

N° 163

SÉNAT

SESSION ORDINAIRE DE 2021-2022

Enregistré à la Présidence du Sénat le 18 novembre 2021

RAPPORT GÉNÉRAL

FAIT

*au nom de la commission des finances (1) sur le projet de loi de finances,
adopté par l'Assemblée nationale, pour 2022,*

Par M. Jean-François HUSSON,

Rapporteur général,

Sénateur

TOME II

Fascicule 1

LES CONDITIONS GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE FINANCIER

(article liminaire et première partie de la loi de finances)

(1) Cette commission est composée de : M. Claude Raynal, président ; M. Jean-François Husson, rapporteur général ; MM. Éric Bocquet, Emmanuel Capus, Bernard Delcros, Vincent Éblé, Charles Guené, Mme Christine Lavarde, MM. Dominique de Legge, Albéric de Montgolfier, Didier Rambaud, Jean-Claude Requier, Mmes Sophie Taillé-Polian, Sylvie Vermeillet, vice-présidents ; MM. Jérôme Bascher, Rémi Féraud, Marc Laménie, Stéphane Sautarel, secrétaires ; MM. Jean-Michel Arnaud, Arnaud Bazin, Christian Bilhac, Jean Bizet, Mme Isabelle Briquet, MM. Michel Canevet, Vincent Capo-Canellas, Thierry Cozic, Philippe Dallier, Vincent Delahaye, Philippe Dominati, Mme Frédérique Espagnac, MM. Éric Jeansannetas, Patrice Joly, Roger Karoutchi, Christian Klinger, Antoine Lefèvre, Gérard Longuet, Victorin Lurel, Hervé Maurey, Sébastien Meurant, Jean-Marie Mizson, Claude Nougéin, Mme Vanina Paoli-Gagin, MM. Paul Toussaint Parigi, Georges Patient, Jean-François Rapin, Teva Rohfritsch, Pascal Savoldelli, Vincent Segouin, Jean Pierre Vogel.

Voir les numéros :

Assemblée nationale (15^{ème} législ.) : 4482, 4502, 4524, 4525, 4526, 4527, 4597, 4598, 4601, 4614 et T.A. 687

Sénat : 162 et 163 à 169 (2021-2022)

SOMMAIRE

	<u>Pages</u>
• ARTICLE LIMINAIRE Prévisions de solde structurel et de solde effectif de l'ensemble des administrations publiques de l'année 2022, prévisions d'exécution 2021 et exécution 2020	7

PREMIÈRE PARTIE CONDITIONS GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE FINANCIER

TITRE PREMIER DISPOSITIONS RELATIVES AUX RESSOURCES

I. - IMPÔTS ET RESSOURCES AUTORISÉS

A. - AUTORISATION DE PERCEPTION DES IMPÔTS ET PRODUITS

• ARTICLE 1^{er} Autorisation de percevoir les impôts et produits existants	9
--	---

B. - MESURES FISCALES

• ARTICLE 2 Indexation sur l'inflation du barème de l'impôt sur le revenu pour les revenus 2021 et des grilles de taux par défaut du prélèvement à la source.....	12
• ARTICLE 3 Sécurisation du champ des prestations de services éligibles au crédit d'impôt en faveur des services à la personne.....	26
• ARTICLE 3 bis Exonération d'impôt sur le revenu et de prélèvements sociaux pour les pourboires versés aux salariés	34
• ARTICLE 3 ter Encadrement du système du quotient applicable au titre de l'impôt sur le revenu.....	47
• ARTICLE 4 Allongement des délais d'option pour les régimes d'imposition à l'impôt sur le revenu des entrepreneurs individuels.....	57
• ARTICLE 4 bis Précisions apportées au régime de report d'imposition de la plus-value résultant de la transmission à titre gratuit de titres à une fondation reconnue d'utilité publique (FRUP).....	65
• ARTICLE 4 ter Création d'un régime garantissant la neutralité fiscale en cas de fusion de sociétés agricoles.....	69
• ARTICLE 4 quater Allongement à 10 ans du statut de « jeune entreprise innovante »	74
• ARTICLE 4 quinquies Imposition au titre des bénéficiaires agricoles des revenus issus des activités de captation de carbone et d'amélioration ou de restauration de la biodiversité par les sociétés agricoles	79
• ARTICLE 4 sexies Possibilité pour les travailleurs indépendants de choisir l'imposition de leurs revenus au titre de l'IS.....	85
• ARTICLE 4 septies Précision relative au régime de neutralisation des dispositifs hybrides	94
• ARTICLE 4 octies Encadrement de la base d'imputation du report en arrière des déficits.....	100
• ARTICLE 4 nonies Harmonisation des dispositifs de défiscalisation outre-mer....	107

• ARTICLE 4 <i>decies</i> Extension des modalités déclaratives dérogatoires prévues au titre du prélèvement libératoire de l'impôt sur le revenu pour les micro-entrepreneurs.....	120
• ARTICLE 4 <i>undecies</i> Admission des cotisations versées dans le cadre de rachat de trimestres de base en déduction du résultat imposable des travailleurs indépendants	123
• ARTICLE 5 Aménagement des dispositifs d'exonération des plus-values de cession d'entreprises ou de cession de titres détenus par les chefs d'entreprise et renforcement du crédit d'impôt pour la formation des chefs d'entreprise.....	126
• ARTICLE 5 <i>bis</i> Cessions résultant de transferts d'actifs dans la comptabilité auxiliaire d'affectation d'entreprises d'assurance au titre de plans d'épargne retraite	142
• ARTICLE 5 <i>ter</i> Soumission des opérations d'achat, de vente et d'échange d'actifs numériques au même régime d'imposition que les opérations de bourse.....	147
• ARTICLE 5 <i>quater</i> Adaptations tendant à assurer un traitement fiscal neutre aux porteurs de parts des opérations de cantonnement d'actifs illiquides	155
• ARTICLE 5 <i>quinquies</i> Possibilité d'opter pour le barème progressif de l'impôt sur le revenu pour les cessions d'actifs numériques.....	165
• ARTICLE 5 <i>sexies</i> Harmonisation du régime des droits d'enregistrement applicable aux foncières solidaires	170
• ARTICLE 6 Faculté temporaire d'amortissement fiscal des fonds commerciaux ..	174
• ARTICLE 7 Mise en conformité avec le droit européen des retenues à la source applicables aux sociétés non résidentes	181
• ARTICLE 8 Aménagement du dispositif de déduction exceptionnelle en faveur des équipements permettant aux navires et bateaux de transport de passagers ou de marchandises d'utiliser des énergies permettant de réduire les émissions de gaz à effet de serre ou la pollution atmosphérique.....	191
• ARTICLE 8 <i>bis</i> Modalités de gestion du droit annuel de francisation et de navigation et du droit de passeport.....	208
• ARTICLE 8 <i>ter</i> Introduction d'un tarif réduit de taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité (TICFE) en faveur de l'électricité fournie dans les aéroports aux aéronefs lors de leur stationnement.....	215
• ARTICLE 8 <i>quater</i> Utilisation de l'huile de soja dans les biocarburants	220
• ARTICLE 8 <i>quinquies</i> « Bouclier tarifaire et fiscal » pour l'électricité et le gaz naturel	224
• ARTICLE 9 Simplification et mise en conformité avec le droit de l'UE des règles de TVA.....	264
• ARTICLE 9 <i>bis</i> Prolongation en 2022 du taux réduit de TVA à 5,5 % sur les masques.....	280
• ARTICLE 9 <i>ter</i> Extension du taux de TVA réduit à 5,5 % relatif aux opérations d'acquisition-amélioration de logements locatifs sociaux à celles financées par un prêt locatif social (PLS) en cas de transformation de locaux à usage autre que d'habitation.....	285
• ARTICLE 9 <i>quater</i> Prorogation en 2022 de la majoration de la franchise en base de TVA à la Martinique, à La Réunion et en Guadeloupe	289
• ARTICLE 9 <i>quinquies</i> Hausse du contingent économique à l'importation de rhum sur le territoire métropolitain.....	294

