerciale à l'étranger. Les dispositions de l'article 39 quinquies C paraissent donc désormais inutiles.



#### IV.- SUPPRESSION DU DEGREVEMENT DE LA T.I.P.P. APPLICABLE A L'ESSENCE DE PETROLE ET AU PETROLE LAMPANT

Le paragraphe IV propose d'abroger l'article 265 quater du code général des douanes relatif au dégrèvement de la T.I.P.P. appliquée à l'essence de pétrole et au pétrole lampant.

L'essence de pétrole et le pétrole lampant utilisés pour des travaux agricoles bénéficient, en application de l'article 6 de la loi du 23 mai 1951, d'un dégrèvement de la T.I.P.P. applicable à l'essence ordinaire.

Le montant du dégrèvement appliqué à ces produits est de 3,21 F/litre, ce qui ramène le prix de vente de 5,56 F/litre à 2,35 F/litre.

<b>1) T.I.P.P.</b>	
• taux normal :	295,31 F/hectolitre
• taux appliqué à l'essence de pétrole et au pétrole lampant à usage agricole :	24,96 F/hectolitre
• montant du dégrèvement :	270,35 F/hectolitre
<b>2) Dégrèvement au titre de la T.V.A. induite au taux de 18,6 % :</b>	
	50,28 F/hectolitre
<b>3.) Dégrèvement total :</b>	
T.I.P.P. + T.V.A., soit	320,63 F/hectolitre 3,21 F par litre
<b>4. Prix de vente au début du mois de novembre :</b>	
	5,56 - 3,21 = 2,35 F/litre
soit un dégrèvement de 57,7 %	

Si compte tenu de l'évolution des techniques, les engins à essence ont été remplacés progressivement par des véhicules utilisant le fioul domestique, qui bénéficie d'un taux particulier, il n'en demeure pas moins qu'un certain nombre d'exploitants (83.000 environ) situés dans les zones de montagne, essentiellement, continuent à utiliser encore fréquemment des engins à essence et, de ce fait, bénéficient du régime de détaxation visé à l'article 265 quater du code des douanes.

### Evolution de la dépense fiscale liée à la détaxe des carburants agricoles

Années	Nombre de bénéficiaires	Quantité ayant fait l'objet d'un dégrèvement (en lll)	Dépense fiscale (en millions de francs) <sup>(2)</sup>
1984	130.717	276.325	50,8
1985	122.271	286.700	66,0
1986	111.126	278.988	74,0
1987	101.701	247.650	68,0
1988	90.000	235.650	68,0
1989	83.492	229.289	71,6
1990 <sup>(1)</sup>	n.d.	230.000	75,0

(1) Chiffres prévisionnels.

(2) T.I.P.P. et T.V.A. induite.

Ainsi, la détaxation de l'essence de pétrole et du pétrole lampant n'a pas perdu sa raison d'être et sa suppression porterait préjudice aux agriculteurs qui utilisent ces carburants. Cette mesure est bien malvenue au moment où, par ailleurs, les charges des agriculteurs s'accroissent.

L'économie réalisée par l'Etat du fait de la suppression du dégrèvement, 75 millions de francs, serait faible, rapportée à la masse des recettes du budget général ; en revanche, elle aurait une conséquence fâcheuse pour les exploitants agricoles qui devraient la supporter. L'incidence financière serait d'autant plus importante et injustifiée qu'elle toucherait principalement les agriculteurs situés dans des zones difficiles.

Lors des débats à l'Assemblée nationale, le ministre délégué chargé du budget a indiqué que cette dépense avait un caractère désuet, par excellence, et que le ministre de l'agriculture et de la forêt d'alors l'avait assuré qu'elle ne signifiait plus rien. Il a ajouté que les 75 millions de francs seraient réaffectés au budget de l'agriculture sans préciser si les mesures de compensation bénéficieraient aux mêmes catégories d'agriculteurs.

Votre rapporteur général déplore l'attitude du Gouvernement qui n'hésite pas à retirer un avantage aux agriculteurs tout en rejetant les propositions faites en leur faveur.

## V - SUPPRESSION DU DROIT DE CONSOMMATION SUR LES ALCOOLS PURS POUR LES PETITS PRODUCTEURS D'EAU DE VIE

Le paragraphe V propose de supprimer la réduction du tarif des droits de consommation sur les alcools pour les petits producteurs d'eaux de vie et le remboursement des droits à due concurrence de cette réduction aux petits producteurs ne vendant pas eux-mêmes leurs produits sur le marché.

L'article 403 du code général des impôts prévoit qu'en dehors de l'allocation en franchise de 10 litres d'alcool pur accordée aux bouilleurs de cru, les alcools supportent un droit de consommation dont le tarif par hectolitre d'alcool pur est fixé à :

- 2.595 francs pour les quantités ajoutées pour la préparation des vins mousseux, des vins doux naturels ;
- 4.495 francs pour certains rhums originaires et en provenance des départements d'outre-mer ;
- 6.930 francs pour les apéritifs à base de vin, de cidre ou de poiré, les vermouths et les vins de liqueur et assimilés ;
- 7.810 francs pour tous les autres produits.

Le paragraphe III du même article précise que le tarif de 7.810 francs est réduit à 700 francs par hectolitre d'alcool pur, pour les petits producteurs d'eaux-de-vie, à concurrence de 15 hectolitres d'alcool pur, maximum, livrés dans l'année sur le marché intérieur.

Il ajoute que sont considérés comme petits producteurs les exploitants dont la production totale est inférieure à 50 hectolitres d'alcool pur par an ou qui, distillant et vendant eux-mêmes à la consommation le seul produit de leur récolte, exploitent une superficie inférieure à 12 hectares.

Quant aux petits producteurs qui ne vendent pas eux-mêmes leur produit sur le marché, ils bénéficient d'un remboursement compensatoire de droit égal à 700 F par hectolitre d'alcool pur à raison de 15 hectolitres d'alcool pur, maximum, livrés à des coopératives ou à des négociants à destination de la consommation intérieure.

Le remboursement est liquidé au vu d'une déclaration annuelle déposée par la coopérative, par le producteur lui-même s'il livre directement à un négociant ou par l'importateur. La dépense est imputée sur le budget du ministère de l'agriculture et de la forêt au chapitre 44-54, article 74 "Remboursement compensatoire des droits prévus à l'article 38 de la loi de finances pour 1982".

Actuellement, cette mesure bénéficie aux petits producteurs d'eaux de vie de cognac, d'armagnac et de calvados.

Ces dispositions résultent de l'application des articles 38-II de la loi de finances pour 1982 et 19 de la loi de finances pour 1983.

L'article 38-II de la loi de finances pour 1982 avait pour objet d'adoucir le régime de taxation des alcools prévu pour les années 1981 et 1982 par l'article 13 de la loi de finances pour 1981.

L'article 13 susvisé avait, en effet, relevé assez fortement les droits indirects sur l'alcool dans le but de renforcer les mesures de lutte contre l'alcoolisme conformément aux décisions prises alors, par le Gouvernement à l'occasion de réflexions menées à propos de l'équilibre de la sécurité sociale.

L'article 38-II ramenait donc la taxation des eaux de vie de fruits de 15 % à 6 % et créait pour les petits producteurs une réduction permanente de 500 francs sous la forme, soit d'un taux réduit, soit d'un remboursement forfaitaire pour les quinze premiers hectolitres commercialisés. Cette réduction permanente de taxation constituait l'innovation principale de l'article 38 II proposé par le Gouvernement.

Par la suite, l'article 19 de la loi de finances pour 1983 a relevé le montant de cette réduction permanente pour le porter de 500 à 700 francs.

Il s'agissait, dans les faits, de compenser, pour les petits producteurs, les conséquences de l'institution de la vignette de 10 francs par litre d'alcool de plus de 25 degrés, décidée dans le cadre de la mise en oeuvre du plan de redressement de la sécurité sociale.

Aujourd'hui, le Gouvernement considère que la réduction du tarif des droits de consommation et le remboursement des droits ne présentent plus de justification dès lors que globalement les volumes commercialisés se sont stabilisés et que les prix de vente ont crû plus rapidement que l'indice des prix. Il propose, en conséquence, d'abroger

les dispositions codifiées à l'article 403-II du code général des impôts mais maintient celles prévues à l'article 38-II-2 de la loi de finances pour 1982.

**Evolution des prix  
(eaux de vie de 2 ans d'âge en moyenne)**

Années	Indice des prix	Cognac	Calvados
1982	100	100	100
1983	109,60	110	108,35
1984	111,71	107,80	110,55
1985	124,54	95,29	127,70
1986	127,81	92,43	131,40
1987	131,77	105,18	134,93
1988	135,85	124,74	142,08
1989	140,74	150,43	158,12

**Volumes commercialisés par les producteurs eux-mêmes  
ayant bénéficié de la réduction de droits  
(art. 403-III du C.G.I.)**

Années	Hectolitres d'alcool pur
1982	3 483
1983	5 746
1984	5 781
1985	9 319
1986	8 819
1987	8 166
1988	9 337

En contrepartie de cette mesure, il est proposé de supprimer au budget de l'agriculture et de la forêt pour 1991 un crédit de 34 millions de francs au chapitre 44-54 qui supportait la dépense correspondant au remboursement compensatoire opéré en faveur des petits producteurs.

Saisie de trois propositions d'amendement tendant à rétablir le dégrèvement de la T.I.P.P. applicable à l'essence de pétrole et au pétrole lampant à usage agricole émanant respectivement de MM. Roland du Luart, Jacques Oudin et des membres des groupes R.P.R. et U.R.E.I., votre Commission des Finances a adopté un amendement de **suppression du paragraphe IV de cet article.**

#### **Proposition de la Commission**

Votre Commission des Finances vous propose **d'adopter cet article ainsi amendé.**

## ARTICLE 24

### **Régime fiscal des opérations de fusion d'organismes de placement collectif en valeurs mobilières**

**Commentaire.-** Cet article a pour objet de neutraliser les conséquences fiscales des fusions d'organismes de placement collectif en valeurs mobilières. Ce faisant, il donne une base légale véritable au principe de neutralité fiscale des opérations de fusion entre OPCVM de même nature jusqu'alors défini essentiellement par la doctrine administrative. En outre, ce principe est étendu aux opérations de fusion et de regroupement des OPCVM de nature différente.

Par ailleurs, le champ de ces dispositions a été élargi par l'Assemblée nationale aux opérations de scission réalisée par les mêmes organismes. Le traitement fiscal du boni de liquidation en cas d'absorption d'une SICAV par un fonds commun de placement a également été présenté.

Mesures d'ordre technique, favorables à la mobilité économique, les dispositions du présent article, notamment telles que complétées à la suite de leur examen par l'Assemblée nationale ne pouvaient qu'être approuvées par votre commission.

#### **I - LEREGIME ACTUEL**

##### **A - DES POSSIBILITES ETENDUES DE REGROUPEMENT**

##### **1. Un régime limité en droit**

Le régime juridique des SICAV et des FCP, d'abord fixé par les lois respectivement n° 79-12 du 3 janvier 1979 et n° 79-594 du 13 juillet 1979, l'est aujourd'hui par la loi n° 88-1201 du 23 décembre 1988 relative aux organismes de placement collectif en valeurs mobilières et portant création des fonds communs de créances.

Aux termes de l'article 2 de cette loi, la société d'investissement à capital variable dite "SICAV" est une société anonyme qui a pour objet la gestion d'un portefeuille de valeurs mobilières. De même, aux termes de son article 7, le fonds commun de placement (FCP), qui n'a pas la personnalité morale, est une copropriété de valeurs mobilières dont les parts sont émises et rachetées à la demande des porteurs.

Dans les faits, la France regroupe la moitié de l'encours des OPCVM de la CEE. C'est dire l'importance du succès de la gestion collective des placements en titres. Au 30 juin 1990, on dénombrait, en France, 898 SICAV représentant un encours de 1.425,8 milliards de francs. A la fin de l'année 1989, 3.932 FCP à vocation générale géraient 433 milliards de francs.

La loi du 23 décembre 1988 précitée, tout en supprimant toute règle concernant les plafonds d'actifs des OPCVM, a autorisé les opérations de fusion et de scission entre SICAV et FCP. Auparavant, c'est-à-dire sous l'emprise des articles 3 de la loi n° 79-12 et 17 de la loi n° 79-594, seules étaient autorisées les opérations entre FCP ou entre SICAV.

La loi du 23 décembre 1988 a donc apporté une grande liberté en la matière. Elle a confié à la COB l'agrément de ces opérations.

## 2. L'agrément de la COB

Tout en ne prévoyant pas explicitement la possibilité de regroupement entre OPCVM de nature différente, la loi du 23 décembre 1988, par une interprétation assez large de ces dispositions a rendu possible ces opérations.

Deux articles de la loi les concernent :

- l'article 3, dans le chapitre relatif aux SICAV, dispose, en son 7°, que "l'assemblée générale extraordinaire qui décide une transformation, fusion ou scission, donne pouvoir au conseil d'administration ou au directoire d'évaluer des actifs et de déterminer la parité de l'échange à une date qu'elle fixe....". En l'absence de toute précision quant à la nature de la transformation, fusion ou scission, il semblerait qu'une telle opération réalisée avec un FCP soit possible ;

- l'article 24 de la loi prévoit que "la constitution, la transformation, la fusion, la scission ou la liquidation d'un organisme



de placement collectif en valeurs mobilières sont soumises à l'agrément de la Commission des opérations de bourse."

En application de ces dispositions, la COB a, par le règlement n° 89-02 relatif aux OPCVM, homologué par arrêté du 28 septembre 1989 <sup>(1)</sup>, défini les conditions de réalisation de ces opérations.

L'article 13 de ce règlement dispose qu'une SICAV peut absorber toute SICAV ou tout FCP à vocation générale. De même, tout FCP de cette nature peut absorber un autre FCP de même nature ou toute SICAV.

En revanche, les FCP d'entreprise, à risques ou d'intervention sur les marchés à terme, régis par les chapitres III à V de la loi du 23 décembre 1988 ne peuvent effectuer de telles opérations qu'avec des fonds communs de même nature.

Enfin, tout OPCVM peut faire l'objet de scission.

Par ailleurs, les articles 14 à 17 du même règlement déterminent les conditions de réalisation de ces opérations.

Ces dispositions ont d'ores et déjà reçu un début d'application important.

## **B. UNE INCERTITUDE FISCALE**

### **1. Un début d'application**

Selon les chiffres fournis à votre rapporteur par la COB, depuis le 1er octobre 1989, 323 fusions entre FCP, 18 fusions entre SICAV et 19 fusions par absorption de FCP par des SICAV avaient été enregistrées au 21 septembre 1990.

C'est dire si les dispositions de la loi du 23 décembre 1988 correspondaient à un besoin. De nombreux dossiers sont néanmoins en attente, en raison de l'incertitude fiscale actuelle concernant les opérations de fusion et de scission entre SICAV et FCP.

*1. J.O. du 30 septembre 1989, pp. 12309 et suivantes.*

## 2. Une incertitude fiscale

Votre rapporteur a exposé précédemment la place prise par le pouvoir réglementaire de la COB comme fondement juridique aux opérations de fusion et de scission d'OPCVM de nature différente.

Mais, en l'état actuel du droit, la fusion de deux organismes de nature différente entraîne dissolution et application du régime fiscal de la liquidation pour l'OPCVM absorbé, avec imposition immédiate des gains constatés à cette occasion.

Les chiffres cités précédemment montrent à quel point cette situation est apparue extrêmement dissuasive, puisque seules 19 absorptions de FCP par des SICAV ont été observées à ce jour, sur un total de 360 opérations. Il convenait donc à la fois d'améliorer la base légale du principe de neutralité fiscale des opérations de fusion entre OPCVM de même nature jusqu'à présent défini principalement par la doctrine administrative et, surtout, d'étendre ce principe aux opérations de fusion et regroupement entre OPCVM de nature différente. C'était l'objet initial du présent article, opportunément élargi par l'Assemblée nationale aux opérations de scission.

## II - DES AMENAGEMENTS FAVORABLES A L'ACTIVITE DES OPCVM

En application des articles 210, 210 A à 210 C, 115 et 159-2 du code général des impôts ainsi que de l'instruction de la direction générale des impôts du 23 août 1969, les fusions et scissions entre SICAV sont déjà considérées comme des opérations intercalaires.

De même, une autre instruction, en date du 2 mars 1981, prévoit un régime similaire pour les fusions et scissions entre FCP au bénéfice des personnes physiques, bien que non expressément autorisé par la loi.

De fait, les conséquences fiscales des opérations de fusion ou de scission, n'ont d'incidence que pour les seuls titulaires de parts ou d'actions, SICAV et FCP n'ayant pas d'existence fiscale en eux-mêmes au regard de l'impôt sur les sociétés.

Le présent article concerne aussi bien les entreprises que les personnes physiques actionnaires ou détentrices de parts.

#### A. LES DISPOSITIONS EN FAVEUR DES ENTREPRISES ACTIONNAIRES OU DETENTRICES DE PARTS

Vis-à-vis des entreprises, le seul problème posé concerne l'impôt sur les sociétés.

Le paragraphe I du présent article consacre le caractère intercalaire de l'opération de fusion, et de scission à la suite de l'apport de l'Assemblée nationale, entre OPCVM pour les entreprises détentrices de parts de FCP ou d'actions de SICAV.

Pour ce faire, il est proposé d'insérer dans l'article 38 du code général des impôts, qui concerne la détermination du bénéfice imposable des entreprises, un 5 bis.

Cet alinéa nouveau vise à préciser que le profit ou la perte résultant de l'échange de titres consécutif à la fusion ou à la scission de SICAV et de FCP est compris dans le résultat imposable de l'exercice au cours duquel les titres reçus en échange sont cédés. Lors de l'échange, ces derniers titres sont inscrits au bilan pour la valeur comptable des titres échangés.

En d'autres termes, y compris pour les opérations de fusion et de scission de FCP ou d'OPCVM de nature différente, les gains éventuels ne seront plus taxés lors de l'échange, conformément à la logique économique, car aucune liquidité n'est dégagée de l'opération.

En revanche, les gains seront taxés lorsque les titres reçus en échange, inscrits au bilan pour la valeur comptable des titres échangés, seront cédés. Aussi, tant que ces titres ne sont pas cédés, aucune imposition ne sera perçue.

Bien que le texte du projet de loi ainsi que celui adopté en première lecture par l'Assemblée nationale apparaissent quelque peu restrictifs, ces dispositions doivent s'entendre de manière extensive et s'étendre aux fusions et scissions de SICAV et de FCP ainsi qu'aux fusions concernant ces deux catégories d'OPCVM.

A défaut de toute mention expresse, ces dispositions entreront en vigueur le 1er janvier 1991. Elles seront donc applicables pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 1990 et pourront bénéficier à des opérations ayant déjà été effectuées au cours de l'année 1990.

## **B. LES DISPOSITIONS EN FAVEUR DES PERSONNES PHYSIQUES ACTIONNAIRES OU DETENTRICES DE PARTS**

En la matière, se posent des problèmes à la fois d'impôt sur le revenu et de plus-values.

### **1. Plus-values et revenus**

La neutralisation fiscale des regroupements d'OPCVM de nature différente pose des problèmes beaucoup plus complexes que celle des fusions d'OPCVM de même nature.

**L'absorption d'un FCP par une SICAV constitue une dissolution du fonds suivie de l'apport de ses actifs à la SICAV.**

En application des dispositions de l'article 92 F du code général des impôts, les gains nets résultant de la dissolution d'un fonds sont soumis à l'impôt dans les conditions précisées à l'article 92 B du même code qui fixe le régime général des plus-values mobilières réalisées par les particuliers. En outre, les revenus comptabilisés à la date de la dissolution par le fonds absorbé sont imposables entre les mains des porteurs.

Se posent donc simultanément un problème de plus-values et un problème de revenus.

**L'absorption d'une SICAV par un FCP s'analyse en une dissolution de la société suivie de "l'apport" de ses actifs au FCP.**

Les actionnaires sont imposables sur le boni de liquidation de la société, qui correspond à la fois aux plus-values latentes sur les titres échangés et aux liquidités ou sommes en attente d'être distribuées. En principe, le boni de liquidation est imposé au titre de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers.

Cette absorption n'est donc susceptible que de poser un problème d'impôt sur le revenu.

Ces principes, afférents à une fusion par voie d'absorption, sont également applicables en cas de fusion de deux organismes dans un troisième qui constitue une nouvelle personne : la fusion de deux FCP au profit d'une nouvelle SICAV entraîne les mêmes conséquences fiscales pour chacun des FCP participant à la fusion, qu'une absorption par une SICAV.

**2. Le paragraphe II du présent article définit les modalités de la neutralisation fiscale des fusions et des scissions d'OPCVM vis-à-vis de l'imposition des plus-values.**

Le 1 du paragraphe fixe le caractère intercalaire des opérations de fusion, scission et absorption d'un FCP par une SICAV, en les exonérant de plus-values, dans les mêmes conditions que les échanges de titres réalisés dans le cadre des offres publiques, conversion, division ou regroupement.

Le 2 du même paragraphe définit l'assiette de la plus-value réalisée lors de la fusion, la scission ou l'absorption d'un FCP par une SICAV, en substituant la valeur des titres échangés à leur valeur originelle.

En d'autres termes, en cas de cession par l'absorbant des titres reçus à l'échange, la plus-value réalisée ne sera plus calculée à partir du prix ou de la valeur d'acquisition originelle mais à partir du prix ou de la valeur d'acquisition des titres échangés.

La légalisation de la doctrine administrative est donc complète en ce domaine, notamment eu égard à son extension aux opérations de scission par l'Assemblée nationale.

### **3. L'imposition des produits comptabilisés par l'OPCVM liquidé et non encore répartis ou distribués**

C'est l'objet du paragraphe III du présent article, originellement applicable aux seules fusions et que l'Assemblée nationale a opportunément étendue aux scissions.

Le 1 du paragraphe prévoit que les sommes non réparties entre les détenteurs de parts d'un FCP au moment de son absorption par un autre FCP ou par une SICAV seront imposées lors de leur répartition ou distribution par l'organisme absorbant. Cet alinéa comble une lacune de la doctrine administrative actuelle. Celle-ci n'avait pas reconnu la neutralité fiscale de la fusion de deux FCP à l'égard de l'impôt sur le revenu.

Les mêmes principes sont retenus au 2 de ce paragraphe, en cas d'absorption d'une SICAV par un FCP.

Le texte proposé initialement par le Gouvernement est apparu comme perfectible à l'Assemblée nationale. Outre la prise en compte des opérations de scission, elle a souhaité préciser le

texte afin d'appréhender l'intégralité du boni de liquidation qui est composé d'un élément correspondant à la plus-value latente et d'un autre représentant les liquidités et sommes non réparties proprement dites, ce que la référence aux seules "sommes non distribuées" ne permettait pas.