• ARTICLE 10 Suppression de dépenses fiscales inefficaces	297
• ARTICLE 10 bis Suppression de la contribution de solidarité territoriale (CST) à compter du 1 ^{er} janvier 2022 et de la taxe sur le résultat des entreprises ferroviaires (TREF) à compter du 1 ^{er} janvier 2023	319
• ARTICLE 10 ter Ajustement du mécanisme de remise à charge des communes et EPCI à fiscalité propre ayant augmenté leur taux de taxe d'habitation entre 2017 et 2019	328

II. - RESSOURCES AFFECTÉES

A. - DISPOSITIONS RELATIVES AUX COLLECTIVITÉS TERRITORIALES

• ARTICLE 11 Fixation pour 2022 de la dotation globale de fonctionnement (DGF) et des variables d'ajustement	332
• ARTICLE 11 bis Rectification de divers oublis et mesures de coordination au régime législatif relatif au FCTVA	350
• ARTICLE 11 ter Révision du mécanisme de compensation, aux collectivités territoriales, de la suppression de la taxe d'habitation	353
• ARTICLE 11 quater Modalités de financement du droit à compensation définitif des compétences en matière de routes nationales transférées par l'État à la nouvelle Collectivité européenne d'Alsace	375
• ARTICLE 12 Expérimentation de la recentralisation du RSA dans les départements volontaires	379
• ARTICLE 13 Évaluation des prélèvements opérés sur les recettes de l'État au profit des collectivités territoriales	399

B. - IMPOSITIONS ET AUTRES RESSOURCES AFFECTÉES À DES TIERS

• ARTICLE 14 Mesures relatives à l'ajustement des ressources affectées à des organismes chargés de missions de service public	408
• ARTICLE 14 bis Assujettissement des compagnies holding d'investissement et des compagnies holding d'investissement mère dans l'Union à la contribution pour frais de contrôle acquittée auprès de la Banque de France	428
• ARTICLE 14 ter Assujettissement des prestataires de services de financement participatif à une contribution versée à l'Autorité des marchés financiers	433

C. - DISPOSITIONS RELATIVES AUX BUDGETS ANNEXES ET AUX COMPTES SPÉCIAUX

• ARTICLE 15 Dispositions relatives aux affectations : reconduction des budgets annexes et comptes spéciaux existants	442
• ARTICLE 16 Actualisation et reconduction du dispositif de garantie des ressources de l'audiovisuel public (compte de concours financiers « Avances à l'audiovisuel public ») et stabilisation du tarif de la contribution à l'audiovisuel public (CAP)	444

D. - AUTRES DISPOSITIONS

- *ARTICLE 17 A* Suppression de « gages » non levés dans la loi de finances rectificative pour 2021.....454
- *ARTICLE 17* Relations financières entre l'État et la sécurité sociale456
- *ARTICLE 18* Évaluation du prélèvement opéré sur les recettes de l'État au titre de la participation de la France au budget de l'Union européenne (PSR-UE).....462
- *ARTICLE 18 bis* Reversement au budget général de reliquats de crédits des fonds européens de développement régional469

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

- *ARTICLE 19* Équilibre général du budget, trésorerie et plafond d'autorisation des emplois472
- EXAMEN EN COMMISSION.....481
- LA LOI EN CONSTRUCTION499

ARTICLE LIMINAIRE

**Prévisions de solde structurel et de solde effectif de l'ensemble
des administrations publiques de l'année 2022,
prévisions d'exécution 2021 et exécution 2020**

Le présent article retrace l'exécution de solde structurel et de solde effectif des administrations publiques pour 2020, la prévision d'exécution pour 2021 et la prévision pour 2022.

La commission propose de l'adopter sans modification.

L'article 7 de la loi organique du 17 décembre 2012 relative à la programmation et à la gouvernance des finances publiques¹ prévoit que les lois de finances de l'année comprennent un **article liminaire** « présentant un tableau de synthèse retraçant, pour l'année sur laquelle elles portent, l'état des prévisions de solde structurel et de solde effectif de l'ensemble des administrations publiques » et qui indique « les soldes structurels et effectifs de l'ensemble des administrations publiques de la dernière année écoulée et les prévisions d'exécution de l'année en cours ».

**Article liminaire du projet de loi de finances pour 2022
(avant examen par l'Assemblée nationale)**

(en point de PIB)

	Exécution 2020	Prévision d'exécution 2021	Prévision 2022
Solde structurel (1)	- 1,3	- 5,8	- 2,8
Solde conjoncturel (2)	- 5,0	- 2,5	- 0,9
Mesures exceptionnelles et temporaires (3)	- 2,8	- 0,1	- 0,2
Solde effectif (1 + 2 + 3)	- 9,1	- 8,4	- 4,8

Note de lecture : l'écart entre le solde effectif et la somme de ses composantes s'explique par l'arrondi au dixième des différentes valeurs.

Source : commission des finances du sénat (d'après le projet de loi de finances pour 2021)

¹ Loi organique n° 2012-1403 du 17 décembre 2012 relative à la programmation et à la gouvernance des finances publiques.

Les données figurant au présent article font l'objet d'une **analyse détaillée dans le cadre de l'exposé général du présent rapport (tome 1)**, à laquelle le lecteur est invité à se reporter.

Elles devraient être actualisées par le Gouvernement au cours de la navette, pour tenir compte de la révision du scénario macroéconomique et des mesures nouvelles en recettes et en dépenses introduites depuis le dépôt du PLF.

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

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

**TITRE PREMIER
DISPOSITIONS RELATIVES AUX RESSOURCES**

I. - IMPÔTS ET RESSOURCES AUTORISÉS

A. - Autorisation de perception des impôts et produits

ARTICLE 1^{er}

Autorisation de percevoir les impôts et produits existants

Le présent article autorise la perception des ressources de l'État et des impositions de toute nature affectées à des personnes morales autres que l'État. Il détermine les conditions de l'entrée en vigueur des dispositions fiscales de la loi de finances ne comportant pas de date d'application.

La commission propose de l'adopter sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : L'AUTORISATION BUDGÉTAIRE EST SOUMISE AU PRINCIPE D'ANNUALITÉ

Le principe du consentement à l'impôt trouve son fondement dans l'article 34 de la Déclaration des droits de l'homme, qui prévoit que « *tous les citoyens ont le droit de constater, par eux-mêmes ou par leurs représentants, la nécessité de la contribution publique, de la consentir librement, d'en suivre l'emploi, et d'en déterminer la quotité, l'assiette, le recouvrement et la durée* ».

Ce principe d'autorisation de l'impôt est renforcé par le principe d'annualité, en application duquel l'autorisation doit être renouvelée chaque année. L'article 34 de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF) prévoit que la loi de finances de l'année « *autorise, pour l'année, la perception des ressources de l'État et des impositions de toute nature affectées à des personnes morales autres que l'État* ».

Une disposition est donc nécessaire dans chaque loi de finances initiale afin de renouveler l'autorisation de perception de l'impôt.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : AUTORISER, COMME CHAQUE ANNÉE, LA PERCEPTION DE L'IMPÔT

Le I du présent article traduit le principe du **consentement annuel à l'impôt**, prévu par l'article 34 précité de la loi organique relative aux lois de finances.

Il s'applique pendant l'année aussi bien aux ressources de l'État, qui font l'objet du I « Impôts et ressources autorisés » du titre premier « Dispositions relatives aux ressources » de la première partie de la loi de finances, qu'aux ressources affectées à des tiers, auxquelles est consacré le II « Ressources affectées » du même titre premier.

Le II précise que les dispositions fiscales de la loi de finances s'appliquent de manière générale à compter du 1^{er} janvier 2022, avec deux exceptions concernant :

- **l'impôt sur le revenu** dû au titre de l'année 2021 et des années suivantes. Malgré la mise en œuvre du prélèvement à la source, cette précision est nécessaire car l'article 2 ajuste les tranches de revenus du barème de l'impôt sur le revenu dû au titre de 2021 en fonction de la prévision d'évolution de l'indice des prix à la consommation hors tabac de 2021 par rapport à 2020 ;

- **l'impôt sur les sociétés** dû au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2021, ce qui permet de prendre en compte la perception par acomptes de cet impôt ainsi que les différences de dates de clôture des exercices selon les entreprises.

Cet article s'applique sous réserve d'éventuelles dispositions spécifiques fixant l'entrée en vigueur des mesures fiscales prévues par les autres articles de la loi de finances.

*

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

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : ADOPTER L'ARTICLE SANS MODIFICATION

Cet article formalise comme chaque année l'autorisation accordée par le Parlement de percevoir l'impôt et n'appelle pas d'observations.

Les **recettes fiscales** font l'objet d'une analyse détaillée au sein du tome I du présent rapport. Les **ressources affectées** sont présentées dans le cadre de l'examen des articles 11 et suivants du présent projet de loi de finances.

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

B. - Mesures fiscales

ARTICLE 2

Indexation sur l'inflation du barème de l'impôt sur le revenu pour les revenus 2021 et des grilles de taux par défaut du prélèvement à la source

Le présent article propose de revaloriser le barème de l'impôt sur le revenu du niveau de l'inflation prévisionnelle hors tabac pour 2021, soit 1,4%. Il prévoit par conséquent d'ajuster les grilles de taux de prélèvement à la source pour tenir compte de cette indexation et de revaloriser dans la même proportion les seuils et les limites associés au calcul de l'impôt sur le revenu.

L'indexation des tranches du barème de l'impôt sur le revenu et des seuils et limites qui lui sont associés visent à neutraliser les effets de l'inflation sur le niveau d'imposition des contribuables, afin de ne pas alourdir artificiellement la pression fiscale sur les ménages.

La commission propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : EN PRINCIPE, LE BARÈME DE L'IMPÔT SUR LES REVENUS ET LES SEUILS ET LES LIMITES QUI LUI SONT ASSOCIÉS SONT INDEXÉS CHAQUE ANNÉE SUR L'INFLATION

A. LE BARÈME ET LA DÉCOTE PERMETTENT D'ASSURER LA PROGRESSIVITÉ DE L'IMPÔT SUR LE REVENU

1. Le barème de l'impôt sur les revenus a fortement évolué ces dernières années

Institué sous sa forme actuelle par la loi de 28 décembre 1959¹, l'impôt sur le revenu se caractérise par **l'application d'un barème progressif au revenu net global imposable de chaque foyer fiscal**. Initialement constitué de huit tranches dont les taux variaient de 5 % à 65 %, le barème de l'impôt sur le revenu, défini à l'article 197 du code général des impôts (CGI),

¹ Loi n° 59-1472 du 28 décembre 1959 instituant un impôt annuel unique sur les revenus des personnes physiques.

a fait l'objet de plusieurs révisions ayant conduit à réduire le nombre de tranches et le taux marginal supérieur d'imposition.

Peuvent être relevées, parmi les réformes récentes :

- la refonte substantielle opérée par l'article 75 de la **loi de finances pour 2006**¹, qui a procédé à la **diminution du nombre de tranches** (de sept à cinq), à la **baisse du taux marginal supérieur d'imposition** ainsi qu'à l'intégration de l'abattement de 20 % sur les revenus salariaux et assimilée ;

- la **majoration d'un point du taux de la tranche supérieure d'imposition à 40 %** par l'article 6 de la **loi de finances pour 2011**² afin de contribuer au financement de la réforme des retraites ;

- la **création d'une nouvelle tranche au taux de 45 %** pour la fraction des revenus supérieure à 150 000 euros par l'article 2 de la **loi de finances pour 2013**³. Cette mesure a entraîné une hausse d'impôt de 344 millions d'euros en 2013 qui a affecté environ 63 000 foyers fiscaux ;

- la **suppression de la seconde tranche à 5,5 %** pour la fraction de revenus comprise entre 6 000 et 12 000 euros par l'article 2 de la **loi de finances pour 2015**⁴ ;

- la **diminution de trois points** (de 14 % à 11 %) **du taux de la seconde tranche du barème de l'impôt sur le revenu** par l'article 2 de la **loi de finances pour 2020**⁵ afin de procéder à une **baisse de l'impôt sur le revenu de cinq milliards d'euros** pour 16,8 millions de foyers.

¹ Article 75 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006.

² Article 6 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011.

³ Article 2 de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013.

⁴ Loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015.

⁵ Article 2 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

Évolution du nombre de tranches et des taux marginaux d'impôt sur le revenu depuis 2005

	2005	2006-2010	2011-2012	2013-2014	2015-2022
1^{ère} tranche	0	0	0	0	0
2^{ème} tranche	6,83 %	5,5 %	5,5 %	5,5 %	0
3^{ème} tranche	19,14 %	14 %	14 %	14 %	14 %
4^{ème} tranche	28,26 %	30 %	30 %	30 %	30 %
5^{ème} tranche	37,38 %	40 %	41 %	41 %	41 %
6^{ème} tranche	42,62 %	-	-	45 %	45 %
7^{ème} tranche	48,09 %	-	-	-	-

Source : commission des finances du Sénat (d'après les données des lois de finances initiales pour 2005 à 2022)

Barème de l'impôt sur le revenu applicable aux revenus 2021*

Tranche	Taux marginal
Inférieur à 10 084 euros	0 %
De 10 084 à 25 710 euros	11 %
De 25 710 à 73 516 euros	30 %
De 73 516 à 158 122 euros	41 %
Supérieur à 158 122 euros	45 %

* avant indexation prévue par le présent article.

Source : commission des finances

2. Le mécanisme de la décote permet d'adoucir l'entrée dans l'impôt des ménages modestes

Introduit en 1981, le mécanisme de la décote visait initialement à retarder l'entrée dans l'impôt des personnes seules, qui ne bénéficiaient pas, par définition, du quotient conjugal. Étendue en 1986 à tous les contribuables, la décote a plus généralement pour objectif de minimiser, voire d'annuler, l'impôt dû par les contribuables modestes afin d'adoucir leur entrée dans l'impôt.

La décote s'applique à la cotisation d'impôt brut¹, c'est-à-dire avant les réductions et crédits d'impôt éventuels. Une fois cet impôt brut calculé, le montant de la décote est égal à la différence entre un certain seuil et un pourcentage de l'impôt sur le revenu brut. L'article 2 de la loi de finances pour 2015² ayant introduit une décote conjugale, ce seuil varie selon que la décote s'applique à une personne seule ou à un couple soumis à imposition commune. Le seuil et le pourcentage, qui constituent les deux éléments de la formule de calcul de la décote, ont été modifiés à plusieurs reprises.

¹ Le montant de l'impôt brut s'obtient en confrontant les trois paramètres que sont le revenu net imposable (RNI- après déduction des charges et des abattements), le quotient familial (QF) et le barème progressif (BP). La formule est alors la suivante : $IR\ brut = (RNI/QF \times BP) \times QF$.