En revanche, il était normal de ne pas envisager l'hypothèse de l'absorption d'une SICAV par une autre SICAV car les sommes non distribuées dans cette hypothèse sont déjà exonérées d'impôt au moment de la fusion en application de l'article 112-1 b du code général des impôts.

### **C. LES AUTRES APPORTS DE L'ASSEMBLEE NATIONALE**

Outre les amendements étendant aux scissions d'OPCVM le régime prévu en cas de fusion de ces organismes et conférant un caractère intercalaire à ces opérations au regard du traitement fiscal des sommes non distribuées réparties, l'Assemblée nationale a ajouté un 3 au paragraphe III du présent article.

Cet alinéa supplémentaire est relatif au traitement fiscal du boni de liquidation en cas d'absorption d'une SICAV par un FCP.

Désormais, les gains nets résultant de la cession ou du rachat des parts reçues en échange ou de la dissolution du fonds absorbant seront réputés être constitués par la différence entre le prix effectif de cession ou de rachat des parts reçues en échange, net des frais et taxes acquittés par le cédant, et le prix de souscription ou d'achat des actions de la société d'investissement à capital variable absorbée remises à l'échange.

C'est donc confier un caractère complètement intercalaire à cette opération, contrairement à la règle prévue en cas de vente ultérieure de titres reçus à l'occasion d'une opération publique de conversion, de division ou de regroupement, qui prévoit un calcul du gain net à partir du prix ou de la valeur d'acquisition originels (article 94 A.5 du code général des impôts).

### **Proposition de la Commission**

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

## ARTICLE 25

### **Simplification des tarifs des droits de timbre relatifs à la navigation et aménagement du recouvrement du droit de francisation**

**Commentaire.** - Le présent article vise deux objectifs : simplifier et ajuster les tarifs des droits de timbre relatifs à la navigation, d'une part ; aménager les conditions de recouvrement du droit de francisation, d'autre part.

#### **I. LA SIMPLIFICATION ET L'AJUSTEMENT DES TARIFS DES DROITS DE TIMBRE RELATIFS A LA NAVIGATION**

La situation actuelle est caractérisée par l'existence de deux régimes juridiques : l'un est propre aux bateaux de navigation intérieure de plus de vingt tonnes ; l'autre s'applique à la navigation de plaisance motorisée, en mer et sur les eaux intérieures. Des obligations communes s'imposent toutefois à ces deux catégories. Cet état du droit engendre des situations fiscales différenciées.

• L'article 78 du Code des voies navigables et de la navigation intérieure dispose que tout **bateau de navigation intérieure de plus de vingt tonnes** circulant en France doit être **jaugé et immatriculé**. En outre, l'article 138 du même code dispose que le propriétaire d'un bateau à propulsion mécanique, circulant sur les voies navigables intérieures, doit, sous peine d'amende, posséder **un permis de navigation**.

En revanche, aucune de ces formalités n'est exigée pour la mise en service des bâtiments utilisés en mer.

L'accomplissement de ces obligations réglementaires donne lieu au paiement de droits de timbre dont les tarifs sont fixés par l'article 963 du Code général des impôts comme suit :

1. La délivrance du **certificat d'immatriculation** visé à l'article 83 du code des voies navigables et de la navigation intérieure est subordonnée au paiement par le propriétaire du bateau d'un **droit fixe de 35 francs** pour tous frais.

2. La délivrance du **certificat de jaugeage** est subordonnée au paiement par le propriétaire du bateau d'un **droit fixe de 70 francs**, à l'exclusion de tout autre droit, sans préjudice du remboursement des frais de déplacement des agents jaugeurs.

3. La délivrance du **permis de navigation** est subordonnée au paiement par le propriétaire du bateau d'un **droit fixe de 40 francs**, à l'exclusion de tout autre droit.

• En outre, nul ne peut être employé en qualité de capitaine ou de mécanicien à bord d'un bateau à propulsion mécanique s'il n'est titulaire d'un **certificat de capacité** délivré par le préfet de son lieu de résidence.

La délivrance de ce document est subordonnée au paiement par l'intéressé d'un **droit fixe de 240 francs**.

• L'autorisation de naviguer en mer, aux commandes d'un **navire de plaisance à moteur**, est subordonnée à l'obtention d'un **permis de conduire**, équivalent du **certificat de capacité** exigible pour la conduite sur les voies navigables intérieures. L'accomplissement de cette formalité administrative donne lieu au paiement de deux taxes, définies à l'article 963 du code général des impôts :

1. La délivrance du **permis de conduire** les navires de plaisance à moteur en mer et sur les eaux intérieures est subordonnée au paiement par l'intéressé d'un **droit fixe de 240 francs**, à l'exclusion de tout autre droit, identique, quant à son montant, à celui versé pour l'obtention du **certificat de capacité**.

2. Le **droit d'examen** pour l'obtention du **permis de conduire** les navires de plaisance à moteur en mer ou sur les eaux intérieures est fixé à **95 francs**.

Le présent article vise un effort de simplification des tarifs, en les réduisant de cinq à trois, et d'actualisation des tarifs de certains droits à compter du 15 janvier 1991.

Le tableau, ci-après, schématise les modifications introduites par la présente disposition :



### DROITS DE TIMBRE

Paragraphes de l'article 963	Ancien tarif (en francs)	Tarif proposé (en francs)
1. Certificats d'immatriculation	35	70
2. Certificats de jaugeage	70	
3. Permis de navigation	40	
4. Permis de conduire (plaisance) et certificats de capacité	240	240
5. Examen pour l'obtention du permis	95	160

## II - L'AMENAGEMENT DES CONDITIONS DE RECOUVREMENT DU DROIT DE FRANCISATION

En vertu des dispositions de l'article 217 du code des douanes, la francisation confère au navire le droit de porter le pavillon de la République française avec les avantages qui s'y rattachent.

L'article 223 précise que les navires francisés sont soumis au paiement d'un droit annuel, dénommé droit de francisation et de navigation, à la charge des propriétaires.

Toutefois, en sont exonérés : les navires de commerce, les navires de pêche ainsi que les navires de plaisance jusqu'à trois tonneaux inclusivement et dont le moteur a une puissance administrative inférieure ou égale à 5 chevaux.

Le II du présent article tend à compléter et à modifier les modalités de perception du droit de francisation.

Un complément : l'article 224, 3<sup>e</sup> alinéa, dispose qu'en cas de retard dans le versement du droit de francisation et de navigation par rapport aux dates limites fixées par décret, une majoration de 10 % du montant de ce droit est automatiquement appliquée.

Il est prévu que cette majoration ne soit mise en recouvrement que lorsque son montant excède 50 francs. Cette franchise n'existe pas à l'heure actuelle.

**Une modification :** elle est relative à la franchise de 30 francs admise pour le paiement du droit de francisation et de navigation. Celle-ci est portée à 50 francs.

Cette mesure vise à harmoniser les dispositions de l'article 224-5 du code des douanes avec celles de l'article 1724 A du code général des impôts qui dispose que les créances de toute nature dont la perception incombe aux comptables de la direction générale des impôts et non acquittées à l'échéance ne sont mises en recouvrement que lorsque leur montant cumulé excède 50 francs.

Le produit attendu de l'application de l'ensemble du présent article est très modeste : 10 millions de francs en 1991.

### **Proposition de la Commission**

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

## **e. Mesures diverses**

### **ARTICLE 26**

#### **Assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée des avocats, avocats au Conseil d'Etat et à la Cour de cassation et avoués**

**Commentaire.-** Le présent article a pour objet de supprimer l'exonération de T.V.A. dont bénéficient les avocats, avocats au Conseil d'Etat et à la Cour de cassation, et avoués, pour les prestations relevant de leur activité spécifique, et de les assujettir à la T.V.A. au taux normal (*paragraphe I*).

Toutefois, lorsque le montant du chiffre d'affaires réalisé est inférieur à 245.000 francs, ces activités peuvent bénéficier d'un régime de franchise (*paragraphe II*).

En outre, les prestations relevant d'une procédure d'aide judiciaire ou de commission ou désignation d'office seront assujetties au taux réduit (*paragraphe IV*).

Enfin, l'entrée en vigueur du nouveau régime d'assujettissement interviendra à compter du 1er avril 1991 (*paragraphe V*).

## **I - SITUATION ACTUELLE : UN REGIME D'EXONERATION DEROGATOIRE A LA REGLEMENTATION EUROPEENNE**

### **A. PRINCIPE GENERAL D'EXONERATION**

• D'une manière générale, les opérations relevant de l'exercice d'une activité libérale sont obligatoirement imposables à la T.V.A., dès lors qu'elles sont effectuées par des personnes agissant à titre indépendant.

• Un certain nombre d'activités libérales bénéficient toutefois de l'exonération (1), étant entendu que, dans certains cas, la possibilité d'option à l'assujettissement demeure.

Tel est le cas notamment des **prestations des avocats, avocats au Conseil d'Etat et à la Cour de cassation, et avoués d'appel**, pour les prestations relevant de leur activité spécifique, telle qu'elle est définie par la réglementation applicable à leur profession.

Les prestations visées par l'exonération sont principalement les suivantes :

- conseil, assistance, représentation,
- postulation (engagement de la procédure et conduite des instances dans les formes et les délais requis),
- plaidoirie (exposé, soutien des prétentions des clients devant les juridictions).
- rédaction d'actes, mémoires, réponses, documents divers,
- consultations écrites ou orales,
- actes d'arbitrage.

Par contre, ces praticiens sont déjà imposables à la T.V.A. pour leurs activités de gestion et d'administration de biens, d'entremise immobilière ou sur fonds de commerce, de recouvrement de créances.

S'agissant des avocats inscrits à des barreaux étrangers et exerçant en France, l'exonération de T.V.A. s'applique si cette activité n'est exercée qu'à titre occasionnel.

Si les intéressés le désirent, les activités exonérées peuvent faire l'objet d'une option pour le paiement volontaire de la T.V.A.

1. - Soins médicaux et paramédicaux,
- travaux d'analyses de biologie médicale,
  - fourniture de prothèses dentaires par les prothésistes,
  - opérations portant sur les organes, le sang et le lait humain,
  - prestations effectuées par les auteurs des oeuvres de l'esprit (sauf architectes et auteurs de logiciels),
  - prestations de services des artistes, interprètes, traducteurs, guides, accompagnateurs, sportifs, dresseurs d'animaux.

### Rappel des principales caractéristiques du régime d'option

- Lorsqu'elle est exercée, l'option est en principe **globale**, c'est-à-dire qu'elle s'applique à l'ensemble des opérations accomplies dans l'exercice de la profession.
- Elle revêt la forme d'une déclaration écrite et doit être **expresse**.
- Elle expire chaque 31 décembre de la quatrième année suivant celle au cours de laquelle est exercée et est renouvelable par tacite reconduction par période de **cinq ans**.
- Elle autorise la déduction du montant de la **T.V.A.** grevant les investissements et frais d'exploitation.
- Elle entraîne l'**exonération de la taxe sur les salaires**.
- Elle peut s'accompagner du bénéfice de la franchise ou de la **décote**.

Sur 14.297 avocats réalisant un chiffre d'affaires global de 14.165 millions de francs (chiffres 1990), 441 avocats et avoués ont déposé des déclarations de T.V.A., pour un chiffre d'affaires taxable de 909 millions de francs (données 1988).

Bien qu'il ne soit pas possible de distinguer le chiffre d'affaires imposé par option de celui imposé obligatoirement (opérations ne relevant pas de l'activité réglementaire), et malgré l'absence de cohérence absolue entre les données disponibles, on peut donc estimer qu'environ 3 % des avocats réalisant un peu plus de 6 % du chiffre d'affaires global de la profession ont déjà opté pour la T.V.A. (1).

1. L'option présente en effet un intérêt limité, dès lors que le montant des immobilisations n'est pas considérable et que la clientèle concernée ne peut pas systématiquement récupérer la T.V.A.

**B. LA REGLEMENTATION COMMUNAUTAIRE: PRINCIPE GENERAL D'ASSUJETTISSEMENT**

• L'exonération accordée aux prestations spécifiques des avocats et avoués constitue une dérogation au principe général d'assujettissement des "prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel" posé dans des termes identiques par l'article 256 du code général des impôts et par l'article 2 de la sixième directive T.V.A. (1).

• Cette dérogation fait partie de celles autorisées par l'article 28-3 de la sixième directive, qui prévoit le maintien d'un certain nombre d'exonérations, jusqu'au 31 décembre 1992, parmi lesquelles figurent "les prestations de services des avocats" (2).

• En l'état actuel des législations européennes, en dehors de la France, seules la Belgique et la Grèce exonèrent encore totalement ce type d'activités. Les autres assujettissent en général l'ensemble des prestations au taux normal, sauf le Luxembourg (taux réduit), l'Espagne (taux réduit pour l'aide judiciaire) et les Pays-Bas (taux réduit pour l'aide judiciaire et les prestations relatives au droit des personnes et de la famille).

**Régime de T.V.A. applicable aux prestations des avocats dans les Etats de la C.E.E.**

	Taux réduit	Taux normal
. Belgique	Exonération	Exonération
. Grèce	Exonération	Exonération
. Danemark	-	Totalité (22 %)
. Espagne	Aide judiciaire (6 %)	Autres (12 %)
. Irlande	-	Totalité (23 %)
. Luxembourg	Totalité (6 %)	-
. Pays-Bas	. Aide judiciaire (6 %) . Prestations relatives au droit des personnes et de la famille (6 %)	Autres (18,6 %)
. Portugal	-	Totalité (17 %)
. Royaume-Uni	-	Totalité (15 %)
. R.F.A.	-	Totalité (14 %)

1. Sixième directive du Conseil des communautés européennes - Harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires - Système commun de taxe sur la valeur ajoutée : assiette uniforme - 17 mai 1977.

2. Annexe F. point 3.

## II - LE DISPOSITIF PROPOSE

### A. PRINCIPE GENERAL D'ASSUJETTISSEMENT AU TAUX NORMAL (PARAGRAPHERS I ET V)

Le présent article pose le principe général d'assujettissement à la T.V.A. de l'ensemble des prestations réalisées, dans le cadre de l'activité définie par la réglementation applicable à leur profession, par les avocats, avocats au Conseil d'Etat et à la Cour de cassation, et avoués, étant entendu que l'entrée en vigueur de cette mesure est fixée au 1er avril 1991, soit six mois avant le délai d'expiration de la dérogation autorisée par la Commission européenne. Ce délai est destiné à faciliter la mise au point et l'apprentissage des modalités techniques d'assujettissement pour les professions concernées.

### B. ASSUJETTISSEMENT AU TAUX REDUIT POUR LES PRESTATIONS REALISEES DANS LE CADRE DE L'AIDE JUDICIAIRE OU D'UNE PROCEDURE DE COMMISSION OU DE DESIGNATION D'OFFICE (PARAGRAPHE IV) (1)

En cas d'aide judiciaire partielle, le taux réduit s'appliquera à la totalité de la prestation concernée, c'est-à-dire également à la contribution partielle du bénéficiaire de l'aide (2).

Cette mesure a essentiellement pour objet d'éviter un alourdissement artificiel du coût budgétaire (3) de la prise en charge de l'aide judiciaire ou de tout et partie des honoraires perçus par les avocats commis ou désignés d'office. En cas d'aide judiciaire partielle, elle permet également d'alléger la part restant à acquitter par le justiciable.

On rappellera ici que le plafond retenu pour l'ouverture du droit à l'aide judiciaire partielle reste particulièrement faible - 5.250 francs de ressources mensuelles hors prestations familiales, majoré de 390 francs par personne à charge, et n'a fait l'objet d'aucune réévaluation depuis la loi de finances pour 1986.

*1. On peut regretter qu'il n'y ait pas eu, suivant le rapport du Conseiller d'Etat Bouchet, concomitance entre cette réforme de la T.V.A. et celle de l'aide judiciaire prévue depuis longue date par le Gouvernement. La cohérence législative en eut été améliorée.*

*2. Les prestations accomplies dans un cadre d'aide judiciaire par les huissiers de justice, greffiers titulaires de charge et notaires restent passibles du taux normal de T.V.A.*

*3. Pour le budget de la justice.*

**Montant des indemnisations par l'Etat**  
(budget 1990 du ministère de la justice)

- Aide judiciaire	345 MF
- Commission d'office	37 MF
<b>Total</b>	<b>382 MF</b>
- En % du C.A. total de la profession	2,3 %

**C. INSTITUTION D'UN SYSTEME DE FRANCHISE**  
**(PARAGRAPHE II)**

En-deçà d'un plafond de chiffre d'affaires, le présent article prévoit la possibilité de bénéficier d'une franchise de taxe.

• Le système défini par le présent article est de même nature et s'applique selon les mêmes mécanismes que le régime de franchise défini à l'article 18 du présent projet de loi de finances. On renverra donc pour l'analyse précise de ces modalités au commentaire de l'article 18.

• En l'état actuel du dispositif proposé, la franchise est possible dès lors que le **montant annuel du chiffre d'affaires réalisé l'année précédente reste inférieur à 245.000 francs**. Cette possibilité - l'option à l'assujettissement de la T.V.A. reste en tout état de cause ouverte - concerne donc essentiellement les professionnels au cours de la première année - au maximum des deux premières années - d'exercice de leur activité, soit environ 30 % des avocats, réalisant 6 % du chiffre d'affaires total de la profession.

**Prévisions 1991**

Chiffre d'affaires annuel moyen	Nombre d'avocats	Chiffre d'affaires total
0 - 245.000 F	4.281	839 MF
> 245.000 F	10.016	13.326 MF
<b>Total</b>	<b>14.297</b>	<b>14.165 MF</b>

• L'article prévoit en outre un **mécanisme complexe d'assujettissement en cours d'année**, dès lors que le chiffre d'affaires réalisé dépasse 300.000 francs. Au terme de cette disposition, les professionnels concernés deviennent immédiatement



redevables de la T.V.A. "pour les opérations à compter du premier jour du mois au cours duquel ce chiffre d'affaires est dépassé".

En termes pratiques, dès lors que le chiffre d'affaires de l'avocat dépasse 300.000 francs, les prestations réalisées à compter de ce jour sont désormais majorées de 18,6 % pour la clientèle.

Pour l'exercice 1991, la mesure proposée conduit à une majoration des recettes brutes de T.V.A. de 1.600 millions de francs. Compte tenu des droits à déduction des nouveaux assujettis, estimés à 850 millions de francs, le gain net de recettes de T.V.A. peut être évalué à 750 millions de francs.

L'assujettissement à la T.V.A. entraînant l'exonération de la taxe sur les salaires, la perte résultant est évaluée à 150 millions de francs.

Au total, le gain budgétaire de la mesure serait de 600 millions de francs.

\*

\* \*

### **Proposition de la Commission**

- Votre Commission des Finances considère que l'assujettissement à la T.V.A. des prestations des avocats, avocats au Conseil d'Etat et à la Cour de cassation, et avoués, s'inscrit à juste titre dans la nécessaire harmonisation des fiscalités indirectes, dont l'un des objectifs vise notamment à garantir la libre circulation des personnes.

- Elle constate en outre que la plupart de nos partenaires européens assujettissent déjà effectivement ce type de prestations à un taux normal de T.V.A., compris entre 14 % et 23 %.

- Elle admet que si une gestion rationnelle des finances publiques conduit à n'assujettir qu'à un taux réduit les prestations d'aide judiciaire en fait réglées par l'Etat lui-même, seul le respect de règles communautaires interdit que leur soit appliqué un taux zéro.

- Elle déplore toutefois le renchérissement des prestations qu'entraînera nécessairement cette mesure pour les clients qui, non assujettis, ne pourront récupérer la T.V.A. sur ces opérations, c'est-à-dire essentiellement les personnes privées, concernées par des affaires de droit des personnes ou de la famille.

• En tout état de cause, elle considère que le mécanisme d'assujettissement en cours d'année ne peut que se traduire par une inégalité de traitement absolue entre les justiciables traités avant le franchissement du seuil - donc facturés hors T.V.A. - et ceux qui seront traités après - donc facturés à la T.V.A.

Elle vous propose donc un amendement visant à supprimer ce mécanisme d'assujettissement en cours d'année. Cette mesure permettra de simplifier le dispositif proposé, et d'éviter que soient inégalement traités les clients entre le début et la fin de l'année civile.

En outre, dès lors que les seuls professionnels concernés par cette mesure sont ceux qui se situent en début de carrière, cette mesure, qui ne prolongera que de quelques mois le bénéfice de la franchise de T.V.A., pourra permettre de faciliter leur démarrage, puisque leurs prestations resteront facturées hors T.V.A.

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

## ARTICLE 27

### **Adaptation à la dix-huitième directive communautaire du régime de taxe sur la valeur ajoutée applicable aux déchets neufs d'industrie et aux matières de récupération**

**Commentaire.-** Afin d'assurer la conformité avec le droit communautaire, le présent article a pour objet :

- d'une part, de limiter le régime d'exonération de T.V.A. sous lequel sont placées les opérations portant sur les déchets neufs d'industrie et sur les matières de récupération ;

- d'autre part, de limiter le régime de suspension de taxe dont relèvent les opérations portant sur certaines catégories de produits composés à des degrés divers de métaux non ferreux et de leurs alliages.

### **I - LE SECTEUR PROFESSIONNEL CONCERNE : HETEROGENEITE ET FRAUDE FISCALE**

La profession de récupération couvre environ 10.000 entreprises, dont 9.000 individuelles. Elle emploierait 22.000 salariés.

Les "matières de récupération" comprennent les produits et objets complètement usés ou mis au rebut et récupérés en vue d'être généralement employés à nouveau pour servir de matières premières (vieux papiers, vieux chiffons, fers à démolition, eaux grasses vendues par les collectivités, hôpitaux et cantines...).

Les "déchets neufs d'industrie" comprennent généralement les chutes de fabrication (tournures, rognures de tissus, chutes de massicot, délignures et noyaux de déroulage des bois, déchets des lièges, broutilles d'or...) qui ne peuvent normalement être reprises en fabrication sans avoir au préalable subi des

opérations d'homogénéisation (fonte, effilochage, mise à dimension...).

Il faut donc que le déchet :

- soit constitué de parcelles identiques aux produits dont il provient ;
- que ces parcelles ne soient pas normalement utilisables en l'état et n'aient pas subi un façonnage leur faisant perdre leur qualité de déchet.