² Article 2 de la loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015.

Évolution de la formule de calcul de la décote

	Pour un contribuable célibataire, veuf ou divorcé	Pour un couple soumis à imposition commune
Impôt sur le revenu 2015	$I = IB - (1\ 135 - IB)$	$I = IB - (1\ 870 - IB)$
Impôt sur le revenu 2016	$I = IB - (1\ 165 - \frac{3}{4} IB)$	$I = IB - (1\ 920 - \frac{3}{4} IB)$
Impôt sur le revenu 2017	$I = IB - (1\ 165 - \frac{3}{4} IB)$	$I = IB - (1\ 920 - \frac{3}{4} IB)$
Impôt sur le revenu 2018	$I = IB - (1\ 177 - \frac{3}{4} IB)$	$I = IB - (1\ 939 - \frac{3}{4} IB)$
Impôt sur le revenu 2019	$I = IB - (1\ 196 - \frac{3}{4} IB)$	$I = IB - (1\ 970 - \frac{3}{4} IB)$
Impôt sur le revenu 2020	$I = IB - (1\ 208 - \frac{3}{4} IB)$	$I = IB - (1\ 990 - \frac{3}{4} IB)$
Impôt sur le revenu 2021	$I = IB - (777 - 0,4525*IB)$	$I = IB - (1\ 286 - 0,4525*IB)$
Impôt sur le revenu 2022*	$I = IB - (779 - 0,4525*IB)$	$I = IB - (1\ 289 - 0,4525*IB)$

* avant indexation prévue par le présent article

Note de lecture : I correspond au montant dû après application de la décote et IB au montant de la cotisation d'impôt brut avant décote.

Source : commission des finances du Sénat

Jusqu'en 2020, deux dispositifs permettaient d'adapter le barème de l'impôt sur le revenu aux classes moyennes : la décote et la réduction d'impôt pour les foyers modestes¹. Or, à rebours des ambitions affichées par ces dispositifs introduits pour alléger le poids de l'impôt sur le revenu sur les contribuables des premiers déciles, leur sédimentation avait rendu le bas du barème peu lisible et, conduisait à **une entrée dans l'impôt particulièrement brutale pour les classes moyennes**, avec des taux marginaux d'imposition compris entre 20 % et 39 %.

¹ Pour une description détaillée de ces dispositifs, se reporter au commentaire de l'article 2 du projet de loi de finances pour 2020 dans le Rapport général n° 140 (2019-2020), tome II, de M. Albéric de Montgolfier, fait au nom de la commission des finances, déposé le 21 novembre 2019.

La commission des finances a donc soutenu la simplification opérée par l'article 2 de la loi de finances pour 2020. Ainsi, à compter de l'imposition des revenus perçus ou réalisés en 2020 :

- **les plafonds et la formule de calcul de la décote sont modifiés.** Le montant de la décote est égal pour les revenus de 2021 à la différence entre 779 euros pour une personne célibataire, veuve ou divorcée (1 289 euros pour un couple soumis à imposition commune) et 45,25 % du montant de l'impôt brut. **La pente de la décote est donc adoucie**, tout comme l'entrée dans l'impôt pour les foyers modestes. Le taux marginal d'imposition serait ainsi passé de 20 %, voire 39 % pour certains foyers, à 16 %¹ ;

- **la réduction d'impôt pérenne de 20 % pour les ménages modestes est supprimée.** La modification de la formule de calcul de la décote et l'abaissement du taux de la seconde tranche du barème de l'impôt sur le revenu (de 14 % à 11 %) rendent en effet caduque ce mécanisme, la réforme ayant été construite de façon à ne pas faire de perdants parmi les foyers bénéficiaires de la décote et de la réduction proportionnelle d'impôt.

B. LES GRILLES DES TAUX DE PRÉLÈVEMENT À LA SOURCE SONT CALCULÉES DE MANIÈRE À PERMETTRE L'APPLICATION DU BARÈME ET DE LA DÉCOTE

La réforme du prélèvement à la source (PAS) est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2019. Aux termes des articles 204 A et 204 B du CGI, **les revenus soumis à l'impôt sur le revenu suivant les règles applicables aux salaires, aux pensions ou aux rentes viagères à titre gratuit donnent lieu à une retenue à la source par le débiteur lors du paiement de ces revenus.** L'assiette est constituée du montant net imposable à l'impôt sur le revenu des sommes versées et avantages accordés, avant l'abattement pour frais réels et l'abattement forfaitaire de 10 % (article 204 F du CGI).

Deux taux de retenue à la source sont prévus, selon les informations dont dispose l'administration fiscale sur les contribuables :

- si l'administration fiscale dispose d'informations précises et complètes sur la situation fiscale du contribuable, elle transmet au tiers collecteur le **taux de droit commun** (ou taux individualisé), calculé selon les modalités définies à l'article 204 H du CGI ;

- si le débiteur ne dispose pas d'un taux individualisé ou si l'administration n'est pas en mesure de transmettre un taux actualisé de la situation fiscale du contribuable, il est fait application des grilles de **taux dit**

¹ Selon l'évaluation préalable de l'article 2 du projet de loi de finances pour 2020 et l'Institut des politiques publiques (Les impacts du budget 2020 sur les ménages et les entreprises, 15 octobre 2019).

neutres (ou par défaut) du prélèvement à la source, prévues aux *a* et *c* du III de l'article 204 H du CGI.

La grille de taux par défaut a été élaborée à partir du barème progressif de l'impôt sur le revenu, c'est-à-dire sur la base des résultats obtenus par l'application à un montant de revenus imposables du barème progressif de l'IR pour une part de quotient familial, en intégrant les effets de la décote afin de ne pas pénaliser les contribuables modestes. Par ailleurs, deux grilles spécifiques, qui intègrent les réfections de 30 % et 40 % qui leur sont applicables, sont prévues pour les contribuables domiciliés dans les départements d'outre-mer.

C. L'INDEXATION ANNUELLE DU BARÈME DE L'IMPÔT SUR LE REVENU ET DES SEUILS QUI LUI SONT ASSOCIÉS N'A SOUFFERT QUE DEUX EXCEPTIONS DEPUIS 1969

Depuis 1969, et à l'exception du « gel » appliqué en 2012 et 2013, **les seuils et limites du barème de l'impôt sur le revenu sont indexés chaque année sur l'inflation¹**, afin de maintenir le pouvoir d'achat des contribuables en ne prélevant pas davantage d'impôts en l'absence de progression réelle des traitements, salaires et revenus de remplacement.

En effet, **l'absence de revalorisation du barème de l'IR aboutit nécessairement à une hausse du poids des prélèvements obligatoires pesant sur les ménages**, dans la mesure où elle entraîne :

- **l'imposition d'une partie des revenus au titre d'une tranche supérieure** à un taux plus élevé ;

- **l'assujettissement à l'impôt sur le revenu**, à revenu réel inchangé, de certains foyers fiscaux jusqu'ici non imposables ;

- **la perte du bénéfice de nombreux régimes dérogatoires** en matière d'impôt sur le revenu, de fiscalité locale ou de contributions sociales, dont les seuils et limites de déclenchement sont chaque année indexés sur la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu (cf. tableau dans le II).

Le taux de revalorisation du barème de l'impôt sur le revenu s'appuie sur l'évolution prévisionnelle de l'indice des prix hors tabac durant l'année de perception des revenus. Cette prévision est celle inscrite dans le **Rapport économique, social et financier** annexé au projet de loi de finances. Il ne s'agit par définition que d'une prévision, un écart peut donc être constaté en *n+1* entre l'évolution réelle de l'indice des prix hors tabac et le taux d'indexation.

¹ *Évaluation prévisionnelle de l'indice des prix à la consommation (hors tabac) pour l'année au cours de laquelle les revenus sont perçus.*

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : L'INDEXATION SUR L'INFLATION DU BARÈME DE L'IMPÔT SUR LE REVENU, QUI IMPLIQUE UNE REVALORISATION DES SEUILS ET DES LIMITES ASSOCIÉS AU CALCUL DE L'IMPÔT SUR LE REVENU ET UN AJUSTEMENT DES GRILLES DE TAUX DE PRÉLÈVEMENT À LA SOURCE

A. UNE REVALORISATION DE 1,4 % DES SEUILS DU BARÈME DE L'IMPÔT SUR LE REVENU

Le 1 du B du I du présent article prévoit l'indexation en fonction de l'inflation du barème de l'impôt sur le revenu défini au I de l'article 197 du CGI. Cette revalorisation est de 1,4 % pour l'impôt dû au titre des revenus perçus ou réalisés en 2021. Ce taux correspond à l'évolution prévisionnelle de l'indice des prix hors tabac en 2021 par rapport à 2020 et figurant dans le **Rapport économique, social et financier** annexé au présent projet de loi de finances¹.

Pour procéder à cette indexation, le présent article modifie les seuils du barème tels qu'issus du 3 du I de l'article 2 de la loi de finances pour 2021.

Indexation des limites des tranches du barème de l'impôt sur le revenu

(en euros)

Tranches du barème de l'IR	Impôt sur le revenu 2017 (revenus 2016)	Impôt sur le revenu 2018 (revenus 2017)	Impôt sur le revenu 2019 (revenus 2018)	Impôt sur le revenu 2020 (revenus 2019)	Impôt sur le revenu 2021 (revenus 2020)	Impôt sur le revenu 2022 (revenus 2021)
<i>Indexation</i>	0,1 %	1 %	1,6 %	1 %	0,2 %	1,4 %
14 % (11 % à partir de l'impôt sur le revenu 2021)	9 710 à 26 818	9 807 à 27 086	9 964 à 27 519	10 064 à 27 794	10 084 à 25 710	10 225 à 26 070
30 %	26 818 à 71 898	27 086 à 72 817	27 519 à 73 779	27 794 à 74 517	25 710 à 73 516	26 070 à 74 545
41 %	71 898 à 152 260	72 817 à 153 783	73 779 à 156 244	74 517 à 157 806	73 516 à 158 122	74 545 à 160 336
45 %	> 152 260	> 153 783	> 156 244	> 157 806	> 158 122	> 160 336

Source : commission des finances du Sénat (à partir de l'article 2 du présent projet de loi de finances)

¹ Rapport économique, social et financier annexé au projet de loi de finances pour 2022.

B. ... QUI ENTRAÎNE L'INDEXATION ET L'AJUSTEMENT DES GRILLES DE TAUX APPLICABLES POUR LE PRÉLÈVEMENT À LA SOURCE

Le **C du I du présent article** modifie les trois grilles du taux neutre prévues à l'article 204 H du CGI et respectivement applicables aux contribuables domiciliés en métropole (*a* du 1 du III de l'article 204 H), en Guadeloupe, à La Réunion et en Martinique (*b* du 1 du III), ainsi qu'en Guyane et à Mayotte (*c* du 1 du III). **Les bornes des bases mensuelles de prélèvement de chacune de ces grilles sont ainsi revalorisées de 1,4 %.**

Aux termes du **II du présent article**, les nouvelles grilles de taux par défaut entrent en vigueur le 1^{er} janvier 2022.

C. ... AINSI QUE L'INDEXATION DE DIFFÉRENTS SEUILS ET LIMITES ASSOCIÉS AU CALCUL DE L'IMPÔT

1. L'indexation des seuils relatifs au quotient familial

Le **a du 2 du B du I du présent article** modifie le 2 du I de l'article 197 du CGI afin de **procéder**, dans la même ampleur que pour le barème de l'impôt sur le revenu, à **l'indexation du plafonnement de la réduction d'impôt résultant de l'application du quotient familial (+ 1,4 %).**

Pour les contribuables concernés par le plafonnement, cette mesure tend à diminuer l'avantage résultant de l'application du quotient familial par rapport à l'impôt dû. **Les montants correspondant au plafonnement de parts ou demi-parts supplémentaires accordées au titre de quatre situations particulières sont indexés dans les mêmes conditions (*b* à *e* du 2 du B du I du présent article), tout comme le plafond de l'abattement accordé en cas de rattachement d'un enfant majeur marié ou chargé de famille (A du I du présent article).**

Indexation des seuils relatifs au quotient familial

(en euros)

Objet de la limite ou du seuil	Impôt sur le revenu 2018 (revenus 2017)	Impôt sur le revenu 2019 (revenus 2018)	Impôt sur le revenu 2020 (revenus 2019)	Impôt sur le revenu 2021 (revenus 2020)	Impôt sur le revenu 2022 (revenus 2021)
Plafonnement de chaque demi-part de quotient familial (article 197 du CGI)	1 527	1 551	1 567	1 570	1 592
Plafonnement de la part entière de quotient familial accordée au titre du premier enfant à charge des personnes vivant seules et élevant seules leurs enfants (article 197 du CGI)	3 602	3 660	3 697	3 704	3 756
Plafonnement de la demi-part supplémentaire accordée aux personnes célibataires, divorcées ou veuves sans charge de famille et ayant élevé pendant au moins cinq ans un enfant âgé de plus de 25 ans imposé distinctement (article 197 du CGI)	912	927	936	938	951
Réduction d'impôt accordée au titre de la demi-part supplémentaire accordée aux contribuables anciens combattants, invalides ou parents d'enfants majeurs âgés de moins de 26 ans et imposés distinctement (article 197 du CGI)	1 523	1 547	1 562	1 565	1 587
Réduction d'impôt pour les contribuables veufs ayant des enfants à charge (article 197 du CGI)	1 701	1 728	1 745	1 748	1 772
Montant de l'abattement accordé en cas de rattachement d'un enfant majeur âgé de moins de 21 ans (marié ou chargé de famille) ou de moins de 25 ans (poursuivant des études) (article 196 B du CGI)	5 795	5 888	5 947	5 959	6 042

Source : commission des finances du Sénat (à partir de l'article 2 du présent projet de loi de finances)

2. L'indexation des autres limites et seuils associés au calcul de l'impôt sur le revenu

Pour de nombreux dispositifs, fiscaux ou non, une évolution automatique en fonction de la revalorisation du barème de l'impôt sur le revenu est prévue. 19 d'entre eux concernent le calcul de l'impôt sur le revenu¹, et cinq la fiscalité directe locale et cinq des domaines fiscaux autres. **La revalorisation de 1,4 % appliquée aux seuils des tranches du barème de**

¹ Comme cela a été rappelé, la réduction d'impôt en faveur des foyers modestes et moyens prévue au b du 4 du I de l'article 197 du code général des impôts a en effet été supprimée par l'article 2 de la loi de finances pour 2020.

l'impôt sur le revenu s'applique donc également à l'ensemble de ces montants.