**"Les catégories de produits composés à des degrés divers de métaux non ferreux et de leur alliages "** sont les suivantes :

- crasses, mottes, cendres, résidus, boues, débris, déchets lingotés, de tous les métaux non ferreux (y compris de **métaux précieux**) et de leurs alliages quelle qu'en soit la teneur métallique ;
- déchets neufs d'industrie et matières de récupération non susceptibles de emploi, ainsi que masses brutes, lingots, blocs, plaques, baguettes, grains et grenailles ayant une teneur minimale en divers métaux non ferreux de 5 ou 10 % selon les cas (1).

En 1989, les tonnages de matières récupérées ont été les suivants :

- ferrailles : 9,3 millions de tonnes
- métaux non ferreux : 960.000 tonnes
- papiers : 2,9 millions de tonnes
- verre : 760.000 tonnes

L'exercice de cette activité de récupération réunit, d'une part, des individus migrants, organisations caritatives, petites entreprises qui collectent de matière artisanale en effectuant un premier tri, d'autre part des sociétés "intermédiaires" qui collectent les produits auprès des ramasseurs artisanaux ou achètent certains déchets pour effectuer des opérations de tri ou de transformation, et enfin des entreprises de taille parfois importante, en petit nombre, qui rassemblent, retraitent et vendent à des utilisateurs nationaux ou internationaux.

1. Plus de 10 % d'aluminium, antimoine, cadmium, cuivre, cobalt, étain, magnésium, mercure, plomb, zinc, titane, tantale, zirconium, ou plus de 5 % de chrome, nickel, tungstène, molybdène.

L'hétérogénéité de ce secteur implique une différenciation du traitement fiscal selon les assujettis. Le type même de ces activités rend leur contrôle fiscal particulièrement difficile. La fraude atteint des proportions importantes dans le secteur des métaux ferreux et non ferreux, notamment dans la récupération des métaux précieux) (1).

Ces caractéristiques ont justifié la définition d'un régime fiscal particulier.

## II - L'ETAT ACTUEL DE LA LEGISLATION: UN REGIME SPECIFIQUE COMPLEXE

### A. DECHETS NEUFS D'INDUSTRIES ET MATIERES DE RECUPERATION : UN REGIME PRATIQUE D'AUTORISATION

Le principe général est celui de l'exonération des opérations de vente, commission et courtage portant sur ces produits (article 261-3-2° du code général des impôts).

Toutefois, les personnes effectuant ces opérations peuvent opter pour le paiement de la T.V.A. (article 260-3° du code général des impôts).

Cette possibilité d'option est exclue pour les opérations d'importation et assortie de conditions strictes qui visent en réalité à prévenir d'éventuelles demandes frauduleuses de remboursement de T.V.A. (articles 196 à 201 de l'annexe II du code général des impôts).

Ces conditions sont ainsi définies :

- réaliser un chiffre d'affaires global annuel au moins égal à la limite fixée pour le chiffre des ventes permettant l'admission au forfait (500.000 francs) ;
- posséder une installation permanente ;
- présenter une caution solvable qui s'engage solidairement avec l'entreprise à payer la T.V.A. facturée au titre des opérations réalisées pendant la période d'assujettissement, cette condition pouvant donner lieu à dispense lorsque l'administration considère que l'entreprise présente des garanties suffisantes ;

1. Ainsi, la pratique dite des "taxis", qui consiste à émettre des fausses factures destinées à transmettre un droit à déduction de TVA en réalité non versée au Trésor.

- recevoir de l'administration une *autorisation* personnelle d'exercer l'option.

**En pratique, ces conditions reviennent à remplacer le régime d'option par un régime d'autorisation de paiement de la T.V.A.**

#### **B. PRODUITS COMPOSES A DES DEGRES DIVERS DE METAUX NON FERREUX OU DE LEUR ALLIAGES : SUSPENSION DE TAXE**

Les opérations de vente, commission, courtage, façon, ainsi que les importations portant sur ces produits doivent **obligatoirement** être faites en suspension de paiement de T.V.A.

Les factures concernant ces opérations ne doivent donc compter aucune mention de T.V.A. En revanche, le régime suspensif ne prive pas les entreprises concernées du droit à déduction de la taxe "d'amont".

#### **C. DECHETS NEUFS D'INDUSTRIE ET MATIERES DE RECUPERATION COMPOSES DE METAUX OU ALLIAGES NON FERREUX : REGIMES DIVERS**

- Si les opérations sont faites par des personnes n'ayant pas opté pour la T.V.A. : **exonération obligatoire.**
- Si les opérations sont faites par des personnes ayant opté pour la T.V.A. : **suspension** (sauf pour les importations qui demeurent exonérées).
- Si les opérations sont faites par des entreprises **expressément autorisées** par l'administration à acquitter la T.V.A. : **assujettissement** et possibilité de facturer la taxe.

### **III - LA NORME EUROPÉENNE : ABROGATION DU RÉGIME D'EXONÉRATION**

L'article premier de la dix-huitième directive T.V.A. (1), relative à la suppression de certaines dérogations, a notamment

*1. Dix-huitième directive du Conseil en matière d'harmonisation des législations des Etats-membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires - Suppression de certaines dérogations prévues à l'article 28 paragraphe 3 de la sixième directive TVA. 18 juillet 1989.*

abrogé à compter du 1er janvier 1990 la disposition de la sixième directive T.V.A. (1) autorisant les Etats-membres à exonérer "les livraisons de matières de récupération et de déchets neufs d'industrie".

Compte tenu des difficultés d'application de cette disposition en France, notamment en raison d'une fraude importante, le Conseil a autorisé la France, par décision en date du 21 décembre 1989, à déroger à cette interdiction d'exonération (2).

Cette autorisation a toutefois été assortie d'un certain nombre de conditions restrictives, généralement reprises dans le présent article.

En outre, cette autorisation de dérogation n'est accordée que jusqu'au 1er janvier 1993, date avant laquelle le Conseil devra statuer sur sa prorogation éventuelle, sur le rapport de la Commission Européenne.

#### IV - LE DISPOSITIF PROPOSE DANS LE TEXTE INITIAL

##### A. LIMITATION DE LA POSSIBILITE D'EXONERATION (PARAGRAPHE I)

Aux termes du présent article, l'exonération ne concernera plus que les seules opérations de livraison, à l'exclusion des opérations de vente, commission et courtage, et ce uniquement lorsqu'elles sont effectuées par trois catégories d'entreprises :

- celles dont le montant annuel du *chiffre d'affaires est inférieur à 500.000 francs* toutes taxes comprises (3) ;
- celles qui ne possèdent pas d'*installation permanente* ;
- celles qui, disposant d'*une installation permanente*, ont réalisé au cours de l'année précédente un montant de *chiffre d'affaires inférieur à 6 millions de francs* dans le secteur spécifique du traitement des déchets neufs d'industrie et des matières premières de récupération.

1. Sixième directive du Conseil des communautés européennes en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires - Système commun de taxe sur la valeur ajoutée : assiette uniforme - 17 mai 1977.

2. Conformément à l'article 27 de la 6ème directive, qui permet au Conseil d'autoriser tout Etat membre à introduire des mesures particulières dérogatoires à la 6ème directive "afin d'éviter certaines fraudes ou évasions fiscales".

3. Limite fixée pour l'attribution du régime du forfait aux entreprises réalisant principalement des ventes.

Toutefois, le présent article confère une définition extensive à la notion de "livraison" -d'ailleurs conforme à la sixième directive T.V.A. Il propose, en effet, par une addition à l'article 256-II du code général des impôts, d'*assimiler à une livraison* la délivrance de déchets neufs d'industrie et de matières de récupération faite en vertu d'un *contrat de commission* à l'achat ou à la vente.

Cette précision vise à éviter que des contrats de commission puissent être l'occasion d'une demande frauduleuse de remboursement de T.V.A. (*paragraphe VI*).

L'assimilation à des livraisons des commissions à l'achat ou à la vente impose de taxer ces commissions sur l'ensemble du montant de la transaction, en cas d'assujettissement effectif à la T.V.A. Le présent article modifie donc en conséquence l'article 266 du code général des impôts.

En revanche, les contrats de courtage, qui présentent moins de risques de fraude, ne sont pas exonérés.

Conformément à la décision du Conseil, les importations de déchets neufs d'industrie et de matières de récupération restent, en revanche, exonérées.

#### **B. REMPLACEMENT DE L'OPTION DE PAIEMENT POUR LA T.V.A. PAR UNE AUTORISATION, VALABLE JUSQU'AU 31 DÉCEMBRE 1992 (PARAGRAPHERS II ET III)**

Dans le régime actuel, l'option de paiement de T.V.A., exercée sous conditions restrictives, s'apparente en pratique à une autorisation donnée par l'administration.

Le présent article a pour objet de tirer les conséquences de cette situation, conforme d'ailleurs à la décision du Conseil de la Communauté.

Il propose donc d'abroger le 3° de l'article 260 du code général des impôts qui définit une possibilité d'option pour ces opérations en remplaçant la notion d'option par une notion d'autorisation (*article 260 E nouveau*).

A ce changement de vocabulaire près, le régime actuel, tel qu'il est défini par les articles 198 à 200 de l'annexe II au code général des impôts, n'est pas substantiellement modifié mais il reçoit valeur législative.



Pour être autorisé au paiement de la T.V.A., l'entreprise reste soumise aux deux mêmes conditions de base :

- réaliser un *chiffre d'affaires annuel global supérieur ou égal à 500.000 francs* ;
- présenter une *caution solvable*, dont l'administration peut toutefois la dispenser.

Dans le texte proposé par le présent article, il n'est plus nécessaire cependant qu'elle possède une installation permanente.

- Le régime d'autorisation s'applique également à une entreprise disposant d'une *installation permanente* mais réalisant un *chiffre d'affaires* dans le secteur concerné *inférieur à 6 millions de francs*.

#### C. MAINTIEN DU REGIME DE SUSPENSION DANS DES CAS LIMITES (PARAGRAPHE IV)

Le régime de suspension n'est maintenu que pour les seules livraisons de déchets neufs d'industrie et de matières de récupération incorporant des métaux non ferreux.

Ainsi défini, ce régime d'autorisation n'est valable que jusqu'au 31 décembre 1992, soit la durée de l'autorisation de dérogation à la dix-huitième directive accordée par le Conseil.

#### D. ELARGISSEMENT DE L'ASSUJETTISSEMENT DE PLEIN DROIT (PARAGRAPHE V)

L'assujettissement à la T.V.A. devient de plein droit pour :

- les entreprises disposant d'une *installation permanente* et réalisant dans le secteur des déchets neufs d'industrie et de la récupération un *chiffre d'affaires supérieur à 6 millions de francs* ;
- les opérations réalisées sur les *autres produits composés de métaux non ferreux*, énumérés à l'article 29 de l'annexe IV du code général des impôts, qui relèvent actuellement du régime de suspension de taux - sauf si ces produits sont en réalité des déchets d'industrie ou des matières de récupération.

Pour compenser la charge nouvelle qu'auront à supporter les entreprises achetant ces produits du fait de leur assujettissement à la T.V.A., il est proposé de **ne pas appliquer, pour les opérations en cause, la règle du décalage d'un mois du droit à déduction.**

La T.V.A. ayant grevé les produits concernés pourra donc être déduite des montants de taxe dus par l'entreprise au titre du mois où le droit à déduction aura pris naissance.

**Votre Commission souhaite souligner ici l'effort fait pour définir une étape dans la suppression de la règle du décalage d'un mois, contraire aux normes communautaires, et pour laquelle il lui paraît impératif de définir une solution.**

Le coût budgétaire particulièrement élevé de cette suppression rend effectivement impossible d'envisager la suppression en bloc de cette règle (1). Aussi, la solution qui consiste à ne pas appliquer cette règle aux nouveaux assujettis constitue déjà une étape intéressante, bien que très largement insuffisante, et sans doute pas tout à fait conforme au respect du principe constitutionnel d'égalité devant l'impôt.

#### **E. RENFORCEMENT DES OBLIGATIONS RELATIVES A LA FACTURATION DES OPERATIONS PORTANT SUR LES DECHETS NEUFS D'INDUSTRIE ET LES MATIERES DE RECUPERATION (PARAGRAPHE VII)**

Pour faciliter le contrôle fiscal de ces activités, le présent article prévoit un certain nombre d'obligations touchant à la facturation des opérations :

- obligation de mentionner sur les factures les numéros d'identification auprès du service des impôts, lorsque les entreprises sont assujetties au paiement de la T.V.A. ou placées sous le régime de suspension,
- obligation de préciser sur ces mêmes factures si elles sont redevables de plein droit, redevables autorisées au paiement de la T.V.A. ou redevables assujetties effectuant des opérations en suspension de taxe.

*1. Selon les évaluations effectuées par les services du ministère, la perte de recettes budgétaires atteindrait 93 milliards de francs 1991, l'année de mise en oeuvre, et de 5 à 6 milliards de francs les années suivantes. L'effet sur la trésorerie s'élève à 88 milliards de francs.*

## V - LES MODIFICATIONS APPORTEES PAR L'ASSEMBLEE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté deux amendements de nature rédactionnelle, sur proposition de M. Alain Richard, rapporteur général, visant à préciser les catégories d'entreprises relevant du régime d'exonération et les conditions auxquelles certaines d'entre elles peuvent être, par dérogation, autorisées à payer la T.V.A.

Au terme des modifications apportées, *toutes les entreprises ne possédant pas d'installation permanente* peuvent désormais être autorisées à acquitter la TVA.

\*

\* \*

### Proposition de la Commission

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

## ARTICLE 28

### **Taxation à la taxe sur la valeur ajoutée des opérations portant sur les bateaux destinés à la navigation de commerce sur les fleuves internationaux**

**Commentaire.-** Cet article, adopté sans modification par l'Assemblée Nationale, vise à mettre en conformité avec les normes communautaires la législation fiscale française relative aux opérations portant sur les bateaux destinés à la navigation de commerce sur le Rhin et le Rhône, jusqu'à présent exonérées.

#### **I - SITUATION ACTUELLE : EXONERATION DEROGATOIRE**

La dix-huitième directive T.V.A. (1), prévoit notamment, dans son article premier, la suppression, à compter du 1er janvier 1991, des dérogations accordées par l'article 28-3-B (point 24) de la sixième directive T.V.A. (2) aux *"transports de marchandises sur le Rhin et la Moselle canalisée, ainsi qu'aux opérations connexes à ces transports"*.

Lors de l'examen de cette dix-huitième directive, la France avait émis des réserves sur ce point, compte tenu de problèmes de compatibilité avec la convention de Mannheim.

1. Dix-huitième directive du Conseil des Communautés Européennes du 18 juillet 1989, en matière d'harmonisation des législations des Etats-membres relatives aux taxes sur les chiffres d'affaires - Suppression de certaines dérogations prévues à l'article 28, paragraphe 3, de la sixième directive 77/388/CEE.

2. Sixième directive du Conseil des Communautés Européennes du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des Etats-membres relatives aux taxes sur les chiffres d'affaires - Système commun de la taxe sur la valeur ajoutée.

## **II - DISPOSITIF PROPOSE : ASSUJETTISSEMENT AU TAUX NORMAL**

Ces problèmes étant désormais résolus, les transports de marchandises sur le Rhin et la Moselle canalisée, ainsi que les opérations connexes à ces transports, c'est-à-dire les opérations de livraison, réparation, transformation, entretien, affrètement et location effectuées en France sur les bateaux affectés à ce transport, seront désormais assujettis au taux normal de T.V.A.

Lorsque les opérations "connexes" sont directement liées à des exportations de marchandises (affrètement, chargement, déchargement, manutention), elles resteront exonérées de T.V.A., conformément au principe défini par l'article 262-I-1 du Code général des impôts.

### **Proposition de la Commission**

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

**ARTICLE 28 BIS (NOUVEAU)**

**Relèvement du tarif de la redevance sur la consommation  
d'eau perçue au profit du fonds national de développement  
des adductions d'eau (F.N.D.A.E.)**

**Commentaire.-** Le présent article résulte d'un amendement adopté par l'Assemblée Nationale tendant à relever de un centime par mètre cube le tarif de la redevance perçue au profit du fonds national de développement des adductions d'eau (F.N.D.A.E.). Le tarif de celle-ci serait donc porté de 9,5 centimes à 10,5 centimes au 1er janvier 1991.

Il convient de rappeler que le F.N.D.A.E. a été conçu, à son origine en 1954, comme un moyen de faire jouer la solidarité nationale au profit des collectivités rurales distributrices d'eau, l'objectif étant de permettre aux populations rurales de disposer d'un bien de première nécessité, l'eau, à un prix qui ne soit pas prohibitif. En 1979, le champ d'application du F.N.D.A.E. a été étendu à l'exécution de travaux d'assainissement.

Le produit de la redevance, dont il est proposé de relever le taux, représente environ 40 % des recettes totales du fonds.

Cette redevance est due pour toute fourniture d'eau potable à titre onéreux ou gratuit, à l'exclusion des fournitures à d'autres services publics de distribution et d'alimentation de bornes fontaines, fontaines publiques, lavoirs, abreuvoirs, urinoirs publics, bouches de lavage, d'arrosage, d'incendie et réservoirs de chasse des égouts. Les redevables sont les services publics distributeurs, quel que soit leur mode d'exploitation.

Le taux de la redevance a été fixé initialement en 1955 à deux anciens francs par mètre cube, soit deux centimes d'aujourd'hui. En 1970, il a été porté à 4 centimes ; en 1975, il a été relevé à 6,5 centimes puis à 7,5 centimes en 1986, 8,5 centimes à compter du 1er août 1987 et en dernier lieu à 9,5 centimes par la loi de finances pour 1990.

Les raisons qui militent en faveur d'un renforcement de solidarité nationale au profit des communes rurales sont nombreuses. L'actualité récente a mis en évidence, si cela était encore nécessaire, l'ampleur de l'effort d'investissement encore nécessaire pour améliorer la desserte en eau potable et développer l'assainissement des eaux usées.

La qualité du service public de la distribution d'eau potable et de l'assainissement est, en moyenne, sensiblement moins bonne dans les communes rurales que dans les communes urbaines.

Le coût du service public par habitant est plus élevé. L'afflux de population saisonnière pose également de sérieux problèmes techniques.

Les problèmes de financement sont plus aigus alors que les besoins d'investissements sont très importants. Ils sont évalués à 4,5 milliards de francs par an au cours des dix prochaines années.

Tous ces facteurs conjugués justifient un renforcement accru de la solidarité nationale en faveur des communes rurales.

Votre rapporteur général observe d'ailleurs que la Commission des Finances à l'Assemblée nationale, sensible aux besoins du F.N.D.A.E., avait adopté un amendement tendant à porter de 9,5 à 12,5 centimes par mètre cube le tarif de la redevance, mais qu'elle a accepté sous la pression du Gouvernement, de réduire ses prétentions en attendant que la commission d'enquête, créée pour étudier les problèmes de l'eau, ait remis ses conclusions.

Enfin, il faut préciser que le ministère de l'agriculture et de la forêt est en train de réexaminer les procédures administratives et financières en place ; ce réexamen devrait permettre d'accélérer la consommation des crédits d'engagement et de paiement et répondrait aux observations faites généralement sur ce point par le Gouvernement.

Saisie d'une proposition d'amendement tendant à relever de deux centimes par mètre cube le tarif de la redevance émanant de MM. Roland du Luart, Christian Bonnet, Joël Bourdin, Geoffroy de Montalembert, Jacques Oudin, Jacques Chaumont, René Monory, Jean Arthuis, votre Commission des Finances a adopté un amendement en ce sens.

#### **Proposition de la Commission**

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article ainsi amendé.

## ARTICLE 29

### Réforme des taxes sur les produits des exploitations forestières

**Commentaire.-** Le présent article propose une réforme complète de la taxe unique sur les produits forestiers.

#### I.- LA TAXE UNIQUE SUR LES PRODUITS FORESTIERS

Une loi du 30 septembre 1946 a créé un compte d'affectation spéciale du Trésor, le **Fonds forestier national**, alimenté par une **taxe sur les produits forestiers**.

- L'objectif du Fonds forestier national était de **reconstituer la forêt française** : il s'agissait d'accroître le potentiel de production ligneux français, d'une part, en boisant de nouvelles superficies selon des techniques garantissant une bonne productivité, d'autre part, en reboisant des forêts existantes pour améliorer leur productivité. En 1947, on prévoyait, sur une période de trente ans, la réalisation d'opérations de boisement et de reboisement de l'ordre de 65.000 hectares par an, chiffre qui a été atteint à 88 %.

- Les caractéristiques de la taxe sur les produits forestiers :

Cette taxe touche l'ensemble des produits de l'exploitation forestière et les produits de la scierie, à l'exclusion des bois de chauffage. Le fait générateur de cette taxe est la **vente des grumes aux scieries, et la vente des produits sortant des scieries**. Son taux est de 4,7 %, et son produit annuel est de plus de 550 millions de francs.

Le produit de la taxe forestière subit plusieurs **prélèvements** :

- une somme représentative du produit de la taxe additionnelle de 2 % instituée par le décret loi du 8 août 1935 sur le produit des adjudications des forêts soumises au régime forestier, dont



le montant, fixé chaque année par arrêté conjoint du ministre de l'Agriculture et du ministre de l'Economie et des finances, est rattaché au budget de l'agriculture suivant la procédure des fonds de concours. Environ 45 millions de francs sont ainsi consacrés principalement à la restauration des terrains de montagne et à diverses mesures d'accueil du public en forêt :

- 2 % au profit du ministère de l'Economie et des finances au titre des frais d'assiette ;

- 4,35 % sont réservés au budget général - environ 26 millions de francs ;

- 0,9 % est affecté au fonds de promotion du bois - environ 5 millions de francs.

Le solde alimente le Fonds forestier national, compte d'affectation spéciale du Trésor :

Recettes	Evaluation initiale 1991	Dépenses	Evaluation initiale 1991
<b>ligne 1</b> : produit de la taxe forestière	555.000.000	<b>Chapitre 1</b> : financement d'activités forestières d'intérêt général	39.700.000
<b>Lignes 2 et 3</b> : remboursement de prêts pour reboisement	42.000.000	<b>Chapitre 2</b> : primes à l'investissement forestier	7.840.920
<b>Lignes 4 et 5</b> : remboursement des prêts pour équipement et protection de la forêt	69.000.000	<b>Chapitre 3</b> : subventions	247.500.000
<b>Ligne 6</b> : remboursement des prêts pour éviter le démembrement et les coupes abusives	1.500.000	<b>Chapitre 4</b> : prêts	169.959.080
<b>Ligne 7</b> : recettes diverses et accidentelles	2.500.000	<b>Chapitre 5</b> : dépenses de personnel à rembourser au budget général	73.600.000
<b>Ligne 8</b> : produit de la taxe papetière		<b>chapitre 6</b> : matériel et frais de fonctionnement	10.000.000
		<b>Chapitre 7</b> : subventions à divers organismes	81.400.000
		<b>Chapitre 8</b> : restitution de sommes indûment perçues	
		<b>Chapitre 9</b> : fonds de concours au profit des forêts domaniales	40.000.000
		<b>Chapitre 10</b> : dépenses diverses et accidentelles	
		<b>Chapitre 11</b> : prêts à la sylviculture à remboursement indexés et différés	
<b>Total</b>	<b>670.000.000</b>	<b>Total</b>	<b>670.000.000</b>

## II.- LA REFORME PROPOSEE

A la suite de plusieurs plaintes portées par des industriels des pays de la Communauté économique européenne devant la Commission de Bruxelles, celle-ci a adressé une lettre de mise en demeure le 25 juillet 1986 au gouvernement français sur la non-conformité de la "T.U.P.F." avec la réglementation communautaire, suivie d'un avis motivé le 19 décembre 1989 et d'une nouvelle mise en demeure d'alignement sur les principes de cette réglementation le 19 avril 1989.

### A. LES CRITIQUES DE LA COMMISSION DE BRUXELLES

- Officiellement, les critiques adressées au gouvernement français sont relatives à deux caractéristiques de la taxe :

1) Celle-ci aurait les caractéristiques d'une **taxe sur le chiffre d'affaires**, déductible, en contrariété avec l'article 33 de la sixième directive de la Commission du 17 mai 1977, qui prévoit que seuls peuvent être maintenus ou introduits par les Etats membres les "impôts, droits et taxes n'ayant pas le caractère de taxes sur le chiffre d'affaires".

2) La répartition de la charge et du produit de la taxe seraient non conformes à l'article 95 du traité de Rome, qui exige que la charge fiscale indirecte imposée aux nationaux et aux étrangers soit la même. Or :

- la taxe sur les importations étant perçue sur des produits manufacturés, a une assiette plus large que la taxe sur les produits nationaux, qui porte sur des produits bruts ; le système existant de réfaction d'assiette de 15 % à l'importation ne suffit pas à corriger cette discrimination ;

- par ailleurs, ce phénomène est aggravé du fait que le produit de la taxe bénéficie exclusivement à une politique forestière nationale, et non pas aux industriels communautaires ;

- enfin, les payeurs de la taxe - il s'agit des scieurs - seraient en même temps directement bénéficiaires de son produit, du fait que le Fonds forestier national finance des aides aux scieries.

## **B. LES CARACTERISTIQUES DE LA REFORME**

Le délai imparti pour la mise en conformité de la taxe avec le droit communautaire expire au 31 décembre 1990.

### **1. Les principes retenus**

- La taxation s'appliquera, non plus à des opérations, mais au chiffre d'affaires réalisé sur des produits déterminés : dans ces catégories, aucune distinction n'est faite entre produits nationaux et importés.

- La taxe n'est plus déductible : elle est intégrée au prix de revient de chaque produit et non plus facturée à chaque opération de vente, comme c'est le cas actuellement.

- Pour un même produit fini, le nombre de stades de taxation est ordinairement de deux. Ont été exclus les produits dont l'assujettissement entraînerait l'apparition d'un troisième stade : en amont, les grumes, en aval, les meubles.

### **2. Les modalités proposées**

- Quatre catégories de produits sont retenues :

- les parquets, éléments de charpentes, emballages industriels,

- les sciages, bois de placage, bois contre-plaqués,

- les menuiseries industrielles du bâtiment, emballages légers, panneaux,

- les papiers et cartons.

- Quatre taux sont fixés, modulés selon la proportion de produits de la filière bois importés dans les produits finis.

- La prise en compte des demandes de la profession se concrétise par :

- l'assujettissement de l'ensemble des industries consommatrices de bois, contribuant ainsi au renouvellement de la ressource,

- la taxation des importations et l'exonération des exportations de produits inclus dans l'assiette,

- l'institution d'une taxe spécifique différente sur les bois ronds au profit du B.A.P.S.A. au taux de 1,3 %, due par les exploitants de coupes de bois, acquittée pour leur compte par les industriels et transformateurs qui effectuent la première utilisation des produits des exploitations forestières et par les exportateurs et importateurs de ces produits. Ainsi, les industriels du bois n'ont plus à supporter la charge d'une taxe alimentant le B.A.P.S.A.

### 3. Le produit de la taxe

Le produit attendu de la taxe en 1991 est de 520 millions de francs, ainsi répartis :

Produits taxables	Assiette	Taux de la taxe	Produits de la taxe (M.F.)
Sciages	14.900	1	149
Placage	11.000	1	11
Charpentes	5.300	1,5	79,5
Parquets	2.700	1,5	40,5
Contre-plaqués	3.900	1	39
Emballages ind. palettes	6.200	1,5	93
Menuiseries	5.800	0,5	29
Emballages légers	3.000	0,5	15
Panneaux	5.200	0,5	26
Papiers-cartons	38.500	0,1	38,5
<b>Total</b>	<b>866.000</b>		<b>520,5</b>

### 4. Les dépenses prévisibles

Deux prélèvements seraient effectués :

1) un prélèvement pour frais d'assiette et de perception, actuellement fixé par décret à 2 % ;

2) un prélèvement de 15 % versé chaque année au budget de l'Etat, pour concourir au financement d'actions forestières, notamment la restauration des terrains de montagne.

Pour 1991, la prévision s'établit à 548 millions de francs, qui se répartissent en :

- 238 MF : boisement et protection
- 110 MF : mobilisation de la ressource
- 100 MF : recherche et développement
- 55 MF : personnel chargé de la mise en oeuvre du Fonds
- 7 MF : frais de fonctionnement
- 10 MF : promotion
- 18 MF : inventaire forestier national.

### **Proposition de la Commission**

Sur proposition de MM. Roland du Luart et A.G. Voisin, votre Commission des Finances a adopté un amendement tendant à ramener de 1,5 à 1,3 % le taux supérieur de la taxe sur les produits forestiers.

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

## ARTICLE 30

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

**Commentaire.-** Le présent article, adopté sans modification par l'Assemblée Nationale, comporte trois dispositions distinctes, qui se traduisent par des diminutions de taux de T.V.A.

La première mesure concerne la T.V.A. applicable à la redevance pour droit d'usage des appareils récepteurs de télévision, dont le taux passe de 5,5 % à 2,1 % (*paragraphe I*).

La deuxième concerne la T.V.A. applicable aux prestations de soins dispensés par les établissements thermaux autorisés, dont le taux passe de 18,6 % à 5,5 % (*paragraphe II*).

La troisième concerne la T.V.A. applicable aux musées privés, monuments, grottes et sites aménagés ou non, dont le taux passe de 18,6 % à 5,5 % (*paragraphe III*).

#### **I - REDEVANCE POUR DROIT D'USAGE DES APPAREILS RECEPTEURS DE TELEVISION : PASSAGE DU TAUX REDUIT AU TAUX SUPER-REDUIT (*paragraphe I*)**

##### **A. SITUATION ACTUELLE**

Le produit de la redevance pour droit d'usage des appareils récepteurs de télévision prélevée sur les propriétaires d'un poste de télévision est directement affecté aux organismes du secteur public de l'audiovisuel, pour lesquels il représente une part essentielle des ressources : 59 % du total en 1990.

La répartition du produit total de la redevance entre les différents organismes du secteur public de l'audiovisuel est définie en loi de finances - article 65 du projet de loi de finances pour 1991- après prélèvement effectué par l'Etat au titre de la T.V.A. (1).

En l'état actuel de la législation, le taux de T.V.A. en vigueur est de 5,5 %.

Le présent article propose de ramener ce taux à 2,1 %.

#### **B. UN SUPPLEMENT DE RESSOURCES POUR LE SECTEUR AUDIOVISUEL**

Cette mesure n'a pas pour objet de diminuer le tarif de la redevance acquittée par les propriétaires d'un appareil récepteur de télévision. Elle vise seulement à augmenter le produit total des ressources affecté aux organismes du secteur public de l'audiovisuel, grâce à la diminution du prélèvement au profit des recettes du budget général.

Le supplément de ressources ainsi dégagées pour le secteur audiovisuel -et donc la perte de recettes de T.V.A. pour le budget général- s'élèverait à 247 millions de francs en 1991.

#### **C. L'ELARGISSEMENT DE LA CATEGORIE DU TAUX "SUPER-REDUIT"**

Cette mesure se traduit par l'élargissement de la catégorie des produits bénéficiant d'un taux super-réduit. Celle-ci comprend en effet déjà :

- les publications de presse,
- les médicaments remboursables par la sécurité sociale,
- les 140 premières représentations théâtrales ou de cirque,
- les ventes d'animaux de boucherie et de charcuterie à des non redevables.

*1. Ce prélèvement est effectué sur la partie du produit de la redevance affectée au budget d'exploitation (soit 98,4 % du produit total de la redevance pour 1991).*

**Répartition des recettes de T.V.A. des produits  
soumis au taux réduit (1990)**

. Médicaments remboursables	67,6 %
. Publications de presse	25,7 %
. Redevance télévision	6,5 %
. 140 premières représentations théâtrales	0,2 %
. Vente d'animaux de boucherie et de charcuterie à des non-redevables	n.d.
<b>Total</b>	<b>100 %</b>

On relèvera en outre que l'application d'un taux de T.V.A. de 2,1 % différencie particulièrement la France de ceux de ses partenaires européens qui pratiquent un système de redevance. Ou bien ceux-ci ne prélèvent pas de T.V.A. sur la redevance (Belgique, Irlande, Pays-Bas, R.F.A., Royaume-Uni), ou bien ils l'assujettissent au taux normal (Danemark, Italie, Portugal).

**Régime applicable dans les Etats de la C.E.E.**

	Redevance	T.V.A.
- Espagne	non	--
- Grèce	non	--
- Luxembourg	non	--
- Belgique	oui	Non assujettissement
- Irlande	oui	Exonération
- Pays-Bas	oui	Exonération
- R.F.A.	oui	Non assujettissement
- Royaume-Uni	oui	Non assujettissement
- Danemark	oui	22 % (taux normal)
- Italie	oui	19 % (taux normal)
- Portugal	oui	17 % (taux normal)

\*

\* \*

Concernant cette mesure, votre Commission des Finances souhaite faire trois remarques.

• La première conduit à s'interroger sur le bien fondé du principe qui consiste à assujettir la redevance à la T.V.A.,



mécanisme qui revient en quelque sorte à asseoir un "impôt sur l'impôt".

• La deuxième amène à regretter l'introduction d'un nouveau produit dans la catégorie du taux "super-réduit" de T.V.A., qui reste contraire aux principes d'harmonisation définis par la sixième directive européenne T.V.A.: un taux normal compris entre 14 % et 20 %, un taux réduit compris entre 4 % et 9%.

On rappellera en outre que, s'agissant du taux réduit, la Commission (1) n'avait préconisé son application que pour les produits suivants :

- produits alimentaires,
- produits énergétiques par le chauffage et l'éclairage,
- livraisons d'eau,
- produits pharmaceutiques,
- livres, journaux, périodiques,
- transport de personnes.

La redevance pour droit d'usage d'un appareil de récepteur de télévision n'y figure pas. Lorsqu'assujettissement à la T.V.A. il y a, il est effectivement fixé au taux normal dans les pays concernés.

Conformément aux conclusions retenues par M. Jean Cluzel, rapporteur spécial des crédits de l'audiovisuel, dans ses précédents rapports, il aurait sans doute été préférable de limiter l'application de cette réduction de T.V.A. à l'exercice 1991, *"afin de donner au secteur public le "ballon d'oxygène" nécessaire pour s'adapter sans délai aux exigences de la compétitivité"*.

• Enfin, votre Commission des Finances a, lors de sa séance du 13 novembre, décidé de recommander la suppression de la ligne 48 de l'Etat E annexé à l'article 61 relatif à l'autorisation de prélever la redevance, et de l'article 65 relatif à la répartition du produit de cette redevance, sur proposition de M. Jean Cluzel, rapporteur spécial des crédits de la Communication.

Dès lors, en cohérence avec cette position, votre Commission vous proposera de supprimer cette disposition

## **II- PRESTATIONS DE SOINS DISPENSES PAR LES ETABLISSEMENTS THERMAUX : PASSAGE DU TAUX NORMAL AU TAUX REDUIT (paragraphe II)**

### **A. REGIME ACTUEL : TAUX NORMAL ET EXONERATIONS**

Le régime de T.V.A. actuellement en vigueur prévoit l'exonération des frais d'hospitalisation et de traitement dispensés dans les seuls établissements de soins limitativement énumérés par la loi n° 70-1318 du 31 décembre 1970.

Les établissements thermaux ne sont pas compris dans cette liste. Ils sont donc généralement redevables de la T.V.A. au taux normal de 18,6 %.

Toutefois, lorsqu'ils sont exploités en régie par une collectivité locale, ils peuvent prétendre au non-assujettissement, au terme d'une interprétation extensive de l'article 256 B du Code général des impôts, selon lequel les personnes morales de droit public ne sont pas assujetties à la T.V.A. *"pour l'activité de leurs services administratifs, sociaux, éducatifs, culturels et sportifs à condition que leur non-assujettissement n'entraîne pas de distorsion dans les conditions de concurrence"*.

### **B. DISPOSITIF PROPOSE : PRINCIPE GENERAL D'ASSUJETTISSEMENT AU TAUX RÉDUIT**

Le présent article a pour objet d'assujettir nommément au taux réduit de T.V.A. l'ensemble des prestations de soins dispensés par la totalité des établissements thermaux autorisés à dispenser des soins aux assurés sociaux, qu'ils soient ou non exploités en régie par une collectivité locale.

L'autorisation de dispenser des soins aux assurés sociaux, prévue à l'article L.162-21 du code de la sécurité sociale, est délivrée par une commission régionale d'agrément aux établissements thermaux qui en font la demande et qui justifient qu'ils remplissent les conditions techniques et administratives énumérées à l'annexe XVI du décret n° 56-284 du 9 mars 1956.

Le champ d'application de cette mesure concerne environ 140 établissements thermaux accueillant 650.000 curistes, dont une trentaine environ exploités en régie par des collectivités locales,

réalisant un chiffre d'affaires hors taxes d'environ 885 millions de francs, dont 90 millions de francs pour des pratiques thermales au bénéfice de curistes libres non remboursées par la sécurité sociale.

**Régime de T.V.A. applicable aux établissements thermaux  
dans les Etats de la C.E.E.**

----

<b>Belgique :</b>	Etablissement thermal agréé par l'autorité publique : exonération
<b>Danemark :</b>	Pas d'établissements thermaux
<b>Espagne :</b>	Non disponible
<b>Grèce :</b>	Taux réduit (8 %)
<b>Irlande :</b>	Pas d'établissements thermaux
<b>Luxembourg :</b>	Activités paramédicales prises en charge par l'assurance-maladie : exonération Autres activités paramédicales : taux réduit (6 %) Autres activités : taux normal (12 %)
<b>Pays-Bas :</b>	Activités paramédicales reconnues : exonération Autres prestations : taux normal (18,5 %)
<b>Portugal :</b>	Taux réduit (8 %)
<b>R.F.A. :</b>	Etablissements thermaux à caractère hospitalier : exonération Autres cas : taux réduit (7 %)
<b>Royaume-Uni :</b>	Pas d'établissements thermaux

**Le coût budgétaire net de cette mesure -résultat  
conjoint de l'abaissement du taux de T.V.A. applicable aux activités  
assujetties et de l'assujettissement effectif des établissements  
exploités en régie par une collectivité locale- est évalué à 85 millions  
de francs en année pleine.**

### **III - DROITS D'ENTREE DANS LES MUSEES, MONUMENTS, GROTTES ET SITES : APPLICATION DU TAUX REDUIT (paragraphe III)**

#### **A. SITUATION ACTUELLE : MULTIPLICITE DES REGIMES**

En l'état actuel de la législation fiscale, les droits d'entrée dans les sites ou établissements à caractère culturel relèvent de régimes et de taux de T.V.A. différents, au terme d'une réglementation particulièrement détaillée.

• Sont passibles de la T.V.A. au taux normal de 18,6 %, les droits d'entrée perçus sur :

- les musées, monuments et grottes, sites et parcs aménagés, exploités par des particuliers ou des sociétés d'exploitation.

• Sont exonérés de T.V.A. les droits d'entrée perçus sur :

- les musées et monuments historiques exploités par des organismes de droit public,

- les musées et monuments historiques exploités par des organismes sans but lucratif, gérés de manière désintéressée, et subventionnés,

- les propriétaires de châteaux classés comme monuments historiques ou inscrits à l'inventaire supplémentaire, en présentant simplement un caractère historique ou artistique, sous réserve que l'aménagement n'ait pas été effectué dans un but commercial et que les recettes proviennent uniquement des droits d'entrée ou de la vente de cartes postales et menus objets évoquant la vie du château,

- les propriétaires de grottes naturelles non dotées d'aménagements importants, qui ne font pas une large publicité, n'utilisent pas un personnel nombreux et ne mettent pas à la disposition des visiteurs divers services commerciaux.

• Sont assujettis au taux réduit de 5,5 % les droits d'entrée perçus sur :

- la visite des parcs à décors animés qui illustrent un thème culturel,

- la visite des parcs zoologiques,

- la visite des jardins botaniques.

## B. DISPOSITIF PROPOS : ASSUJETTISSEMENT GENERAL AU TAUX REDUIT

La mesure proposée vise à simplifier ce dispositif en soumettant de façon uniforme au taux réduit l'ensemble des droits d'entrée pour la visite des musées, monuments, grottes et sites. Elle supprime notamment la distorsion qui existait aux dépens des musées privés, soumis à un taux de 18,6 %, alors que les musées publics bénéficiaient d'une exonération.

Au total, fin 1989, il y avait 13.393 monuments classés et 25.341 inscrits à l'inventaire des monuments historiques. La moitié environ de ces établissements sont des établissements privés.

On compte en outre environ 1.000 musées privés, 2.600 sites classés et 5.100 sites inscrits, dont l'accès est généralement gratuit.

### Taux de T.V.A. applicables dans les Etats de la C.E.E.

----

<b>Belgique :</b>	Taux réduit (6 %) en général
<b>Danemark :</b>	Musées, zoos : exonération
<b>Espagne :</b>	Taux normal (12 %) en général Exonération pour les services culturels fournis par des personnes morales de droit public
<b>Grèce :</b>	Taux réduit (8 %)
<b>Irlande :</b>	Exonération pour les services culturels fournis par les personnes morales de droit public
<b>Luxembourg :</b>	Taux réduit (6 %) Exonération pour les prestations de service à caractère culturel fournies par les collectivités de droit public
<b>Pays-Bas :</b>	Zoos : taux réduit (6 %) Services culturels fournis sans but lucratif : exonération Autres prestations : taux normal (18,5 %)
<b>Porgugal :</b>	Musées, galeries d'art, monuments, châteaux et parcs appartenant à la puissance publique ou à des organismes sans but lucratif : exonération
<b>R.F.A. :</b>	Taux réduit (7 %) Exonération pour les prestations de service à caractère culturel effectuées par une collectivité de droit public
<b>Royaume-Uni :</b>	Taux normal (15 %) Exonération des prestations culturelles fournies par une personne morale de droit public ou par un organisme culturel reconnu par l'Etat

Seuls restent donc en dehors du dispositif proposé les parcs aménagés ne présentant pas un caractère essentiellement culturel, qui demeurent assujettis au taux normal de 18,6 %.

**L'incidence budgétaire de cette mesure est négligeable.**

\*

\* \*

### **Proposition de la Commission**

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter un amendement visant à supprimer la diminution du taux de la T.V.A. applicable à la redevance pour droit d'usage des appareils récepteurs de télévision.

**Elle vous propose d'adopter l'article ainsi amendé.**

## ARTICLE 31

### Mesures en faveur des entreprises commerciales et artisanales

**Commentaire.-** Pour la détermination du revenu imposable, le montant des traitements, salaires, pensions et rentes viagères constitués à titre gratuit n'est, en principe, soumis à l'impôt sur le revenu qu'après application d'un abattement de 20 % sur le revenu net.

Le bénéfice de cet abattement est toutefois réduit ou plafonné pour certaines catégories de salariés détenant plus de 35 % de droits sociaux dans le capital de la société qui les rémunère. Il peut être étendu à des personnes non salariées (artisans, commerçants) adhérant à des centres de gestion ou association agréés ainsi qu'aux gérants et associés de certaines sociétés.

Le présent article a pour objet de relever, dans une proportion égale à celle des prix, la limite du plafond de l'abattement de 20 % appliqué aux revenus imposables de 1990 de ces salariés et non-salariés.

Il n'apporte pas de modifications à la limite de déduction des salaires du conjoint de l'adhérent à un centre de gestion ni à la réduction d'impôt pour frais de tenue de comptabilité.

#### **I - ABATTEMENT POUR LES PERSONNES DETENANT PLUS DE 35 % DES DROITS SOCIAUX**

Aujourd'hui, les personnes détenant plus de 35 % des droits sociaux de la société qui les emploie bénéficient d'un abattement de 20 % sur leurs rémunérations dans la limite de 413.200 francs. Le taux de cet abattement est ramené à 10 % pour la fraction des salaires et indemnités accessoires nets de frais professionnels excédant la limite de 413.200 francs pour les salaires perçus depuis le 1er janvier 1989. Aucun abattement n'est appliqué sur la fraction du bénéfice qui excède 588.000 francs.

Lorsqu'une même personne est salariée de plusieurs sociétés dont elle détient plus de 35 % des droits sociaux, il convient de considérer le total des rémunérations versées par ces sociétés pour déterminer si la limite est atteinte.

La limite s'applique distinctement pour chaque membre du foyer fiscal.

Le projet d'article propose de porter de 413.200 francs à 426.400 francs la limite supérieure de l'abattement de 20 %, soit un relèvement de 3,2 % pour les revenus de 1990.

## **II - ABATTEMENT DE 20 % SUR LE BENEFICE IMPOSABLE DES ADHERENTS DES CENTRES DE GESTION OU ASSOCIATIONS AGREES**

L'abattement sur le bénéfice imposable institué par l'article 158-4 bis et 4 ter du code général des impôts en faveur des adhérents des centres de gestion et associations agréés vise à rapprocher le régime d'imposition applicable aux artisans, commerçants et exploitants agricoles de celui qui est applicable aux salariés. Les modalités de calcul de l'abattement sont donc déterminées par analogie au régime des salariés.