Liste des dispositifs dont les seuils, plafonds ou abattements évoluent en fonction de la revalorisation du barème de l'IR

<i>Dispositifs</i>	<i>Référence</i>
<i>Dans le domaine de l'impôt sur le revenu</i>	
Seuils de chiffre d'affaires du régime micro-entreprise	article 50-0 du CGI (1)
Seuils de recettes (moyennes) des régimes d'imposition de l'exploitant agricole	article 69 du CGI (VI)
Seuil de recettes (moyennes) du régime réel d'imposition du groupement agricole d'exploitation en commun	article 71 du CGI (1)
Limite d'exonération des titres-restaurant	article 81 du CGI (19°)
Déduction forfaitaire des frais professionnels du revenu brut	article 83 du CGI (3°)
Seuil de recettes annuelles du régime de la déclaration contrôlée	article 96 du CGI (I)
Seuil de recettes annuelles du régime déclaratif spécial	article 102 <i>ter</i> du CGI (1)
Régime du micro entrepreneur	article 151-0 du CGI
Modalités d'imputation des déficits agricoles	article 156 du CGI (1° du I)
Déductibilité du revenu global d'une somme représentative des avantages en nature des personnes âgées de plus de 75 ans vivant sous le toit du contribuable	article 156 du CGI (2° <i>ter</i> du II)
Abattement forfaitaire sur le revenu en faveur des personnes modestes invalides ou âgées de plus de 65 ans	article 157 <i>bis</i> du CGI
Abattement applicable aux pensions et retraites	article 158 du CGI (<i>a</i> du 5)
Évaluation forfaitaire minimale du revenu imposable d'après certains éléments du train de vie	article 168 du CGI (1)
Retenue à la source sur les traitements, salaires, pensions et rentes viagères de source française servis à des personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France	article 182 A du CGI
Retenue à la source sur les sommes de source française payées à des personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliée en France en contrepartie de prestations artistiques	article 182 A <i>bis</i> du CGI
Application du taux minimum aux personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France	article 197 A du CGI
Réduction d'impôt accordée au titre de certains dons faits par les particuliers	article 200 du CGI (1 <i>ter</i>)
Seuil de chiffre d'affaires pour le régime simplifié d'imposition en bénéfiques industriels et commerciaux (BIC)	article 302 <i>septies</i> A <i>bis</i> du CGI
Seuil d'exigibilité des acomptes provisionnels	article 1664 du CGI (1)

<i>En matière de fiscalité directe locale</i>	
Exonération de la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) en faveur des personnes âgées de plus de soixante-quinze ans, afférente à leur habitation principale	article 1391 du CGI
Dégrèvement d'office de 100 € de la TFPB afférente à l'habitation principale des redevables âgés de plus de 65 ans au 1 ^{er} janvier de l'année d'imposition	article 1391 B du CGI
Dégrèvement de la fraction de la cotisation de TFPB afférente à l'habitation principale supérieure à 50 % des revenus	article 1391 B <i>ter</i> du CGI
Exonération de taxe d'habitation (TH) afférente à l'habitation principale des titulaires de AAH, des contribuables âgés de plus de 60 ans ainsi que les veufs et veuves, de ceux atteints d'une infirmité ou d'une invalidité	article 1411 du CGI (I)
Plafonnement (contribuables ne relevant pas de l'article 1414) de la cotisation de TH pour la fraction de cotisation qui excède 3,44 % du RFR, diminué d'un abattement variable selon le nombre de parts de quotient familial	article 1414 A du CGI (I)
<i>Autres domaines fiscaux</i>	
Barème de la taxe sur les salaires (TS)	article 231 du CGI (2 <i>bis</i>)
Seuil de chiffre d'affaires pour la franchise en base	article 293 B du CGI (IV)
Seuil de chiffre d'affaires pour le régime simplifié d'imposition en taxe sur la valeur ajoutée (TVA)	article 302 <i>septies</i> A du CGI (II <i>bis</i>)
Exigibilité de la TS pour les associations	article 1679 A du CGI
Seuil de revenu imposable pour l'application d'une majoration de l'amende pour faits de flagrance fiscale	article 1740 B du CGI

Source : commission des finances du Sénat, d'après l'évaluation préalable du présent article

3. L'indexation de la décote

Le **3 du B du I du présent article** modifie le *a* du 4 du I de l'article 197 du CGI tel qu'issu de l'article 2 de la loi de finances pour 2021 en **procédant à la revalorisation de 1,4 % des seuils de la décote**, parallèlement à l'indexation du barème de l'impôt sur le revenu. Cette revalorisation s'applique donc à la nouvelle méthode de calcul de la décote.

Formule de calcul de la décote

	Pour un contribuable célibataire, veuf ou divorcé	Pour un couple soumis à imposition commune
Impôt sur le revenu 2022 (après indexation)	$I = IB - (790 - 0,4525 * IB)$	$I = IB - (1\,307 - 0,4525 * IB)$

Note de lecture : I correspond au montant dû après application de la décote et IB au montant de la cotisation d'impôt brut avant décote.

Source : commission des finances du Sénat

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté cet article sans modification.

IV. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UN DISPOSITIF CLASSIQUE TENANT COMPTE D'UNE INFLATION EN HAUSSE COMPARÉ À LA LOI DE FINANCES INITIALE POUR 2021

A. L'INDEXATION DU BARÈME DE L'IMPÔT SUR LE REVENU NEUTRALISE LES EFFETS DE L'INFLATION SUR LE NIVEAU D'IMPOSITION DES CONTRIBUABLES

L'indexation des tranches du barème de l'impôt sur les revenus et des seuils associés a pour objectif de **neutraliser les effets de l'inflation sur le niveau d'imposition des contribuables**. L'absence de revalorisation du barème conduirait en effet à augmenter le montant d'impôt dû par les ménages dont les revenus ont augmenté simplement au même rythme que l'inflation, **alors même que leur pouvoir d'achat réel n'a pas augmenté**. Ils pourraient soit **être amenés à payer plus d'impôt sur le revenu qu'auparavant**, soit à **en devenir redevables**. Certains ménages pourraient également **perdre le bénéfice de nombreux régimes dérogatoires** en matière d'impôt sur le revenu, de fiscalité locale ou de contributions sociales, dont les seuils et limites de déclenchement sont chaque année indexés sur la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu (cf. *supra*).

Une absence de revalorisation conduirait ainsi à **alourdir artificiellement la pression fiscale sur les ménages**. Par conséquent, le rapporteur général approuve cette mesure, conforme au mécanisme classique d'évolution du barème de l'impôt sur le revenu.

Le coût pour l'année 2022 pour l'État s'élèverait à 1,5 milliard d'euros¹.

**B. LE COÛT DE CETTE MESURE POUR L'ÉTAT EST PLUS QUE COMPENSÉ
PAR LE DYNAMISME DES RECETTES DE L'IMPÔT SUR LE REVENU**

Selon le tome 1 de l'évaluation des voies et moyens, **les recettes d'impôt sur le revenu en 2022 s'élèveraient à 82,36 milliards d'euros, soit une augmentation de 6,9 % (+ 5,32 milliards d'euros) par rapport à la prévision révisée pour 2021 (77,04 milliards d'euros).**

Le dynamisme des recettes de l'impôt sur le revenu permet donc au Gouvernement de procéder à l'indexation du barème de l'impôt sur le revenu sans risque de voir les recettes d'impôt sur le revenu diminuer.

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

¹ *Étude d'impact du présent article.*

ARTICLE 3

Sécurisation du champ des prestations de services éligibles au crédit d'impôt en faveur des services à la personne

Le présent article rétablit le champ des services éligibles au crédit d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile dans sa version antérieure à la décision du Conseil d'État du 30 novembre 2020, qui a exclu de l'assiette les services fournis à l'extérieur du domicile, quand bien même ces derniers sont compris dans une offre globale incluant des services à domicile.

Dans sa rédaction actuelle, le dispositif a néanmoins pour conséquence de conditionner le bénéfice du crédit d'impôt pour des services de téléassistance à l'inclusion de ces derniers dans une offre globale incluant des services à domicile, contrairement à la situation en vigueur avant la décision du Conseil d'État.

La commission a donc adopté un amendement visant à supprimer, pour les services de téléassistance et visio-assistance, la nécessité d'être compris dans une offre globale de services pour ouvrir droit au crédit d'impôt en faveur des services à la personne.

I. LE DROIT EXISTANT : UN CRÉDIT D'IMPÔT EN FAVEUR DES SERVICES À LA PERSONNE DONT LE CHAMP D'APPLICATION A ÉTÉ RESTREINT PAR UNE DÉCISION DU CONSEIL D'ÉTAT

A. LE CRÉDIT D'IMPÔT AU TITRE DE L'EMPLOI D'UN SALARIÉ À DOMICILE : UN AVANTAGE FISCAL PLAFONNÉ, DONT L'ASSIETTE A ÉTÉ PRÉCISÉE PAR LA DOCTRINE ADMINISTRATIVE

1. Un avantage fiscal équivalent à 50 % des dépenses exposées pour l'emploi d'un salarié à domicile, dans le respect de certains plafonds

Créée par l'article 17 de la loi de finances rectificative pour 1991¹ et codifiée à l'article 199 *sexdecies* du code général des impôts, l'aide fiscale attribuée au profit des contribuables employant un salarié à domicile prenait initialement la forme d'une réduction d'impôt sur le revenu, égale à 50 % des dépenses effectivement supportées.

¹ Loi n° 91-1323 du 30 décembre 1991 de finances rectificative pour 1991

En loi de finances rectificative pour 2006¹, **cette réduction d'impôt a été transformée en crédit d'impôt pour les contribuables actifs** – cette condition devant être remplie par les deux conjoints, pour les couples soumis à l'imposition commune. Le critère d'exercice d'une activité professionnelle avait alors été retenu afin que la dépense fiscale se concentre sur le fait de faciliter la conciliation entre vie professionnelle et vie familiale, tout en limitant la perte de recettes pour l'État. La loi instituant le droit au logement opposable² a, par la suite, **étendu le crédit d'impôt aux contribuables recherchant un emploi**.

Le maintien de l'aide sous la forme d'une réduction d'impôt pour les autres contribuables (c'est-à-dire les contribuables n'exerçant pas d'activité professionnelle et n'étant pas en recherche d'emploi, ou les personnes ayant supporté des dépenses au domicile d'un ascendant) s'est cependant traduite par des inégalités de traitement, puisqu'en 2016, **près d'un cinquième des ménages ayant recours à des services à la personne ne bénéficiaient, en pratique, d'aucun avantage fiscal**, dans la mesure où ils n'étaient pas imposés.

Pour remédier à cette situation, la loi de finances pour 2017³ a généralisé le bénéfice du crédit d'impôt à l'ensemble des ménages. Désormais, **l'article 199 sexdecies du code général des impôts prévoit donc l'attribution d'un crédit d'impôt au profit de l'ensemble des contribuables employant un salarié à leur domicile**, directement ou par le biais d'une association, d'une entreprise ou d'un organisme déclaré ou habilité, pour les services à la personne tels que la garde d'enfant, l'assistance aux personnes âgées ou handicapées et l'aide aux tâches ménagères ou familiales.

Ce crédit d'impôt est égal à **50 % des dépenses effectivement supportées au titre de services à domicile**. En pratique, il est calculé sur l'ensemble des dépenses liées à la rémunération du salarié (salaires nets, cotisations sociales et patronales, et dans certains cas, frais de gestion facturés par un organisme déclaré).

Le montant annuel des dépenses ouvrant droit à cet avantage fiscal est plafonné à **12 000 euros par foyer**, majorés de 1 500 euros par enfant à charge ou pour tout autre membre du foyer fiscal âgé de plus de 65 ans, sans pouvoir excéder 15 000 euros.

Ce plafond est relevé, sous certaines conditions, à **15 000 euros** au titre de la première année d'application de l'avantage fiscal et à **20 000 euros** si l'un des membres du foyer fiscal répond à certaines conditions d'invalidité.

¹ Article 70 de la loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006 de finances rectificative pour 2006

² Article 60 de la loi n° 2007-290 du 5 mars 2007 instituant le droit au logement opposable et portant diverses mesures en faveur de la cohésion sociale.

³ Article 82 de la loi n° 2017-1916 de finances pour 2017.

L'article D. 7233-5 du code du travail prévoit en parallèle l'application de plafonds spécifiques à certaines prestations. Au terme de cet article, le montant total des travaux de petit bricolage, de même que le montant de l'assistance information et celui des interventions de petits travaux de jardinage **sont respectivement plafonnés à 500 euros, 3 000 euros et 5 000 euros par an et par foyer fiscal.**

Néanmoins, depuis la loi du 23 juillet 2010 relative aux réseaux consulaires, au commerce, à l'artisanat et aux services¹, l'article 199 *sexdecies* du CGI ne renvoie plus à cet article du code du travail. Dans ce contexte, **si la doctrine administrative a toujours considéré que ces sous-plafonds trouvaient à s'appliquer pour le calcul du crédit d'impôt², certains tribunaux administratifs ont retenu des solutions divergentes sur la question**, source d'insécurité juridique pour les contribuables.

2. Une assiette étendue par la doctrine administrative à certains services réalisés à l'extérieur du domicile

Selon le 2 de l'article 199 *sexdecies* du CGI, pour bénéficier de l'avantage fiscal, l'emploi doit être **exercé à la résidence, située en France, du contribuable.**

En parallèle, le 1 de l'article 199 *sexdecies* dispose que **les services éligibles à ce crédit d'impôt sont définis aux articles L. 7231-1, D. 7231-1 et D. 7233-5 du code du travail.**

Ces derniers comprennent ainsi :

- des **services rendus au domicile du contribuable** : garde d'enfants, assistance dans les actes quotidiens des personnes âgées, travaux ménagers, livraison de repas à domicile ;

- des **activités qui s'exercent hors de ces domiciles** : accompagnement des enfants dans leurs déplacements, prestation de conduite du véhicule personnel des personnes âgées ou handicapées, accompagnement de ces personnes dans leurs déplacements hors du domicile, etc.

Si donc, en principe, **l'application du crédit d'impôt est réservée aux services fournis au domicile du contribuable, en pratique, la doctrine administrative** – en l'espèce le paragraphe n° 80 des commentaires administratifs publiés au Bulletin officiel des finances publiques (BOFiP) - impôts le 20 septembre 2017³ - **admet que « l'avantage fiscal s'applique aux prestations mentionnées à l'article D. 7231-1 du code du travail réalisées à**

¹ Loi n° 2010-853 du 23 juillet 2010 relative aux réseaux consulaires, au commerce, à l'artisanat et aux services.

² BOI-IR-RICI-150-20 n° 120, 20-9-2017.

³ BOI-IR-RICI-150-10.

l'extérieur du domicile, dès lors qu'elles sont comprises dans une offre de services incluant un ensemble d'activités effectuées à domicile ».

Ainsi, à titre d'exemple, l'accompagnement des enfants sur le lieu d'une activité périscolaire constitue un service éligible au crédit d'impôt, dès lors qu'il est lié à la garde d'enfant à domicile.