### **A. ADHERENTS CONCERNES**

Ce sont les personnes physiques et les personnes morales ou groupements assimilés suivants :

- commerçants, industriels, artisans et exploitants agricoles placés sous un régime réel d'imposition de plein droit ou par option ;
- adhérents de groupements agricoles d'exploitation en commun (G.A.E.C.) lorsqu'ils sont soumis au régime du bénéfice réel agricole de plein droit ou par option ;
- sociétés ou groupements assimilés ayant la qualité de commerçants, d'industriels, d'artisans ou exerçant une activité agricole, et imposés selon le régime des sociétés de personnes d'après un bénéfice réel.



## B. CONDITIONS A REMPLIR

Pour bénéficier des avantages fiscaux, les adhérents des centres de gestion et associations agréés doivent :

- être assujettis à l'impôt sur le revenu et non à l'impôt sur les sociétés,
- être placés sous un régime de bénéfice réel, normal ou simplifié, de plein droit ou sur option, sous le régime transitoire agricole ou sous le régime de la déclaration contrôlée,
- avoir adhéré au centre de gestion ou à l'association pendant la durée totale de l'exercice ou de l'année civile considérée,
- joindre à la déclaration de résultats une attestation délivrée par le centre de gestion ou l'association précisant la date d'adhésion, ou celle de la perte de la qualité d'adhérent et le montant du chiffre d'affaires ou de recettes.

## C. APPLICATION DE L'ABATTEMENT

L'abattement est appliqué sur la totalité du revenu net professionnel déclaré par une même personne physique, dans une même catégorie de revenus.

Il est d'abord calculé globalement sur l'ensemble des éléments composant le bénéfice imposable. Il comprend, outre le bénéfice proprement dit :

- la fraction nette imposable des revenus de valeurs mobilières inscrites au bilan,
- les profits soumis à un régime spécial tels que les plus-values à long terme ou les plus-values des particuliers.

L'abattement est ensuite réparti entre ces divers éléments en proportion du montant de chacun d'eux.

Le calcul du montant de l'abattement est opéré sur la totalité du revenu net professionnel déclaré par une même personne physique dans une même catégorie de revenus.

Cette disposition entraîne notamment les deux conséquences suivantes :

- l'abattement est calculé sur la quote-part de bénéfice revenant à chaque associé, quelle que soit l'activité exercée, dans les sociétés et groupements de personnes,
- en cas de pluralité d'activités, l'abattement s'applique distinctement au niveau de chaque catégorie professionnelle de revenu (BIC, bénéfices agricoles ou BNC). Il peut donc être pratiqué autant d'abattements qu'il existe de revenus catégoriels différents. A l'inverse, lorsque plusieurs activités ressortissent à la même catégorie professionnelle, l'abattement ne peut être calculé que sur la somme algébrique des résultats de chaque activité.

Au sein du foyer fiscal, les limites d'abattement s'apprécient distinctement pour chaque membre exerçant une activité séparée et adhérent, à titre personnel, à un centre de gestion ou association agréé.

L'abattement ne s'applique pas sur la fraction des bénéfices qui résulte d'un redressement, sauf lorsque ce redressement fait suite à une déclaration rectificative souscrite spontanément par l'adhérent. Il n'est pas appliqué lorsque la déclaration professionnelle, la déclaration d'ensemble des revenus ou les déclarations de chiffre d'affaires n'ont pas été soucrites dans les délais et qu'il s'agit de la 2<sup>e</sup> infraction successive concernant la même catégorie de déclaration.

L'établissement de la mauvaise foi d'un adhérent à l'occasion d'un redressement relatif à l'impôt sur le revenu ou à la taxe sur la valeur ajoutée auxquels il est soumis du fait de son activité professionnelle, entraîne la perte de l'abattement et de la réduction d'impôt pour l'année au titre de laquelle le redressement est effectué.

L'abattement résultant de l'adhésion à un centre de gestion ou une association agréé peut être cumulé avec d'autres déductions ou abattements si ce cumul n'est pas interdit expressément par un texte.

#### D. LE TAUX DE L'ABATTEMENT

S'ils remplissent les conditions décrites ci-dessus, les adhérents des centres de gestion ou associations agréés peuvent appliquer, par analogie avec le régime des salariés, les abattements dont les taux sont les suivants :

- 20 % pour la partie des bénéfices qui n'excède pas 413.200 F pour l'imposition des revenus de 1989,

- 10 % pour la partie du bénéfice comprise entre 413.200 F et 588.000 F,
- aucun abattement n'est appliqué à la fraction de bénéfice qui excède cette dernière limite.

La limite supérieure de tranche d'abattement de 10 % est revalorisée, en application de l'art 2-VI de la loi n° 82-1126 du 29 décembre 1982, chaque année, dans la même proportion que le plafond de la déduction forfaitaire de 10 % pour frais professionnels des salariés, c'est-à-dire sensiblement dans la même proportion que la limite supérieure de la septième tranche du barème de l'impôt.

En revanche, la limite d'application de la tranche d'abattement de 20 % n'est pas indexée. Il faut donc une disposition législative expresse pour la relever, ce qui a été fait à plusieurs reprises par :

- loi de finances rectificative pour 1977	150.000 F
- loi de finances pour 1983	165.000 F
- loi de finances pour 1985	182.000 F
- loi de finances pour 1986	192.200 F
- loi de finances pour 1987	
. pour les revenus de 1986	250.000 F
. pour les revenus de 1987	320.000 F
- loi de finances pour 1988	400.000 F
- loi de finances pour 1990	413.200 F

Le coût budgétaire de l'abattement est estimé à 13,2 milliards de francs. Il concernait au 31 mars 1989, 826.792 bénéficiaires.

**Evolution du nombre des adhérents aux centres  
et associations de gestion agréés et des bénéficiaires  
de l'abattement de 20 %**

	Centres		Associa- tions	Totaux
	B.I.C.	B.A.		
<b>Au 31 mars 1989 :</b>				
. adhérents	502 940	211 498	265 650	980 088
. bénéficiaires de l'abattement	431 674	126 922	232 053	790 649
<b>Au 31 mars 1990 :</b>				
. adhérents	523 487	226 738	281 890	1 032 115
. bénéficiaires de l'abattement	442 222	137 330	247 240	826 792

**Le présent article propose de porter de 413.200 francs à 426.400 francs pour les revenus de 1990 la limite de la tranche d'abattement de 20 %, soit un relèvement de 3,2 %, proportion égale à celle de la hausse prévisible des prix en 1990.**

Le calcul de la limite supérieure de l'abattement de 10 % pour la partie du bénéfice excédant 426.400 francs ne pourra se faire qu'après le vote de la loi de finances pour 1991.

Le coût, pour 1991, du relèvement de la limite d'abattement à 426.400 francs est estimé à 85 millions de francs.

#### **Proposition de la Commission**

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

## ARTICLE 32

### Constitution d'une provision d'équilibrage en matière d'assurance-crédit

**Commentaire.-** Le présent article autorise les entreprises d'assurance pratiquant des opérations d'assurance-crédit à constituer, en franchise d'impôt, une provision destinée à permettre ultérieurement de faire face à la survenance de sinistres importants. Traduisant en droit interne les dispositions d'une directive communautaire, cette mesure apparaît favorable aux entreprises françaises d'assurance.

#### I - BREFS RAPPELS SUR L'ASSURANCE-CREDIT

• L'assurance-crédit est une assurance de dommage, régie par les dispositions du code d'assurance. Elle constitue la quatorzième des trente branches de l'assurance prévues par l'article R.321-1 du code.

L'assurance-crédit consiste, sommairement, à garantir un créancier contre le risque de non-paiement de sa créance, en cas de défaillance du débiteur pour un motif quelconque (cessation de paiement, pour une entreprise débitrice, décès, pour un particulier, survenance d'événements politiques déstabilisants ou accord de consolidation du prêt, pour un Etat étranger, etc...).

• Le secteur de l'assurance-crédit est, en France, dominé par deux entreprises : la Compagnie d'assurance française pour le commerce extérieur (COFACE) et la société française d'assurance-crédit (SFAC).

Ces deux entreprises ont été créées en 1946 ; le statut de l'une d'entre elle, la COFACE, est encadré par les dispositions du code des assurances (article R.432-1 et suivants). Ces dispositions

confèrent à la COFACE le monopole de la gestion du "service public de l'assurance-crédit", qui couvre, pour les crédits à l'exportation, les risques "extraordinaires" (politiques, monétaires et catastrophiques). Elles lui interdisent, par ailleurs, toute activité dans le domaine de l'assurance-crédit sur le plan interne. Implicitement, *a contrario*, les statuts de la SFAC interdisent à celle-ci toute activité d'assurance-crédit à l'exportation, y compris pour la couverture des risques ordinaires ne relevant pas du service public de l'assurance-crédit.

Ainsi, jusqu'à une époque récente, la SFAC et la COFACE ne pouvaient se concurrencer. En revanche, il était loisible à d'autres compagnies de pratiquer l'assurance-crédit interne et l'assurance-crédit ordinaire à l'exportation.

Depuis l'entrée en vigueur de la libre prestation de services en matière d'assurance de dommages (1er juillet 1990), la presque totalité de ces restrictions à la libre concurrence a été levée. Seul le monopole de la COFACE pour la gestion du "service public de l'assurance-crédit" à l'exportation a été préservé.

• Le chiffre d'affaires de l'assurance-crédit, mesuré par les primes nettes encaissées, s'est élevé à 2,2 milliards de francs en 1988 (dernier exercice pour lequel des données chiffrées ont été collectées) ; ce chiffre d'affaires est en sensible augmentation (+ 14,4 % par rapport à l'exercice 1987).

## II - ANALYSE DE LA MESURE PROPOSEE

• L'assurance-crédit est un domaine pour lequel la probabilisation de l'aléa, fondement des techniques de l'assurance, se révèle d'application malaisée. La survenance d'une crise économique (qui affaiblit la position des débiteurs) ou d'une crise politique dans certains Etats étrangers (qui compromet le recouvrement des créances) n'est pas susceptible, en effet, d'être appréhendée par la loi des grands nombres.

L'assurance-crédit se rapproche, à cet égard, d'autres assurances de dommages, telles l'assurance contre le risque atomique, le risque pollution, le risque grêle ou gelée ou le risque spatial.

• Les entreprises pratiquant ce type d'opérations d'assurance bénéficient d'une législation fiscale favorable ; en application de l'article 39 quinquies G du code général des impôts et des articles 16 A à 16 D de l'annexe II du même code, elles ont en effet la faculté de constituer chaque année une provision qui limite le

montant de leur bénéfice imposable et vient s'inscrire au passif du bilan, constituant ainsi une quasi réserve, utilisable les années où le taux de sinistralité augmente de manière anormale.

**Une telle provision est constituable indépendamment de toute potentialité de sinistre. Il s'agit donc de permettre l'accumulation en franchise d'impôt de bénéfices destinés au passage du cap d'éventuels exercices déficitaires à venir.**

**• L'article 32 du projet de loi de finances institue, pour les entreprises pratiquant des opérations d'assurance-crédit, un mécanisme similaire.**

Il traduit, en droit interne français, une directive du Conseil des Communautés européennes en date du 22 juin 1987, au libellé complexe et à la rédaction généralement hermétique, mais dont l'un des considérants explique clairement la motivation du traitement privilégié ainsi fait aux entreprises pratiquant l'assurance-crédit :

*"Considérant que la nature du risque relevant de l'assurance-crédit est telle qu'il importe, pour les entreprises la pratiquant, de constituer un fonds de garantie plus élevé..."*

L'annexe de la directive propose quatre méthodes pour le calcul de la provision, dénommée en l'occurrence "réserve d'équilibrage". L'article 32 est inspiré de la deuxième de ces quatre méthodes.

**• Le mécanisme proposé est le suivant :**

- **le paragraphe I** ouvre, pour les entreprises d'assurance, la faculté de constituer une provision afférente à leurs opérations d'assurance-crédit, à l'exception de celles effectuées pour le compte ou avec la garantie de l'Etat (service public de l'assurance-crédit géré par la COFACE) pour lesquelles le risque est nul (puisque automatiquement supporté par le budget de l'Etat) ;

- **le paragraphe II** prévoit que :

• le montant total atteint au passif par la provision (c'est-à-dire le montant cumulé des dotations pratiquées année après année au titre de cette provision) ne peut excéder 134 % du montant moyen des primes encaissées annuellement lors des cinq exercices qui précèdent (ce montant étant amputé des contrats cédés en réassurance) ;

le montant de la dotation ne peut, chaque année, excéder 75 % du bénéfice technique (net, là encore, des contrats cédés en réassurance) réalisé cette même année ;

Ce paragraphe, par ailleurs, définit la notion de bénéfice technique pour l'application du présent dispositif ;

- le **paragraphe III** fixe un délai de dix ans pour l'imputation des sommes provisionnées sur un éventuel résultat technique déficitaire ; passé ce délai, les réserves ainsi accumulées en franchise d'impôt sont réintégrées dans le revenu imposable ; une provision constituée en 1991, par exemple, qui n'aurait pas été utilisée avant 2001 (faute de résultat technique déficitaire) serait soumise à l'impôt cette année là ;

- le **paragraphe IV** renvoie à un décret en Conseil d'Etat la fixation des différentes modalités d'application de l'article.

• **Ces règles n'appellent pas d'observation critique** ; la mesure (dont le coût est évalué à 60 millions de francs par un chiffreage dont les éléments paraissent crédibles) rendra nos entreprises d'assurance plus compétitives et doit donc être approuvée.

Toutefois, quelques imperfections techniques pourraient, le cas échéant, être corrigées :

- la référence à la notion de "provision destinée à faire face aux charges exceptionnelles afférentes aux opérations d'assurance-crédit" pourrait être supprimée, dans la mesure où elle introduit une ambiguïté ; en effet, cette référence laisse supposer qu'un fait générateur quelconque (la potentialité d'une charge exceptionnelle) doit intervenir pour que la provision puisse être constituée, alors que tel n'est pas le cas ;

- le **paragraphe II** de l'article pourrait être restructuré, afin de séparer les règles relatives au montant maximum du total de la provision des règles relatives au montant maximum de la dotation annuelle constituée à ce titre ;

- quelques précisions rédactionnelles pourraient, enfin, être apportées.

### **Proposition de la Commission**

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article ainsi amendé.



### ARTICLE 33

#### **Dispositions relatives à l'exonération des plus-values réalisées lors de la cession de terrains situés dans les départements d'outre-mer**

**Commentaire.** - L'article 40 de la loi de finances pour 1990 a institué une exonération des plus-values réalisées lors de la cession de terrains situés dans les départements d'outre-mer. Cette exonération était subordonnée à la double condition que le terrain soit destiné à des équipements touristiques et que la précédente cession ait eu lieu dans un délai supérieur à 12 ans.

Présenté sous forme d'amendement en deuxième lecture à l'Assemblée nationale, cet article était difficilement applicable en l'état.

Le présent article vise, en conséquence, à préciser la portée du dispositif créé dans la précédente loi de finances et propose certains aménagements, notamment les modalités de régularisation de l'imposition en cas de non respect des conditions.

#### **I - UN DISPOSITIF PRECISE**

- Le deuxième alinéa (1 du I) délimite la portée de la notion de "terrain : il s'agit des terrains à bâtir et biens assimilés en vertu de l'article 691 du code général des impôts. Entrent donc dans le champ d'application de l'article 150 D.7° les acquisitions de terrains nus ou recouverts de bâtiments destinés à être démolis, d'immeubles inachevés et du droit de surélévation d'immeubles préexistants.

- Le troisième alinéa (2 du I) indique la destination de l'immeuble. La formulation initiale, insuffisamment explicite, a été modifiée. La nouvelle formulation tend à homogénéiser la rédaction des différents dispositifs créant des abattements d'impôts pour les investissements réalisés dans les départements d'outre-mer.

- Le quatrième alinéa (3 du I) vise à la cohérence des termes utilisés. Il n'introduit cependant aucune modification de fond : toutes les cessions effectuées à titre gratuit ou à titre onéreux sont susceptibles de bénéficier des dispositions de l'article 150 D.7°. Seule importe la date d'entrée du terrain dans le patrimoine du cédant (elle doit être supérieure à douze ans).

## II - UN DISPOSITIF COMPLETE

**L'article 33 crée deux obligations pour l'acquéreur : celle de souscrire un engagement et celle de produire une justification, tous deux relatifs aux travaux à effectuer et la destination des équipements réalisés.**

- Le sixième alinéa (C. du 4 du I) étend à l'exonération des plus-values réalisées lors de la cession de terrains situés dans les départements d'outre-mer le principe de l'engagement d'effectuer, dans un délai de quatre ans à compter de la date de l'acte, les travaux prévus. Ce principe figure déjà dans l'article 691 sus-mentionné du Code général des impôts et s'applique à l'exonération de taxe de publicité foncière ou de droit d'enregistrement lors de l'acquisition de terrains à bâtir. Cependant, la possibilité inscrite à l'article 691 de proroger, sous certaines conditions, ce délai n'a pas été retenue dans le cas présent. En effet, la personne qui souscrit l'engagement (l'acquéreur) et celle qui bénéficie de l'exonération (le cédant) ne sont pas les mêmes. Dans un souci de protection financière du cédant, il est donc proposé de ne pas accroître la période d'incertitude qui s'étend de la réalisation de la plus-value à son imposition éventuelle en cas de non-respect de ses engagements par l'acquéreur.

Les autres formalités prévues au c et au d visent également à renforcer la portée du principe de l'engagement et son reprises de l'article 691 du code général des impôts.

- Les dispositions de l'article 266 bis (Annexe III du code général des impôts) relatives aux modalités de la justification de l'exécution des travaux s'appliquent logiquement à l'engagement prévu par l'article 150- D 7° c (production dans les trois mois qui suivent l'expiration du délai de quatre ans d'un certificat du maire attestant la réalisation des travaux et la destination conforme à l'engagement des équipements).

En l'absence de justification, l'impôt sur les plus-values devient immédiatement exigible sans préjudice de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du code général des impôts. Cette pénalité de 0,75 % par mois de retard est calculée à partir de la date à laquelle l'impôt aurait dû être acquitté.

- L'avant-dernier alinéa (e du 4 du I) introduit enfin le principe du paiement solidaire du vendeur et de l'acquéreur. Cette disposition permet d'atténuer sensiblement la dépendance financière dans laquelle le cédant se trouve vis-à-vis de l'acquéreur, le comptable pouvant éventuellement se tourner vers ce dernier pour encaisser les sommes dues.

- Le dispositif du II vise une certaine cohérence. En effet, les personnes ayant réalisé des plus-values sur cessions de terrains à bâtir en 1989 (impôt exigible le 1er juillet 1990) et en 1990 (impôt exigible le 1er juillet 1991) ne peuvent satisfaire aux obligations contenues dans les dispositions du présent article relatives à la souscription d'un engagement et à la production d'un certificat d'urbanisme. D'autre part, le caractère de pénalité afférent aux intérêts de retard interdit une application rétroactive.

Le reste des dispositions du I s'appliquera aux plus-values réalisées à compter du 1er janvier 1991.

### **Proposition de la Commission**

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

## ARTICLE 34

### **Aménagement de la taxe sur les bureaux en région Ile-de-France**

**Commentaire : L'article 40 de la loi de finances rectificative pour 1989 a institué une taxe annuelle sur les bureaux situés dans la région Ile-de-France.**

**Le présent article vise à aménager ce dispositif de la taxe sur trois points :**

- **il prévoit la déductibilité de la taxe sur les revenus fonciers (paragraphe I) ;**
- **il fixe rétroactivement la date d'entrée en vigueur de la taxe (paragraphe II, alinéa 1) ;**
- **il aménage le régime du recouvrement de la taxe (paragraphe II, alinéa 2).**

### **I - LES PRINCIPES DE LA TAXE SUR LES BUREAUX EN ILE-DE-FRANCE**

Cette taxe est due par les personnes privées ou publiques qui, à la date d'entrée en vigueur de la loi de finances rectificative pour 1989, étaient propriétaires ou usufruitières de locaux commerciaux ou à usage professionnel ou utilisés par des administrations publiques.

Elle ne concerne pas :

- les bureaux appartenant aux fondations ou aux associations reconnues d'utilité publique et dans lesquels elles exercent leur activité ;
- les magasins, boutiques, ateliers, hangars, garages, locaux de stockage ou de réception du public ;

- les locaux spécialement aménagés pour l'exercice d'une activité de caractère sanitaire, social, éducatif, sportif ou culturel ;
- les locaux situés à une même adresse et d'une superficie totale inférieure à 100 m<sup>2</sup>.

Le montant de la taxe est obtenu en multipliant la superficie réelle des bureaux par un tarif au mètre carré variable selon le lieu de situation du bien en région Ile-de-france (15 F, 30 F ou 50 F par mètre carré), les personnes publiques et privées redevables de la taxe doivent déposer une déclaration accompagnée du paiement auprès du comptable du Trésor dont dépend l'immeuble, en principe, avant le 1er mars de l'année en cours.

Le produit de la taxe sur les bureaux, aux termes de l'article 53 de la loi de finances rectificative pour 1989, est inscrit en recette d'un compte d'affectation spéciale (compte n° 902-22) dit Fonds pour l'aménagement de l'Ile-de-France.

Le montant des recettes inscrites dans le budget voté de 1990 portait sur 1 milliard de francs. En 1991, il s'élèverait à 1,025 milliard.

Au 25 septembre 1990, l'Etat avait encaissé 962 millions au titre de la taxe.

## II - LE DISPOSITIF PROPOSE

### A. L'INSTITUTION DE LA DEDUCTIBILITE DES REVENUS FONCIERS DE LA TAXE SUR LES BUREAUX, DE LA TAXE SUR LES REVENUS FONCIERS (paragraphe I)

Le paragraphe I du présent article vise à corriger une anomalie qui conduisait à défavoriser, au titre de leur régime d'imposition, les particuliers propriétaires de bureaux par rapport aux entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés sur les bénéfices industriels et commerciaux.

S'agissant des bénéfices industriels et commerciaux, l'article 39 du code général des impôts prévoit expressément que le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges et notamment "des impôts à la charge de l'entreprise mis en recouvrement au cours de l'exercice".

Les bénéfices passibles de l'impôt sur les sociétés sont déterminés en principe de la même manière que les bénéfices industriels ou commerciaux soumis à l'impôt sur le revenu.

La situation est moins avantageuse, toutes proportions gardées, pour les personnes physiques imposées à l'impôt sur le revenu sur les bénéfices fonciers qu'elles retirent notamment de la possession de locaux à usage de bureaux.

Pour ces dernières, l'article 31 du code général des impôts dispose que les charges de la propriété déductibles pour la détermination du revenu net comprennent notamment :

- les impositions "autres que celles incombant normalement à l'occupant perçues, à raison desdites propriétés, au profit des collectivités locales de certains établissements publics ou d'organismes divers".

La taxe sur les bureaux en Ile-de-France n'est donc pas déductible pour deux motifs :

- d'une part, il s'agit d'une taxe recouvrée pour le compte de l'Etat,
- d'autre part, elle est considérée par l'administration fiscale comme un élément du prix de revient du terrain ou de la construction au même titre que la taxe locale d'équipement ou le versement pour dépassement du plafond légal de densité.

Le paragraphe I du présent article tend à unifier le régime de déductibilité applicable aux personnes physiques sur celui des personnes morales en mentionnant clairement, sous l'article 31 précité, que la taxe sur les bureaux est bien déductible du revenu foncier brut.

#### **B. LA FIXATION RETROACTIVE DE LA DATE D'ENTREE EN VIGUEUR DE LA TAXE SUR LES BUREAUX (paragraphe II, alinéa 1)**

Le premier alinéa du paragraphe II de l'article 34 du présent projet de loi de finances a été qualifié par le rapporteur général de l'Assemblée nationale, de "disposition interprétative" : plus concrètement, ce texte vise à corriger une lacune.

On sait que l'article 1er d'une loi de finances dispose que la loi s'applique à compter du 1er janvier de l'année pour laquelle est prise, pour les dispositions fiscales autres que l'impôt sur le revenu et l'impôt dû par les sociétés. Il n'existe pas de disposition similaire pour les lois de finances rectificatives.

En l'absence de disposition expresse, les articles d'une loi de finances rectificative s'appliquent donc selon le régime de droit commun résultant du décret du 5 novembre 1870.

Il en résulte que les lois sont applicables :

- à Paris, un jour franc après leur promulgation, c'est-à-dire le 1er janvier pour la loi de finances rectificative publiée au Journal officiel du 30 décembre 1990 ;
- dans les autres arrondissements, un jour franc après que le Journal officiel soit parvenu au chef-lieu de la préfecture, c'est-à-dire le 2 ou le 3 janvier, selon les délais d'acheminement postal au chef-lieu de la préfecture, pour la même loi.

Il semble que diverses réclamations gracieuses ou contentieuses aient été présentées par certains redevables de la taxe en région parisienne qui ont fait valoir que les dispositions du paragraphe IV de l'article 40 de la loi de finances rectificative qui prévoit que la taxe est due par les personnes qui, au premier janvier de l'année d'imposition, sont propriétaires de locaux imposables ne devaient s'appliquer non pas le 1er janvier 1990 mais le 1er janvier 1991.

Il est toutefois difficile de présumer de l'opinion du juge dans cette affaire puisque le paragraphe VI du même article 40 précise, quant à lui, que le paiement de l'impôt doit se faire avant le 1er mars de chaque année.

Or, cette disposition s'appliquait bien à tous les contribuables passibles de la taxe sur les bureaux, que la loi soit entrée en vigueur le 1er janvier pour les redevables parisiens ou le 2 ou le 3 janvier pour les contribuables des départements limitrophes.

Afin de lever le doute qu'il a contribué à créer, le Gouvernement propose de préciser, tardivement, que l'article 40 est bien applicable au 1er janvier 1990.

Cette sorte de "validation législative a priori", puisque le juge n'a pas encore tranché le litige d'interprétation entre les services fiscaux et certains redevables, remet en cause, en raison de son

caractère rétroactif, les droits des contribuables aujourd'hui engagés dans une procédure contentieuse.

En tout état de cause, la résolution de ce litige d'interprétation semble relever de la compétence du juge plutôt que de la loi de finances, sachant que le juge peut toujours se référer aux travaux législatifs préparatoires de la loi de finances rectificative pour 1989.

#### **B. L'AMENAGEMENT DU REGIME DE RECOUVREMENT (paragraphe II, alinéa 2)**

Aux termes du paragraphe VI de l'article 40 de la loi de finances rectificative, le contrôle, le recouvrement, le contentieux, les garanties et les sanctions relatifs à la taxe sur les bureaux sont régis par les règles applicables en matière d'impôt sur les sociétés.

Cette disposition avait été adoptée semble-t-il parce que l'impôt sur les sociétés est un impôt déclaratif au même titre que la taxe sur les bureaux : à la différence de l'impôt sur le revenu, l'impôt sur les sociétés est, en général, calculé par l'entreprise elle-même et versé spontanément au percepteur, sans émission préalable d'un rôle par les services fiscaux.

Le principe est le même pour la taxe sur les bureaux puisque les redevables doivent déposer une déclaration accompagnée du paiement de l'impôt auprès du comptable du Trésor du lieu de situation des locaux imposables.

A l'usage, toutefois, le dispositif s'est révélé déficient en ce qui concerne les pénalités dues en cas de retard de paiement de la taxe.

Les pénalités de retard de paiement ne doivent pas être confondues avec les pénalités dues pour absence ou insuffisance de déclaration qui relèvent, en tout état de cause, des articles 1728 et 1729 du code général des impôts.

L'article 1728 prévoit une majoration de 10 %, portée à 40 % après la première mise en demeure, puis à 80 % après la seconde, assortie d'un intérêt de retard de 0,75 % par mois de retard, en cas d'absence de déclaration.

Dans l'hypothèse de déclaration d'éléments insuffisants, inexacts ou incomplets, l'article 1729 prévoit un intérêt de 0,75 % par



mois de retard, assorti d'une majoration de 40 % si l'intéressé est de mauvaise foi et de 80 % en cas de manoeuvre frauduleuse.

Les pénalités de retard de paiement sanctionnent, quant à elles, le règlement tardif du montant de l'impôt : elles s'ajoutent, le cas échéant, aux pénalités dues pour défaut ou inexactitude de déclaration examinées plus haut.

Or, pour le calcul de la pénalité pour retard de paiement de l'impôt sur les sociétés, il ressort de l'article 1762-3 du code général des impôts qu'il doit être appliqué une majoration de 10 % du montant du bénéfice, inscrit dans la déclaration prévue en matière de bénéfices industriels et commerciaux, tel qu'il est prévu à l'article 223 du code général des impôts.

Cette déclaration étant, de toute évidence, sans lien direct avec celle prévue en matière de taxe sur les bureaux, l'administration fiscale s'est trouvée fort dépourvue de moyens juridiques pour calculer et recouvrer les pénalités de retard en question.

L'alinéa 2 du paragraphe II du présent article propose en conséquence de substituer le régime de recouvrement de la taxe sur les salaires à celui de l'impôt sur les sociétés.

La sanction du paiement tardif de la taxe sur les salaires, qui est également un impôt déclaratif recouvré par les comptables du Trésor, relève de l'application de la loi n° 87-502 du 8 juillet 1987, laquelle prévoit un intérêt de retard de 0,75 % par mois ainsi qu'une majoration de 5 % du montant des sommes dont le paiement a été différé.

La modification législative proposée par le Gouvernement paraît être un ajustement justifié, en faisant observer toutefois que le nouveau régime de recouvrement devra s'appliquer à compter du 1er janvier 1991.

### III - LES PROPOSITIONS DE VOTRE COMMISSION

Votre commission vous propose un amendement au dispositif de l'article du présent article, ainsi que d'insérer une disposition nouvelle.

Le paragraphe I favorable aux personnes physiques imposées au titre de l'impôt sur le revenu au titre des bénéfices fonciers n'appelle pas d'observation.

Par ailleurs, l'alinéa 2 du paragraphe II précité paraît répondre au besoin normal des comptables du Trésor de disposer légalement des moyens juridiques de recouvrer la taxe, à compter du 1er janvier 1991.

S'agissant du paragraphe II, alinéa 2, portant fixation rétroactive de la date d'application, votre Commission est opposée à son principe même et souligne qu'il sera un facteur d'instabilité juridique pour les contribuables actuellement engagés dans une action contentieuse alors même que le problème ne se posera plus dès le 1er janvier de l'année prochaine.

Elle remarque au demeurant que le taux de recouvrement de la taxe sur les bureaux atteint, par rapport aux prévisions budgétaires, un taux honorable de 96,3 % qui ne justifie pas l'adoption de mesures exceptionnelles particulières, s'agissant d'un litige d'interprétation qui devrait être normalement résolu par le juge administratif compétent. Enfin, il ne paraît pas totalement anormal que le Gouvernement endosse certaines erreurs de conception du texte initial qui avait, par ailleurs, été rejeté par la Haute Assemblée.

Votre Commission vous propose donc tout d'abord d'adopter un amendement supprimant le paragraphe II, alinéa 1 du présent article.

Enfin, votre commission vous propose d'adopter un paragraphe supplémentaire pour corriger une anomalie du dispositif de la taxe sur les bureaux qui concerne directement les collectivités locales.

La taxe est due en effet tant par les personnes publiques que privées.

Deux aménagements sont prévus concernant les personnes publiques :

- d'une part, elles bénéficient d'un tarif de taxe fixé à 15 F par mètre carré pour les locaux de bureaux "dont elles sont propriétaires et où elles exercent leur activité", quelle que soit la zone de tarif dont ils ressortent ;
- d'autre part, sont écartés du champ d'application de la taxe, de même que pour les personnes privées, "les magasins, boutiques, ateliers, garages et ateliers de stockage" ainsi que les "locaux spécialement aménagés pour l'exercice d'une activité de caractère sanitaire, social, éducatif, sportif ou culturel".

Une instruction du ministre du Budget en date du 12 janvier 1990 (NOR : BUDF 9010017J) en conclut que ne sont pas imposables d'une manière générale "tous les locaux auxquels le public a librement accès".

Il apparaît que cette notion est fort imprécise notamment lorsqu'il s'agit d'une petite mairie ou la notion d'espace "public" est en pratique assez extensive.

Il est paradoxal que le hall du rez-de-chaussée d'une mairie soit exonéré de la taxe sur les bureaux et que les bureaux du premier étage soient imposés au tarif, alors que dans les deux cas il s'agit de remplir la même mission de service public.

Cette situation est d'autant plus fâcheuse qu'elle fait dépendre les élus locaux de l'interprétation que donnent les services fiscaux d'un flou -ce qui est contraire à l'esprit même de la décentralisation- alors même que la jurisprudence administrative, dans sa sagesse, a dégagé depuis longtemps les critères de la notion de domaine public qui, elle, ne souffre pas de contestation : appartiennent au domaine public les biens appartenant à une personne publique, affectés à l'usage direct du public ou à un service public et aménagés spécialement à cette fin.

En tout état de cause, l'imposition à la taxe sur les bureaux des collectivités locales est curieuse dans la mesure où l'on comprend mal comment une mairie pourrait être installée ailleurs que sur le territoire de la commune dont elle relève.

Par ailleurs, on observera que l'idée d'une exonération complète de certaines catégories de personnes morales existe déjà dans la loi pour les associations et fondations reconnues d'utilité publique.

Enfin, il faut mentionner pour mémoire que le Fonds pour l'aménagement de l'Ile-de-France prévoit une ligne de recettes spécifique au titre de la participation des collectivités territoriales et de leurs établissements publics qui fait double emploi avec la participation "implicite" des collectivités locales au titre de la ligne de recettes relative au produit de la taxe sur les bureaux.

Pour toutes ces raisons, votre commission vous propose d'adopter un amendement exonérant du paiement de la taxe sur les bureaux les dépendances du domaine public des collectivités territoriales et de leurs établissements publics.

### **Proposition de la Commission**

Votre Commission des Finances vous propose **d'adopter cet article ainsi amendé.**

## ARTICLE 35

### **Majoration des tarifs des droits de timbre relatifs au permis de chasser**

**Commentaire.-** Le présent projet d'article propose d'actualiser les tarifs du droit de timbre perçu lors de la délivrance du permis de chasser, de chaque duplicata et du droit applicable au visa annuel du permis de chasser.

L'article 964 prévoit en effet que la délivrance du permis de chasser, donne lieu à la perception au profit de l'Etat d'un droit de timbre de 55 francs et d'un droit de 28 francs pour chaque duplicata délivré.

De plus, à l'occasion du visa du permis de chasser, il est perçu un droit de timbre annuel de 22 francs au profit de l'Etat et une taxe de 22 francs au profit de la commune dans laquelle la demande de visa du permis est présentée.

Le droit de timbre perçu au moment de la délivrance du permis au profit de l'Etat fixé à 55 francs depuis le 1er janvier 1979 serait porté à 122 francs à compter du 15 janvier prochain. Le coefficient d'actualisation de 2,22 correspond à la dérive des prix enregistrée depuis 1979.

Le droit de timbre pour chaque duplicata serait réévalué dans les mêmes conditions pour être porté de 28 francs à 62 francs.

Le droit de timbre perçu par l'Etat à l'occasion du visa annuel, qui doit être apposé sur le permis, et dont le montant n'a pas été actualisé depuis 1979, serait revalorisé également, il passerait de 22 francs à 48 francs.

En revanche, le montant de la taxe perçue au profit de la commune qui délivre le visa annuel n'est pas modifié, celui-ci a été porté de 10 francs à 22 francs par la loi de finances pour 1990.

Ces relèvements procureraient une recette supplémentaire de 50 millions de francs en 1991.

Les redevances cynégétiques départementales et nationales, encaissées lors de la délivrance du permis de chasser et dont le montant est versé à l'Office national de la chasse, ne sont pas concernées car leur montant est fixé par décret en Conseil d'Etat.

### **Proposition de la Commission**

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

## ARTICLE 36

### Relèvement du droit de consommation sur les tabacs

**Commentaire.-** Le présent projet d'article a pour objet de relever les taux du droit de consommation sur les tabacs au 1er janvier 1991 et au 30 septembre 1991.

Le premier relèvement a pour objet de compenser, pour partie, les effets de la baisse du taux majoré de T.V.A. au 1er janvier 1991 par une hausse des droits de consommation sur les tabacs et une augmentation du prix industriel hors taxe et hors remise aux distributeurs de 4 % ; le prix de vente au détail restant inchangé.

Le produit généré par le relèvement des droits de consommation est évalué à 410 millions de francs pour l'année 1991 (dix mois d'encaissement).

Le second réajustement du droit de consommation sur les tabacs prévu pour le 30 septembre doit compléter le relèvement opéré le 1er janvier pour compenser la baisse du taux de T.V.A. Les recettes supplémentaires s'élèveraient en 1991 à 300 millions de francs pour un mois d'encaissement. En année pleine, le produit s'élèverait à 3,0 milliards de francs. Il est également prévu un relèvement de 5 % des prix industriels. Au total, ce second relèvement se traduirait par une augmentation de 15 % du prix de vente représentant une hausse de 0,264 point de l'indice des prix à la consommation.

Cette incidence sur l'indice des prix de détail explique le report de la mesure, initialement prévue pour le 1er janvier, au 30 septembre.

Quant à la modification du taux de la taxe sur les tabacs fabriqués perçue au profit du B.A.P.S.A., elle est la conséquence de la hausse des prix industriels et du droit de consommation.

Cette taxe est en effet assise sur la somme du prix hors taxe des produits et du droit de consommation dont ils sont grevés.

Etant donné l'augmentation de ces deux éléments, il est possible de réduire le taux de la taxe tout en assurant une stabilisation de son produit jusqu'au 30 septembre 1991, puis une hausse de ce même produit de plus de 20 millions de francs lors du second relèvement du droit de consommation.

Enfin, votre rapporteur général tient à souligner qu'en 1990, le Gouvernement a souhaité, pour éviter tout impact négatif sur le niveau général des prix, renoncer à la hausse des prix de vente des tabacs qui devait intervenir, en application de l'article 8 de la loi de finances pour 1990, au plus tard, le 30 septembre. La perte de recettes pour le budget général (droit de consommation et T.V.A.) du fait de cette décision est évaluée à 90 millions de francs.

Par ailleurs, il observe que l'affectation, opérée en 1990, d'une partie de la fiscalité sur les tabacs à la Caisse nationale d'allocations familiales (article 48 de la loi de finances) n'est pas reconduite. Le montant de cette affectation était chiffré à 3,7 milliards de francs par la loi de finances.

#### **Proposition de la Commission**

Sous réserve des modifications qu'emporteraient à cet article les gages retenus à des amendements adoptés, et qui feront l'objet d'une coordination, votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.



## ARTICLE 37

### **Reconduction du prélèvement sur les entreprises pétrolières**

**Commentaire.-** Cet article propose de reconduire pour une nouvelle année le prélèvement sur les entreprises pétrolières, créé à titre exceptionnel par la loi de finances pour 1985, et maintenu depuis cette date.

Ce prélèvement était justifié à l'origine par l'accroissement des ressources que procurait aux sociétés productrices l'augmentation du prix du pétrole brut.

### **I - LES PRINCIPALES CARACTÉRISTIQUES DU PRÉLÈVEMENT**

Le prélèvement - en principe exceptionnel - est assis sur les bénéfices des entreprises pétrolières exploitant en France des gisements d'hydrocarbures liquides ou gazeux.

Sont assujetties à cette contribution supplémentaires les entreprises qui :

- exploitent en France un gisement de pétrole ou de gaz ;
- ont réalisé un chiffre d'affaires supérieur à 100 millions de francs.

Le prélèvement qui est égal à 12 % du bénéfice net imposable dégagé au cours de l'exercice précédent n'est pas considéré comme une charge d'exploitation et n'est donc pas imputable sur les résultats de l'exercice suivant. Il se présente, dès lors, comme un supplément d'impôt sur les sociétés.

Il est payé en deux fois, 50 % le 15 mai et le solde le 15 octobre.

## II - LA FISCALITÉ DE L'EXPLORATION ET DE LA PRODUCTION PÉTROLIÈRE EN FRANCE

La fiscalité de l'exploration et de la production pétrolière en France est particulièrement lourde pour les petits gisements, comme c'est le cas dans notre pays ; en raison notamment du poids des redevances départementale et communale des mines qui ont été multipliées par 12 sur la période 1978-1979 et qui représentent actuellement près de 6 % de la valeur ajoutée, avec un baril à 25 \$, alors que la taxe professionnelle qu'elles remplacent est plafonnée à 3,5 % de la valeur ajoutée dans le présent projet de loi.

La France ne dispose pas du potentiel pétrolier de certains pays voisins et ne peut espérer mettre à jour des gisements comparables à ceux de la Mer du Nord. Les risques de l'exploration y sont élevés comme en témoignent la centaine de puits secs forés depuis quatre ans et l'absence de découverte significative dans des zones prouvées comme le Bassin Parisien et l'Aquitaine.

La fiscalité doit donc être sensiblement plus incitative que celle de nos voisins pour que les sociétés trouvent un intérêt à investir en France plutôt qu'ailleurs. Ce n'est pas le cas : les investissements en exploration-production qui ont dépassé 3 milliards de francs en 1985, sont tombés à 1,7 milliard de francs en 1989 et continuent de baisser. La production nationale d'hydrocarbures qui était de plus de 8 millions tep au début des années 1980 est tombée à 6,4 millions tep en 1989 et continue de décliner.

**Evolution des investissements d'exploration et de production  
(en millions de francs)**

	Exploration	Exploitation	TOTAL
1983	1 390	845	2 235
1984	1 370	1 169	2 539
1985	1 387	1 831	3 218
1986	1 280	1 412	2 692
1987	821	954	1 775
1988	895	982	1 877
1989	850	810	1 660

### Evolution de la production française d'hydrocarbures

	Pétrole brut (milliers de t)	Hydrocarbures liquides et liquéfiés extraits du gaz naturel (milliers de t)	Gaz épuré (millions de m3)	TOTAL (milliers de tep)
1983	1 656	678	6 662	8 330
1984	2 064	661	6 344	8 435
1985	2 643	602	5 419	8 122
1986	2 948	504	4 217	6 247
1987	3 235	401	3 875	7 124
1988	3 355	373	3 207	6 614
1989	3 270	380	3 000	6 350

Source : UCSIP - BIP

La régression de l'activité d'exploration reflétée par l'évolution des investissements se confirme avec le décompte des puits d'extension et de développement réalisés.

### Evolution des forages d'extension et de développement

	Mois-appareils	Mètres forés	Puits achevés
1983	79,3	161 633	103
1984	81,7	179 316	88
1985	132,7	325 029	152
1986	77,3	172 011	80
1987	55,1	148 971	61
1988	54,1	113 993	48
1989	44	74 000	33

Source : UCSIP - BIP

L'intérêt général appelle donc des mesures immédiates pour relancer l'exploration-production car plusieurs années sont nécessaires pour découvrir et mettre en exploitation le pétrole ou le gaz, et un statu-quo conduirait à une baisse inéluctable de la production d'hydrocarbures à terme. Actuellement, cette production représente environ 6 % de nos besoins nationaux et apporte une économie de devises de l'ordre de 5 à 6 milliards de francs. La poursuite du déclin de production serait d'autant plus préoccupante qu'elle se situerait dans un contexte de prix pétroliers plus élevés.

Certaines sociétés ont déjà fait leur choix en se retirant totalement du domaine minier français. D'autres envisagent de le

faire. Le risque est grand de voir ce phénomène de retrait s'amplifier rapidement si aucun élément nouveau n'intervient à bref délai pour relancer l'intérêt des investisseurs pour le domaine minier national.

### III - UNE NOUVELLE RECONDUCTION DU PRELEVEMENT

Aujourd'hui, il est proposé de reconduire à nouveau le prélèvement en 1991. Le rendement serait de 200 millions de francs.

Montant du prélèvement opéré

Année	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991
Millions de francs	908	1.050	1.050	354	210	150	200

Jusqu'à présent, seules deux compagnies pétrolières ont été soumises à ce prélèvement, Esso et Elf-Aquitaine.

A l'évidence, les observations formulées l'an dernier par votre commission des finances conservent toute leur valeur.

En effet :

- d'une part, il est regrettable que des prélèvements dits exceptionnels soient reconduits d'année en année ;
- d'autre part, il est paradoxal de taxer la production, au demeurant, des seules entreprises françaises, alors qu'il convient d'encourager la production d'énergie sur le territoire national afin d'accroître l'indépendance énergétique de notre pays.

Enfin, il faut souligner que lors de la discussion de la loi de finances pour 1989, le Gouvernement avait manifesté son intention d'aller, en une ou plusieurs étapes, vers la non-reconduction de ce prélèvement exceptionnel.

Pour 1991, il semblerait en rester encore au stade de l'intention.

#### Proposition de la Commission

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

*ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 37*

**Institution d'un prélèvement sur les sommes mises  
aux jeux exploités par "France-Loto"**

**Commentaire.-** Saisie d'une proposition d'amendement présentée par M. Paul Caron tendant à pallier les conséquences négatives de l'évolution des recettes du Loto sportif, votre Commission des Finances a adopté un amendement ayant pour objet d'instituer un prélèvement de 4 % sur l'ensemble des sommes mises aux jeux dont l'exploitation est assurée par la société "France Loto".

Le produit des recettes provenant du Loto sportif connaît une chute sensible et rapide due à l'érosion des sommes engagées sur ce jeu malgré les tentatives d'amélioration effectuées à deux reprises.

On constate, en effet, un écart grandissant entre les recettes prévues en loi de finances initiale et les recettes effectives : 548 millions de francs prévus pour 423,4 millions de francs encaissés en 1989 et 542 millions de francs prévus pour 319 millions de francs encaissés en 1990. Dans ces conditions, les prévisions de recettes du Loto sportif retenues pour 1991, apparaissent encore optimistes malgré les modifications apportées par le ministre délégué chargé du budget à l'Assemblée nationale qui ont ramené de 475 millions de francs à 375 millions de francs le produit attendu pour 1991.

Le prélèvement proposé sur l'ensemble des jeux permettrait de stabiliser les recettes du F.N.D.S. et de rendre les prévisions plus fiables ; l'effet d'éviction exercé par la mise en place accélérée de nouveaux jeux serait atténué. Quant au taux de 4 %, celui-ci permettrait d'obtenir un produit à peu près équivalent à celui prévu au titre du Loto sportif et du Loto national pour 1990, soit environ 770 millions de francs.

Cet amendement, pour être cohérent, doit être complété par des initiatives gouvernementales, seules possibles dès lors qu'il s'agit d'affecter des recettes. Il s'agit :

- de l'affectation de ce nouveau prélèvement au F.N.D.S ;
- de la suppression des prélèvements existants affectés au Fonds (loto national + loto sportif) auxquels le nouveau prélèvement à vocation à se substituer.

En l'état actuel, la nouvelle recette proposée par cet amendement viendrait abonder le budget général et se superposerait aux prélèvements existants.

#### **Proposition de la Commission**

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article additionnel.

## C. MESURES DIVERSES

### ARTICLE 38

#### **Création d'une contribution des exploitants publics la Poste et France-Télécom au fonctionnement du ministère des Postes, des Télécommunications et de l'Espace**

**Commentaire.-** Le présent article, adopté sans modification par l'Assemblée Nationale, prévoit d'assujettir jusqu'au 31 décembre 1993 la Poste et France-Télécom au versement au budget général d'une contribution dont le montant est déterminé chaque année par la loi de finances.

Le présent article précise que cette contribution est répartie à hauteur de 45 % pour la Poste et 55 % pour France-Télécom et fait l'objet de versements mensuels. Il propose d'arrêter cette contribution pour 1991 à 601,4 millions de francs, soit 270,63 millions de francs pour la Poste et 330,77 millions de francs pour France-Télécom.

L'exposé des motifs de l'article n'apporte guère de précisions supplémentaires sinon que cette contribution s'inscrit dans le respect du principe de "neutralité budgétaire de la réforme du service public de la Poste et France-Télécom".

C'est la confrontation entre, d'une part, le montant de la contribution prévue par le présent article et inscrite à la ligne 0339 de l'état A annexé à l'article 42 (article d'équilibre) et, d'autre part, le montant des crédits inscrits au budget des Postes, des Télécommunications et de l'Espace (482,5 millions de francs de dépenses de fonctionnement, 83,29 millions de francs de dépenses d'intervention et 35,6 millions de francs de dépenses en capital et crédits de paiement, soit au total 601,39 millions de francs) qui apprend au Parlement que cette contribution a pour objet de mettre à la charge des nouveaux exploitants les dépenses de fonctionnement, d'intervention et les investissements engagés par leur ministère de tutelle.

# I- LE CONTEXTE DE LA LOI RELATIVE A L'ORGANISATION DU SERVICE PUBLIC DE LA POSTE ET DES TELECOMMUNICATIONS

## A. LES DISPOSITIONS DE LA LOI DU 2 JUILLET 1990

La loi du 2 juillet 1990 a créé, à compter du 1er janvier 1991, deux personnes morales de droit public placées sous la tutelle du ministère chargé des Postes et Télécommunications : La Poste et France-Télécom.

Ces nouveaux exploitants publics étaient auparavant deux "branches" du budget annexe des P.T.E. dont la suppression est demandée par l'article 51 du présent projet de loi (deuxième partie).

L'article 8 de la loi prévoit que *le cahier des charges des exploitants "précise les garanties d'une juste rémunération des prestations de service public assurées par chaque exploitant, notamment, pour La Poste, des prestations de transport et de distribution de la presse"*.

L'article 16 de la loi indique que *"La Poste dépose au Trésor les fonds des comptes courants postaux. Son cahier des charges fixe les conditions de ce dépôt et précise les garanties d'une juste rémunération des fonds déposés, qui doit inciter à la collecte, et atteindre, dans des conditions fixées par le contrat de plan, un niveau au moins égal au coût de celle-ci, en tenant compte des gains de productivité obtenus"*.

L'article 19 de la loi dispose que *"jusqu'au 1er janvier 1994, La Poste et France-Télécom sont soumis aux seuls impôts et taxes effectivement supportés par l'Etat, à la date de publication de la présente loi, à raison des activités transférées aux exploitants publics."*

*"Jusqu'à la même date, les contributions de France-Télécom 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"*.

Enfin, l'article 42 de la loi prévoit que *"la Caisse nationale d'épargne possède un fonds de réserve et de garantie constitué et géré dans des conditions fixées par décret en Conseil d'Etat"*.



## B. LA MISE EN OEUVRE DE L'ARTICLE 19 DE LA LOI

La branche Télécommunications du budget annexe des P.T.T. a été progressivement mise à contribution en faveur du budget général selon des modalités diverses :

- contribution à la branche Poste pour compenser la suppression, entre 1984 et 1987, de la rémunération des fonds des comptes chèques postaux déposés au Trésor,
- prise en charge de dépenses relevant du budget général dans le domaine de la filière électronique puis de l'Espace,
- prélèvement sur l'excédent d'exploitation,
- part non récupérable de la TVA ayant grevé les investissements de France-Télécom.

Par lettre du 11 août 1988, M. le Premier ministre avait pris l'engagement que *"l'ensemble formé par les prélèvements non fiscaux et la fraction non récupérable de la TVA versée par le budget annexe n'évoluerait pas au cours des prochaines années plus vite que l'indice général des prix.*

*"Cette règle -ajoutait le Premier ministre- s'appliquera dès 1990, et jusqu'en 1992 inclus, sur la base d'une référence 1989 de 13.700 MF".*

C'est cet engagement qui est repris par l'article 19 de la loi du 2 juillet 1990 et qui se traduit dans le projet de budget pour 1991 par un prélèvement sur France-Télécom de 14.534,27 millions de francs (1) inscrit sur la ligne n° 0121 (Etat A annexé à l'article 42).

Dans le projet de loi de finances initial, seule une recette non fiscale de 6.538,92 millions de francs était inscrite et les dépenses de la filière électronique et du C.N.E.S. restaient à la charge de l'exploitant.

Lors de la discussion de la première partie du projet de loi de finances à l'Assemblée nationale, le Gouvernement a clarifié la situation en rebudgétisant ces dépenses (au total 7.995,3 millions de francs inscrits aux budgets des P.T.E., de l'Industrie et de la Recherche), et en majorant de la même somme le montant de la recette non fiscale.

*1.13.700 MF x 3,2 % (hausse des prix retenue pour 1990) x 2,8 % (hausse des prix prévue pour 1991).*

## II - LE PRINCIPE DE "LA NEUTRALITE BUDGETAIRE DE LA REFORME"

Ce principe inédit emporte une autre série de conséquences.

### A. DES ENGAGEMENTS "AUTOFINANCES"

Les engagements pris par le Gouvernement lors des débats sur la loi du 2 juillet 1990 et leur traduction dans le texte même de la loi, s'agissant de la contribution de l'Etat au transport de la presse et de la juste rémunération des fonds des CCP déposés au Trésor, sont, dans le projet de budget pour 1991, "autofinancés" par l'exploitant lui-même.

Ainsi en est-il :

- d'un crédit de 1.000 millions de francs au profit du transport et de la distribution de la presse (inscrit au budget des PTE lors de la discussion à l'Assemblée nationale),
- d'une amélioration de la rémunération des fonds des chèques postaux déposés au Trésor (portée de 3 % à 4,5 %), soit une dépense supplémentaire de 2.100 millions de francs inscrite au budget des charges communes.

Cette traduction des articles 8 et 16 de la loi du 2 juillet 1990 est **strictement compensée** par un accroissement de la rémunération des concours de trésorerie accordée aux exploitants (500 millions de francs) et par la création d'un prélèvement sur le fonds de réserve et de garantie de la CNE (2.600 millions de francs).

### B. LA "CONTRIBUTION AU FONCTIONNEMENT"

Ce principe de neutralité budgétaire -dont la formulation brutale est que la réforme du statut de la Poste et des Télécommunications ne doit rien coûter au budget général- se traduit également par la création prévue par le présent article d'une *"contribution des exploitants, La Poste et France-Télécom, au*

*fonctionnement du ministère des Postes, Télécommunications et de l'Espace*" (intitulé de la ligne 0339 des recettes non fiscales).

Ainsi, les exploitants prennent en charge (par un mécanisme implicite d'affectation de recettes), non seulement le fonctionnement (comme le laisse entendre faussement l'intitulé de la ligne 0339) mais encore les interventions et les investissements de leur ministère de tutelle.

**Proposition de la Commission.-** Votre Commission (1) rappelle qu'aucun article de la loi du 2 juillet 1990 ne prévoit l'application d'un quelconque principe de neutralité budgétaire.

Elle s'interroge sur le paradoxe qui consiste à faire dépendre les moyens de l'organisme tutélaire d'une contribution des organismes sous tutelle.

Elle constate que cette affectation implicite de recettes à des dépenses du budget général n'est pas rigoureuse au regard de la maîtrise souhaitable des finances publiques : les dépenses diverses du ministère seront en quelque sorte couvertes automatiquement par une contribution des exploitants.

Il n'y aura guère de réel frein au gonflement des moyens mis à la disposition de l'administration et cette contribution, qui constitue une charge supplémentaire pour l'exploitant, viendra amputer sa capacité à améliorer la compétitivité des tarifs dont bénéficient les usagers.

Sous réserve de ces observations, et compte tenu du caractère transitoire de la mesure (applicable jusqu'au 31 décembre 1993), votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification. Mais elle exprime dès aujourd'hui son intention de faire preuve d'une vigilance toute particulière quant à l'évolution, en 1991 et 1992, des crédits du budget des Postes, des Télécommunications et de l'Espace dont la charge repose, en définitive, sur les usagers de la Poste et des Télécommunications.

*1. Voir également l'excellent rapport de M. Henri Torre, rapporteur spécial sur les crédits du budget des P.T.E.*

## II - RESSOURCES AFFECTEES

### ARTICLE 39

#### Dispositions relatives aux affectations

**Commentaire.-** Le présent article, de facture éminemment classique, propose la reconduction, pour l'exercice 1991, des affectations résultant de l'existence de budgets annexes et de comptes spéciaux du Trésor.

Il peut sembler paradoxal que l'intervention d'une disposition législative expresse et globale soit nécessaire pour pérenniser des affectations par ailleurs autorisées lors du vote des articles fixant le montant des dépenses et des ressources des comptes spéciaux du Trésor (articles 52 à 56 et 59 et 60 du présent projet de loi de finances) et des différents budgets annexes (articles 49 et 50).

Cette autorisation n'intervient, toutefois, que lors de l'examen de la seconde partie du projet de loi de finances.

C'est pourquoi une disposition expresse doit, dès la première partie, permettre la reconduction des affectations existantes ; cette reconduction, en effet, ne résulte pas automatiquement des dispositions de l'article premier du projet de loi de finances, qui autorise la perception des ressources existantes, dans la mesure où l'affectation est une procédure dérogatoire, contraire au premier alinéa de l'article 18 de l'ordonnance du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances.

L'article 39, qui constitue cette disposition expresse, réserve par ailleurs, naturellement, la possibilité pour le législateur de supprimer l'une des affectations existantes ; l'article 51, qui supprime le budget annexe des postes et télécommunications et l'article 57 qui clôt un compte de commerce ont d'ailleurs un tel objet.

Sans s'opposer à cet article traditionnel, votre Commission des Finances souhaite rappeler à l'occasion de son examen que l'affectation peut être un mécanisme pervers, empêchant la correcte adéquation du montant d'une ressource à celui des besoins qu'elle permet de financer. Une étude critique des différentes affectations existantes pourrait donc se révéler opportune.

#### **Décision de la Commission**

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

*ARTICLE 40*

**Actualisation des taux de la taxe sur les huiles perçue  
au profit du B.A.P.S.A.**

**Commentaire.-** La taxe sur les corps gras alimentaires a été institué en 1962 en faveur du B.A.P.S.A. et est actualisée chaque année en fonction de l'évolution prévisionnelle des prix, soit + 2,8 % en 1991.

Cette taxe concerne les huiles végétales et les huiles d'animaux marins, destinées, en l'état ou après incorporation dans les produits alimentaires, à l'alimentation humaine. Elle est acquittée par les producteurs et importateurs.

Dans la discussion sur le projet de loi de finances pour 1990, votre Commission des Finances avait proposé de revaloriser de 79 % le taux de la taxe sur l'huile de baleine, de 0,477 F/litre à 0,801 F/litre.

Cette proposition, adoptée par le Sénat dans un souci de protection d'espèces en voie de disparition, a été étendue par l'Assemblée nationale aux animaux marins protégés et le taux correspondant porté à 0,816 F/litre, ce dont votre Commission se félicite.

Le rendement de cette taxe en 1990 est estimé à 505 millions de francs ; il était évalué à 532 millions de francs en 1990, du fait des retards de recouvrement intervenus l'année précédente.

**Proposition de la Commission**

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

## TITRE II

### DISPOSITIONS RELATIVES AUX CHARGES

#### ARTICLE 41

##### Majoration des rentes viagères

**Commentaire.-** Chaque année, le projet de loi de finances comporte une disposition tendant à majorer les rentes viagères, qu'il s'agisse de celles constituées entre particuliers conformément à la loi du 25 mars 1949 ou celles souscrites auprès d'organismes publics ou parapublics, des sociétés d'assurances privées ou mutualistes, et notamment de sociétés d'anciens combattants. Tel est l'objet du présent article qui comporte en fait trois types de mesures.

- **Les paragraphes I à III concernent les rentes constituées auprès d'organismes publics avant le 1er janvier 1987**

Sont donc visées par ces dispositions les rentes viagères versées par la Caisse nationale de prévoyance (loi n° 48-777 du 4 mai 1948), les Caisses autonomes mutualistes, à l'exception des rentes d'anciens combattants, les compagnies d'assurances (loi n° 49-1038 du 2 août 1949) ainsi que les majorations de rentes viagères servies par la Caisse des dépôts et consignations pour le compte de l'Etat au titre de l'ancienne caisse autonome d'amortissement.

Le mode de revalorisation de ces rentes a connu, au cours des années passées, d'importantes modifications.

En effet, jusqu'en 1984, le taux de majoration de ces différentes catégories de rentes était identique. Puis l'article 49 de la loi de finances pour 1985 a introduit un taux différencié selon la date de constitution des pensions. Cette différence de traitement a alors été justifiée par le fait que les contrats souscrits depuis une quinzaine d'années comportent une participation au bénéfice. De surcroît, depuis 1974, une rémunération minimum du capital est assurée au souscripteur. Sur cette base, il a donc été décidé de majorer de manière différente :

- les rentes constituées avant le 31 décembre 1968, dont le taux de majoration reste identique à celui de l'inflation prévisionnelle ;

- celles souscrites après le 1er janvier 1969 pour lesquelles le taux de revalorisation est désormais inférieur de 40 % à celui de la hausse prévisionnelle des prix.

Une dernière étape a été franchie plus récemment. L'Etat a, en effet, décidé que les rentes souscrites auprès d'organismes publics après le 1er janvier 1987 ne feraient plus l'objet d'une majoration légale prise en charge par le budget.

Cette mesure s'explique par le développement du marché financier qui permet désormais aux compagnies d'assurances et aux autres organismes concernés de verser aux rentiers viagers, à côté de la rémunération minimale garantie, une participation aux bénéfices suffisante pour maintenir le pouvoir d'achat des rentes.

En application de ces adaptations successives, le paragraphe I propose :

- de majorer de 2,8 % les rentes relevant des catégories précédemment rappelées et souscrites avant le 31 décembre 1968,

- de relever de 1,7 % celles résultant de contrats ou adhésions reçus entre le 1er janvier 1969 et le 31 décembre 1986.

En conséquence, et compte tenu des taux de majoration retenus, il est nécessaire de réviser les autres dispositions législatives concernant ces deux catégories de rentes viagères, et notamment celles relatives aux plafonds de majoration et aux plafonds de versement (paragraphe III).



- **Les paragraphes IV à VII traitent des rentes constituées entre particuliers dans les conditions prévues par la loi n° 49-420 du 25 mars 1949**

Il s'agit des pensions ayant pour objet le paiement, par des personnes physiques ou morales, de sommes fixes en numéraire, soit moyennant l'aliénation de biens corporels (meubles ou immeubles) ou de fonds de commerce, soit comme charge d'un legs de ces mêmes biens.

A cet effet, le **paragraphe IV** propose une revalorisation de 2,8 % de ces rentes, quelle que soit la date de constitution. Conformément à la règle habituelle, le taux retenu est égal à la hausse des prix - en glissement - prévue pour l'année à venir.

**Les paragraphes V à VII** adaptent donc la législation en vigueur pour tenir compte de la nouvelle tranche de rentes entre particuliers constituée en 1989. Ils prévoient également qu'en cas de rachat de la rente demandé postérieurement au 30 septembre 1990, le capital devra être évalué en tenant compte de la majoration proposée au présent article.

- **Le paragraphe VIII vise les rentes allouées en réparation d'un préjudice et celles versées aux anciens combattants**

Elles seront, comme chaque année, revalorisées en fonction de l'évolution prévisible des prix, soit 2,8 % pour 1991.

Sont concernées par ces dispositions :

- les rentes viagères et pensions allouées, soit amiablement, soit judiciairement, en réparation d'un préjudice, en application de l'article premier de la loi n° 51-695 du 24 mai 1951 ;

- les rentes viagères visées par la loi n° 48-957 du 9 juin 1948 portant majoration des rentes viagères constituées au profit des anciens combattants auprès des caisses autonomes mutualistes ;

- les rentes constituées par l'intermédiaire des groupements mutualistes, auprès soit d'une caisse autonome mutualiste de retraite, soit de la Caisse nationale de prévoyance, au profit des anciens combattants de 1914-1918 et 1939-1945, des Alsaciens, Lorrains mobilisés dans l'armée allemande en 1916-1918, des titulaires de la carte de combattant "théâtres d'opérations extérieures", des militaires ayant combattu en Indochine et en Corée, des anciens combattants d'Afrique du Nord, ainsi que des ayants-droit de ces personnes (article L 321-9 du code de la mutualité).

### **Proposition de la Commission**

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

### TITRE III

## DISPOSITIONS RELATIVES A L'EQUILIBRE DES RESSOURCES ET DES CHARGES

### ARTICLE 42

#### Equilibre général du budget

**Commentaire.-** L'article d'équilibre comporte traditionnellement deux dispositions :

- **l'autorisation demandée au Parlement par le Ministre des Finances d'émettre des emprunts en francs et en écus afin d'assurer la trésorerie de l'Etat : seule, en effet, figure au budget la charge d'intérêt de la dette.**

Le présent article comporte de ce point de vue une innovation par rapport aux années précédentes puisqu'il est demandé d'autoriser le Ministre des Finances à effectuer *"des conversions facultatives, des rachats ou des échanges d'emprunts, des échanges de devises ou de taux d'intérêts, l'achat ou la vente d'options ou de contrat à terme sur titres d'Etat"*.

Selon l'exposé des motifs du projet de loi :

*"Il s'agit d'autoriser l'Etat à conduire, dans la poursuite de la politique de modernisation de la gestion de la dette publique engagée depuis 5 ans, une gestion plus active de son endettement, dans un souci de maîtrise du coût financier de la dette et d'amélioration des conditions de financement des années futures. De tels instruments, d'un usage aujourd'hui banalisé sur les marchés financiers, permettront notamment de lisser l'échéancier en capital de la dette à long terme de l'Etat, de restructurer la répartition entre l'endettement à taux fixe et celui à taux variable et de réaliser, s'il y a lieu, des opérations de couverture limitant le coût financier global des émissions."*

Le Trésor est ainsi autorisé à intervenir directement, notamment sur le marché à terme des instruments financiers.

- le tableau d'équilibre du projet de budget, évaluant les recettes pour 1991 et fixant le plafond des dépenses qui seront examinées au cours de la seconde partie ; le plafond est donc modifié par coordination pour tenir compte des votes intervenus sur les différents fascicules budgétaires.

## I - LES MODIFICATIONS APPORTEES PAR L'ASSEMBLEE NATIONALE

Par rapport au texte initial du Gouvernement, les modifications suivantes ont été apportées par l'Assemblée nationale à l'article d'équilibre.

### A. A L'ISSUE DE L'ADOPTION DE LA PREMIERE PARTIE

• Les recettes fiscales brutes ont été minorées de 190 millions de francs. Cette diminution résulte de modifications au dispositif fiscal du projet de loi, à hauteur de 490 millions de francs :

#### Impôt sur le revenu

- Report au 12 septembre 1990 de la taxation des plus-values de cession de titres non cotés ..... - 600 MF
- Relèvement de 5 à 8 % du taux de la déduction forfaitaire sur les revenus fonciers des propriétés urbaines ..... - 1.050 MF

#### Impôt sur les sociétés

- Relèvement à 25 % du taux de la taxation des plus-values financières à long terme des sociétés ..... + 1.200 MF

#### T.V.A.

- Extension de l'application du taux réduit de la T.V.A. à certains équipements spéciaux pour handicapés ..... - 40 MF

Ces modifications ont été partiellement compensées par une recette supplémentaire de 300 millions de francs qui résulte de la seule révision à la baisse de l'évaluation de la perte de recettes résultant de l'exonération des revenus fonciers des personnes louant un logement à certaines personnes "défavorisées" (application de la loi du 31 mai 1990 visant à la mise en oeuvre du droit au logement).

- Les recettes non fiscales ont été majorées de 11.695 millions de francs. Cette opération recouvre d'une part l'achèvement de la clarification des relations financières entre le budget général, la Poste et France-Télécom : cette opération se traduit par des recettes non fiscales supplémentaires de 11.095 millions de francs qui compensent exactement l'inscription de dépenses supplémentaires au budget général (budgets des P.T.E., de l'Industrie et de la Recherche).

Elle traduit d'autre part une modification de l'évaluation des produits des jeux exploités par France-Loto. Ces produits sont majorés de 600 millions de francs (+ 12,6 % par rapport à l'évaluation initiale) en raison du succès des nouvelles formules adoptées pour le loto national. Seule cette dernière modification a un impact sur le solde budgétaire.

- Le prélèvement sur recettes au profit des collectivités locales diminue de 8 millions de francs (conséquence de la baisse des recettes fiscales nettes de l'Etat) au titre du prélèvement au profit du Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle et de la dotation de compensation de la taxe professionnelle.

- Les remboursements et dégrèvements augmentent de 250 millions de francs, conséquence des amendements adoptés par l'Assemblée nationale sur la taxe d'habitation : dégrèvement sur demande de la taxe d'habitation des bénéficiaires du revenu minimum d'insertion (50 millions de francs), réduction de 4 à 3,7 % du taux de plafonnement de la taxe d'habitation (200 millions de francs) en fonction du revenu.

• Les comptes d'affectation spéciale voient leurs recettes et leurs dépenses croître de 35 millions de francs au profit du Fonds national de développement des adductions d'eau (F.N.D.A.E.).

Conséquence de ces modifications, le solde des opérations définitives de l'Etat s'améliore de 168 millions de francs.

• Au titre des opérations temporaires, les recettes du compte de prêts du F.D.E.S. sont majorées de 360 millions de francs, améliorant d'autant le solde des opérations temporaires.

Au total, à l'issue de la première partie, le solde du budget général s'établit à - 79.711 millions de francs, soit une diminution du déficit budgétaire de 528 millions de francs.

Modifications résultant du vote de la première partie  
du projet de loi de finances par l'Assemblée nationale

	Recettes nettes	Dépenses nettes
Budget général	+ 11.263 MF	+ 11.095 MF
Comptes d'affectation spéciale	+ 35 MF	+ 35 MF
Total opérations définitives	+ 11.298 MF	+ 11.130 MF
<i>Solde opérations définitives (A)</i>		+ 168 MF
Comptes spéciaux du trésor	+ 360 MF	-
Total opérations temporaires	+ 360 MF	
<i>Solde opérations temporaires (B)</i>		+ 360 MF
<b>Total général</b>	<b>+ 11.658 MF</b>	<b>+ 11.130 MF</b>
<b><i>SOLDE GENERAL (A + B)</i></b>		<b>+ 528 MF</b>

**B. A L'ISSUE DU VOTE SUR L'ENSEMBLE DU PROJET DE LOI DE FINANCES**

- Lors de l'examen, en première délibération, du budget du travail, de l'emploi et de la formation professionnelle, par amendement du Gouvernement, 100 millions de francs avaient été supprimés en dépenses ordinaires et rétablis en dépenses en capital (crédits de paiement) (1).

- En deuxième délibération avant le vote sur l'ensemble du projet de loi de finances, sur proposition du Gouvernement, l'Assemblée a majoré les dépenses de 940 millions de francs :

- 633 millions de francs au titre des dépenses ordinaires civiles,
- 307 millions de francs au titre des dépenses en capital.

Ces dépenses nouvelles :

- traduisent à hauteur de **500 millions de francs** (440 millions de francs en dépenses ordinaires et 60 millions de francs en crédits de paiement) le **plan d'urgence en faveur des lycées**, annoncés le 14 novembre dernier ; l'autre partie des crédits annoncés seront inscrits dans le projet de loi de finances rectificative pour 1990 ;

- traduisent les engagements pris par le Gouvernement lors des débats sur les différents fascicules budgétaires (7 millions de francs au budget Anciens Combattants, 60 millions de francs pour les aides à l'investissement industriel en milieu rural : budget de l'Aménagement du territoire) ;

- répondent aux demandes formulées par la Commission des Finances de l'Assemblée nationale (186 millions de francs en dépenses ordinaires et 187 millions de francs en crédits de paiement, soit au total **373 millions de francs**).

- Compte tenu du vote intervenu sur le budget du Travail, de l'Emploi et de la Formation professionnelle (déplacement de 100 millions de francs de dépenses ordinaires vers les dépenses en capital), l'ensemble des votes de l'Assemblée nationale majorent de :

- 533 millions de francs les dépenses ordinaires civiles,
- 407 millions de francs les dépenses civiles en capital.

*1. Majoration des crédits du chapitre 66-00 - article 10 (développement de l'apprentissage), gagé par la diminution des crédits du chapitre 43-04 - article 50 (rémunérations des stagiaires du Fonds national de l'emploi).*

• Le déficit budgétaire qui avait été réduit de 528 millions de francs à la fin de la première partie (168 millions de francs pour le solde des opérations définitives ; 360 millions de francs pour le solde des opérations temporaires) est **augmenté en définitive**, suite à l'inscription de 940 millions de francs de dépenses nouvelles, de **772 millions de francs pour le solde des opérations définitives** et de **412 millions de francs pour le solde général**.

**Modifications au projet de loi de finances par l'Assemblée nationale  
après vote sur l'ensemble**

	Recettes nettes	Dépenses nettes
Budget général	+ 11.263 MF	+ 12.035 MF
Comptes d'affectation spéciale	+ 35 MF	+ 35 MF
Total opérations définitives	+ 11.298 MF	+ 12070 MF
<i>Solde opérations définitives (A)</i>		- 772 MF
Comptes spéciaux du trésor	+ 360 MF	-
Total opérations temporaires	+ 360 MF	
<i>Solde opérations temporaires (B)</i>		+ 360 MF
<b>Total général</b>	<b>+ 11.658 MF</b>	<b>+ 12070 MF</b>
<b>SOLDE GENERAL (A + B)</b>		<b>- 412 MF</b>

Ainsi, face à une contestation imprévue -celle des lycéens-, le Gouvernement a accepté de revenir sur un objectif pourtant essentiel, annoncé dans le débat d'orientation budgétaire de printemps, maintenu obstinément pendant toute la phase de préparation du projet de budget: la réduction du déficit budgétaire d'"au moins 10 milliards de francs".

Dans le texte adopté par l'Assemblée nationale, il s'établit à 80.651 millions de francs contre 80.239 millions de francs dans le projet de budget déposé par le Gouvernement.

Ce déficit était de 90.169 millions de francs dans le budget voté de 1990. La réduction du déficit en 1991 est donc limitée à 9.518 millions de francs.



## II - LES PROPOSITIONS DE VOTRE COMMISSION

Votre Commission vous propose d'adopter un amendement qui traduit sur l'article d'équilibre ses propositions d'alternative budgétaire.

### A. LA REPRISE DU PROGRAMME DE PRIVATISATION A HAUTEUR DE 35 MILLIARDS DE FRANCS EN 1991

Votre Commission des Finances aurait souhaité pouvoir affecter le produit des privatisations à l'amortissement de la dette publique.

La clôture du compte d'affectation des produits de la privatisation l'en empêche et l'ordonnance organique relative aux lois de finances lui fait interdiction de rétablir ce compte d'affectation.

Aussi est-elle contrainte d'utiliser le cadre budgétaire actuel, quelles que soient ses imperfections.

Elle propose, en conséquence, d'inscrire 35 milliards de francs de produits des privatisations en recettes du compte "gestion de titres du secteur public et apports et avances aux entreprises publiques" (1). Cette recette aura pour contrepartie :

- des dotations en capital aux entreprises publiques à hauteur de 4,4 milliards de francs (montant fixé par le Gouvernement dans le projet de loi de finances initial), entraînant, par là même, la suppression du versement en provenance du budget des charges communes ;
- un reversement au budget général à hauteur de 30,6 milliards de francs.

Ce reversement au budget général apparaît sous la forme d'une recette non fiscale de l'Etat.

La réduction du déficit budgétaire, qui résulte de cette opération -recette non fiscale de 30,6 milliards de francs et économie budgétaire de 4,4 milliards de francs sur les dotations en capital

*1. Selon son texte constitutif, ce compte comporte, en recettes : le produit des ventes de titres, de parts ou de droits de sociétés à l'exclusion de celles dont le transfert de propriété au secteur privé a été autorisé par la loi et a été réalisé avant le 1er janvier 1989 et les versements du budget général, d'un budget annexe ou d'un compte spécial ; en dépenses, les dépenses afférentes aux achats de titres ou de droits, les apports et avances aux entreprises publiques et les versements au budget général.*

inscrites au budget des charges communes- représente 35 milliards de francs, soit l'intégralité des produits des privatisations qui sont ainsi exclusivement affectés à la réduction du déficit budgétaire.

#### **B. LA DIMINUTION DES DEPENSES**

L'amendement proposé prend acte du financement des dotations en capital du secteur public par les produits des privatisations en supprimant les crédits inscrits à ce titre au budget général (4,4 milliards de francs de dépenses civiles en capital).

Il tire également les conséquences de l'économie sur la charge de la dette qu'entraîne la réduction de 35 milliards de francs du déficit budgétaire. Cette économie est évaluée à 1 milliard de francs pour 1991.

L'amendement traduit enfin les propositions de la Commission des Finances d'opérer un abattement de 10 milliards de francs sur les dépenses de fonctionnement de l'Etat, ramenant ainsi leur progression de 5,8 % à 3,3 %.

Au total, il est proposé de réduire le plafond des dépenses ordinaires civiles de 11 milliards de francs.

Cet abattement n'est pas exclusif des économies que les rapporteurs spéciaux de la Commission proposeront au cours de la discussion de la seconde partie du projet de loi de finances sur les crédits qu'ils sont chargés d'examiner.

L'amendement présenté par la Commission, dès l'article d'équilibre, permet de financer des allègements fiscaux supplémentaires.

Toutefois, la procédure budgétaire imposera de gager ces amendements de diminution des recettes. Il appartiendra au Gouvernement, qui seul peut le faire, de supprimer ces gages formels pour tenir compte du nouvel équilibre du projet de budget proposé par la Commission.

#### **Proposition de la Commission**

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter l'article d'équilibre ainsi amendé.

## EXAMEN EN COMMISSION

Réunie le 15 novembre 1990 sous la présidence de **M. Christian Poncelet, président**, la Commission a procédé à l'examen des articles de la première partie du projet de loi de finances pour 1991 sur le rapport de **M. Roger Chinaud, rapporteur général**.

Elle a adopté conforme l'article 1er (autorisation de percevoir les impôts existants).

A l'article 2 (barème de l'impôt sur le revenu), la commission a adopté, après intervention de **MM. Robert Vizet et Paul Loridant**, un amendement présenté par **M. Roger Chinaud, rapporteur général**, tendant à modifier le barème des tranches de l'impôt sur le revenu afin d'alléger la pression fiscale sur les revenus moyens.

A l'article 2 bis nouveau (actualisation des limites actuelles du régime réel simplifié), la Commission, sur proposition de son rapporteur général, a proposé un amendement de suppression après avoir constaté que cet article devait être reporté en deuxième partie de la loi de finances.

L'article 2 ter nouveau (régime des dons aux oeuvres d'intérêt général) a été adopté conforme par la commission.

A l'article 3 (impôt sur les sociétés), la commission a adopté un amendement du rapporteur général qui tend à ramener à 41 % le taux de l'impôt sur les sociétés applicable aux bénéfices distribués.

Elle a adopté conforme l'article 4 (plafonnement de la taxe professionnelle à 3,5 % de la valeur ajoutée).

Après l'article 4, elle a examiné un amendement présenté par **M. Roger Chinaud, rapporteur général**, tendant à insérer un article additionnel relatif à la réduction de 60 % en 1991 des parts départementale et régionale de la taxe sur le foncier non bâti. Cette mesure, destinée à alléger les charges fiscales de l'agriculture et assortie en 1991 d'une compensation de l'Etat, serait poursuivie en 1992 par la suppression complète des parts départementale et régionale du foncier non bâti, la création de ressources fiscales de compensation devant être simultanément envisagée. Pour couvrir le coût pour l'Etat de cette compensation limitée à 1991, l'amendement propose d'avancer l'entrée en vigueur de la hausse des droits de consommation sur les tabacs prévue par l'article 36 du projet de loi de finances.

**M. René Ballayer** a souligné l'intérêt d'une telle mesure pour le monde agricole.

**M. André-Georges Voisin** a indiqué que cette diminution des parts départementale et régionale de la taxe sur le foncier non bâti en 1991 devrait être compensée.

**M. René Régnauld** a estimé que le comité des finances locales devrait être préalablement saisi du projet de réforme compte tenu des ressources nouvelles qui devront être trouvées pour compenser la suppression de la taxe sur le foncier non bâti.

**M. Jacques-Richard Delong** a estimé nécessaire le remplacement du gage sur les tabacs par une taxe sur les bois et panneaux importés.

**M. Roland du Luart** a rappelé que l'augmentation de la fiscalité sur les tabacs était prévue initialement au 15 septembre 1990 et a estimé que le tabac devrait être retiré de la liste des produits et services servant au calcul de l'indice des prix.

En réponse, **M. Roger Chinaud, rapporteur général**, a souligné que le gage proposé était adapté à une diminution de ressources temporaire et répondait au souci exprimé lors de la discussion du projet de loi sur le tabagisme et l'alcoolisme. Il a relevé que le dispositif proposé pour 1991 visait à résoudre le problème ponctuel et urgent qui frappe l'agriculture française. A plus long terme, une fiscalité locale de remplacement sera étudiée et affectée aux départements et aux régions.

En conclusion, la commission a adopté l'amendement proposé par M. Roger Chinaud, rapporteur général.

Puis, elle a adopté l'article 5 (droit à déduction de la T.V.A. sur certains produits pétroliers) modifié par un amendement du rapporteur général tendant à instaurer la déductibilité à 100 % dès le 1er janvier 1991 de la T.V.A. afférente aux achats de fioul domestique.

La Commission a adopté conforme l'article 6 (allègement spécifique de la taxe intérieure sur les produits pétroliers (T.I.P.P.)).

La Commission a adopté l'article 7 (taxe sur les conventions d'assurances applicable à certains contrats de transport) sans modification, après intervention de MM. Jean-Pierre Masseret et Emmanuel Hamel.

La Commission a adopté conforme l'article 8 (relèvement de plafond des comptes bloqués d'associés).

Elle a ensuite adopté un amendement présenté par le rapporteur général tendant à insérer un article additionnel après l'article 8 fixant à 1 p. 1000 le tarif du droit de timbre applicable aux opérations de bourse.

Elle a adopté conforme les articles 6 (allègement spécifique de la T.I.P.P.), 9 (réduction du taux majoré de la T.V.A. à 15 %) et 10 (modification du tarif de la T.I.P.P.).

A l'article 11 A nouveau (revalorisation des abattements sur droits de succession), la commission a adopté un amendement du rapporteur général visant à avancer l'entrée en vigueur de cette mesure au 1er janvier 1991.

La Commission a ensuite voté conforme l'article 11 B nouveau (application du taux de 5,5 % à la T.V.A. sur les équipements spéciaux pour handicapés).

A l'article 11 (aménagement de l'impôt de solidarité sur la fortune), la commission a adopté deux amendements présentés par M. Roger Chinaud, rapporteur général, tendant respectivement à prendre en compte les deux taxes foncières locales pour le plafonnement de l'impôt de solidarité sur la fortune et à créer un abattement forfaitaire pour la résidence principale, gagé sur la prise en compte des oeuvres d'art dans l'assiette de cet impôt.

A l'article 12 (imposition des plus-values à long terme des entreprises), la Commission a adopté un amendement du rapporteur général fixant la date du 12 septembre 1990 - date de dépôt du projet de loi de finances - pour l'entrée en vigueur du nouveau régime de taxation.

Après les interventions de MM. René Ballayer, Paul Loridant, Paul Girod, Christian Poncelet, président, et Roger Chinaud, rapporteur général, et saisie de deux propositions d'amendement émanant, d'une part, de M. André Diligent et, d'autre part, des membres du groupe R.P.R., tendant à supprimer cet article, la Commission a décidé d'adopter un amendement de suppression de l'article 13 (imposition des plus-values des cessions de titres non cotés).

A l'article 14 (conditions d'imposition des professions non commerciales), la commission a adopté un amendement du rapporteur général tendant à supprimer l'effet rétroactif de la mesure.

La Commission a suivi son rapporteur général en adoptant trois amendements de suppression concernant l'article 15 (critère de non imposition pour les dégrèvements d'impôts locaux), l'article 15 bis nouveau (bases de la taxe professionnelle en cas de cession d'actifs, de fusion ou de scission d'entreprise) et l'article 16 (déduction forfaitaire sur les revenus fonciers).

A l'article 17 (reconduction des allègements de taxe d'habitation en 1991), la Commission a adopté un amendement présenté par M. Roger Chinaud, rapporteur général, ayant pour objet de supprimer la reconduction pour 1991 du plafonnement de la taxe d'habitation en fonction des revenus.

A l'article 17 bis nouveau (modification du régime de dégrèvement de la taxe d'habitation), la commission, après avoir entendu MM. Paul Loridant, Jean-Pierre Masseret, Paul Girod et André-Georges Voisin, a décidé d'adopter deux amendements proposés par M. Roger Chinaud, rapporteur général. Le premier remplace la notion de "bénéficiaires du revenu minimum d'insertion" par celle de "titulaires d'un contrat d'insertion" et le second, de coordination avec l'amendement adopté à l'article 17, supprime la modification apportée par l'Assemblée nationale à l'article 1414 C du code général des impôts.

Les articles 18 (constitution d'une franchise de T.V.A.) et 19 (trimestrialisation du paiement de la T.V.A.) ont été adoptés conformes par la commission.

A l'article 20 (assujettissement à l'impôt sur les sociétés des organismes à but non lucratif), saisie de deux propositions d'amendement tendant à supprimer cet article, l'une émanant de M. de Villepin, l'autre de M. Loridant et des membres du groupe socialiste, la Commission a adopté un amendement de suppression de l'article. MM. Christian Poncelet, président, Roger Chinaud, rapporteur général, Paul Loridant et Paul Girod, tout en comprenant l'inspiration de cette mesure, ont fait valoir que les conséquences des dispositifs proposés justifiaient un délai de réflexion supplémentaire et une information plus complète du Parlement.

Les articles 21 (mesures diverses concernant la T.V.A.) et 22 (profits réalisés sur les marchés à terme) ont été adoptés conformes par la commission.

A l'article 23 (suppression et aménagement d'aides fiscales), saisie de trois propositions d'amendement tendant à maintenir la détaxation de l'essence de pétrole et du pétrole lampant utilisés pour certains travaux agricoles, émanant respectivement de MM du Luart et Oudin, des membres du groupe R.P.R. et des membres du groupe U.R.E.I., la Commission a adopté un amendement de suppression du paragraphe IV de cet article.

La commission a ensuite adopté sans modification les articles 24 et 25.

A l'article 26 (assujettissement des avocats à la T.V.A.), la Commission a adopté un amendement du rapporteur général tendant à supprimer l'assujettissement à la T.V.A. en cours d'année.

Les articles 27 (régime de T.V.A. applicable aux déchets neufs d'industrie et aux matières de récupération) et 28 (application de la T.V.A. à la navigation commerciale sur les fleuves internationaux) ont été adoptés conformes par la Commission.

A l'article 28 bis (majoration du tarif de la redevance affectée au fonds national des adductions d'eau (F.N.D.A.E.), la Commission, saisie d'une proposition d'amendement de MM. du Luart, Bonnet, Bourdin, de Montalembert, Oudin, Chaumont, Monory et Arthuis, a adopté un amendement tendant à relever de 2 centimes le taux de la taxe.

A l'article 29 (taxe sur les produits des exploitations forestières), la commission, après avoir entendu MM. Bernard Barbier et Geoffroy de Montalembert, a adopté, sur proposition de MM. Roland du Luart et André Georges Voisin, un amendement réduisant le taux de la taxe forestière.

A l'article 30 (aménagement des taux de la T.V.A.), la Commission a suivi son rapporteur général en adoptant un amendement de suppression de la réduction à 2,1 % du taux de la T.V.A. sur la redevance de télévision.

L'article 31 (relèvement du plafond de 2 % accordé aux adhérents des centres de gestion et associations agréés) a été adopté sans modification par la commission.

A l'article 32 (régime fiscal applicable aux entreprises d'assurances), la Commission a adopté un amendement rédactionnel du rapporteur général.

La Commission a ensuite adopté l'article 33 (plus-values réalisées lors de la cession de terrains) sans modification.

A l'article 34 (taxe sur les bureaux en Ile-de-France), la Commission, après avoir entendu MM. Christian Poncelet, président, Paul Loridant et Jean Clouet, a adopté deux amendements proposés par M. Roger Chinaud, rapporteur général. Le premier supprime la validation de cette mesure au 1er janvier 1990. Le second exonère de la taxe les locaux classés dans le domaine public des collectivités territoriales et de leurs établissements publics.

La Commission a ensuite adopté sans modification les articles 35 (droits de timbre relatifs au permis de chasse), 36 (relèvement des droits de consommation sur les tabacs), 37 (reconduction du prélèvement pétrolier).



Elle a adopté, sur proposition de M. Paul Caron, un amendement créant un article additionnel après l'article 37 ayant pour effet d'instituer un prélèvement sur les gains du Loto au profit du fonds national de développement du sport (F.N.D.S.).

Puis la Commission a adopté sans modification les articles 38 (contributions de la Poste et de France Télécom), 39 (dispositions relatives aux affectations), 40 (taxe sur les huiles au profit du B.A.P.S.A.) et 41 (taux de majoration applicables aux rentes viagères).

A l'article 42 (article d'équilibre), la Commission a adopté l'amendement proposé par M. Roger Chinaud, rapporteur général, traduisant les grandes orientations arrêtées par la Commission des Finances (prise en compte de la poursuite du programme de privatisations, réduction de 10 milliards de francs des dépenses).

Enfin, la Commission a décidé d'adopter l'ensemble des articles de la première partie ainsi amendés.

Au cours de cette réunion, la Commission a examiné les propositions d'amendements dont elle a été saisie et sur lesquels elle formulera un avis définitif lorsqu'ils auront fait l'objet d'un dépôt officiel après transmission du projet de loi.

Au cours d'une deuxième séance, le mardi 15 novembre 1990, la Commission a examiné le texte définitif de l'article 42 dans le texte faisant l'objet de l'engagement de responsabilité du Gouvernement à l'Assemblée nationale.

Au cours d'une troisième séance, le mercredi 21 novembre 1990, la Commission a pris acte de la transmission du projet de loi de finances pour 1991, considéré comme adopté par l'Assemblée nationale, et confirmé les décisions prises précédemment.