En outre, la circulaire de la direction générale des entreprises n° ECOI1907576C du 11 avril 2019 relative à la déclaration et à l'agrément des organismes de services à la personne précise que : *« les activités de l'organisme, hors du domicile, mais à partir ou vers celui-ci, ne peuvent bénéficier d'avantages fiscaux qu'à condition d'être comprises dans une offre globale incluant une activité effectuée au domicile. [...] La prestation de transport n'est éligible au crédit d'impôt que si celle-ci constitue l'accessoire de la prestation effectuée au domicile du contribuable. Dès lors, le client doit avoir consommé au moins une activité exercée à son domicile à titre principal pour que la prestation de transport, accessoire, soit elle-même éligible ».*

La circulaire précitée répertorie également les activités mentionnées à l'article D. 7231-1 du code du travail qui sont soumises à l'obligation d'une offre globale pour être éligibles au crédit d'impôt :

- accompagnement des enfants de moins de trois ans ou d'enfants de moins de dix-huit ans en situation de handicap dans leurs déplacements en dehors de leur domicile ;

- prestation de conduite du véhicule personnel des personnes âgées, handicapées ou atteintes de pathologies chroniques, du domicile au travail, sur le lieu de vacances, pour les démarches administratives ;

- accompagnement des personnes âgées des personnes handicapées ou atteintes de maladies chroniques dans leurs déplacements en dehors de leur domicile ;

- livraison de repas à domicile ;

- collecte et livraison à domicile de linge repassé ;

- livraison de courses à domicile ;

- accompagnement des enfants de plus de trois ans dans leurs déplacements en dehors de leur domicile ;

- prestation de conduite du véhicule personnel des personnes temporairement dépendantes ;

- accompagnement de ces mêmes personnes dans leurs déplacements.

B. UNE DOCTRINE ADMINISTRATIVE ANNULÉE PAR UNE DÉCISION RÉCENTE DU CONSEIL D'ÉTAT, AVEC POUR COROLLAIRE UNE MODIFICATION DE L'ASSIETTE APPLICABLE

Dans une décision du 30 novembre 2020¹, le Conseil d'État a annulé le paragraphe précité du Bofip et disposé que seules ouvrent droit au crédit d'impôt prévu par l'article 199 *sexdecies* du CGI « *les sommes versées en rémunération des services, mentionnés à l'article D. 7231-2 du code du travail, qui sont rendus au domicile du contribuable ou de son ascendant, à l'exclusion des sommes versées en rémunération des activités exercées en dehors de ce domicile* ».

Cette décision **modifie donc doublement l'assiette du crédit d'impôt relatif à l'emploi d'un salarié à domicile :**

- en **excluant les services fournis à l'extérieur du domicile**, quand bien même ces derniers seraient compris dans une offre globale incluant des services à domicile ;

- en **incluant certains services** qui, bien que fournis au domicile de la personne, ne sont pas compris dans une offre de services incluant un ensemble d'activités effectuées à domicile.

S'agissant du premier point, il convient de relever que la circulaire précitée de la direction générale des entreprises n'a pas été annulée et demeure en vigueur ; partant, **les contribuables peuvent continuer à s'en prévaloir pour bénéficier du crédit d'impôt au titre de services fournis à l'extérieur du domicile**. Ainsi, en dépit de la décision du Conseil d'État, aucune des activités exercées en dehors du domicile n'est exclue à ce jour de l'assiette du crédit d'impôt.

S'agissant du second point, il résulte de la décision du Conseil d'État que **les services à la personne mentionnés à l'article D. 7231-1 du code du travail qui ne donnent lieu qu'à un passage bref au domicile du contribuable** - comme la livraison de repas à domicile ou la collecte et la livraison à domicile de linge repassé - **ouvrent droit au crédit d'impôt**, même s'ils ne sont pas compris dans une offre globale incluant des services à domicile.

¹ Conseil d'État, 8ème - 3ème chambres réunies, 30/11/2020, 442046.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : LE RÉTABLISSEMENT DU CHAMP DES SERVICES ÉLIGIBLES AU CRÉDIT D'IMPÔT DANS SA VERSION ANTÉRIEURE À LA DÉCISION DU CONSEIL D'ÉTAT

Le **b du 1** du présent article élève au niveau législatif la doctrine administrative relative au champ d'application du crédit d'impôt, en précisant que les services définis aux 2°, 4° et 5° du I et aux 8°, 9°, 10°, 15°, 16°, 18° et 19° du II de l'article D. 7231-1 du code du travail sont regardés comme des services fournis à la résidence lorsqu'ils sont compris dans un ensemble de services incluant des activités effectuées à cette même résidence.

Il s'agit des services suivants :

- accompagnement des enfants de moins de trois ans ou d'enfants de moins de dix-huit ans en situation de handicap dans leurs déplacements en dehors de leur domicile (promenades, transport, actes de la vie courante) ;

- prestation de conduite du véhicule personnel des personnes âgées, des personnes handicapées ou atteintes de pathologies chroniques ;

- accompagnement de ces mêmes personnes dans leurs déplacements ;

- livraison de repas à domicile ;

- collecte et livraison à domicile de linge repassé ;

- livraison de courses à domicile ;

- accompagnement des enfants de plus de trois ans dans leurs déplacements en dehors de leur domicile (promenades, transport, actes de la vie courante) ;

- téléassistance et visio-assistance ;

- prestation de conduite du véhicule personnel des personnes temporairement dépendantes ;

- accompagnement de ces mêmes personnes dans leurs déplacements.

En parallèle, le **a** et le **c du 1**, de même que le **3** du présent article procèdent à des coordinations, pour tirer les conséquences de l'ajout du **b du 1**.

Enfin, le **2** du présent article opère un renvoi, au sein de l'article 199 *sexdecies* du CGI, aux plafonds fixés par l'article D. 7233-5 du code du travail. Ainsi, les dépenses exposées doivent être retenues dans la limite générale annuelle de 12 000 euros, sous réserve des plafonds prévus à l'article D. 7233-5 du code du travail. La présent article **confirme ainsi la doctrine administrative et sécurise le cadre juridique applicable**.

En l'absence de précision sur l'entrée en vigueur, ces mesures s'appliqueraient à compter de l'imposition des revenus de 2021.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE SÉCURISATION JURIDIQUE NÉCESSAIRE POUR UN DISPOSITIF CENTRAL DANS LE SYSTÈME FISCAL FRANÇAIS

Le crédit d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile constitue la **dépense fiscale la plus coûteuse** en matière d'impôt sur le revenu, et la troisième dépense fiscale en France.

En effet, en 2021, **4,23 millions de ménages - soit 11 % des foyers fiscaux français - ont bénéficié de ce crédit d'impôt**, pour un coût de l'ordre de **4,7 milliards d'euros pour l'État**.

En parallèle, **l'article 11 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2022 prévoit une contemporanéisation progressive du versement de ce crédit d'impôt**, qui se fera par étapes, entre le 1^{er} janvier 2022 et le 1^{er} janvier 2024.

En pratique, les particuliers employeurs pourront percevoir directement le crédit d'impôt perçu au titre des services de la vie quotidienne - hors garde d'enfant - dès la fin du mois de janvier 2022, s'ils ont recours au dispositif CESU +. Cette mesure sera étendue, à compter du 1^{er} avril 2022, aux particuliers employeurs recourant à des services intermédiaires, plateformes ou associations, puis en 2024 aux services de gardes d'enfants, déclarés sur Pajemploi.

Dans ce contexte, eu égard à la place centrale de ce crédit d'impôt dans le système fiscal français, et à la contemporanéisation de son versement, il était primordial d'en sécuriser le cadre juridique.

En effet, si à court terme, les contribuables peuvent se prévaloir de la circulaire susmentionnée pour bénéficier du crédit d'impôt pour des dépenses partiellement réalisées à l'extérieur du domicile, rien ne garantit que cette dernière ne soit annulée, à l'avenir, dans le cadre d'un recours pour excès de pouvoir.

Afin de prévenir cette éventualité, le présent article rétablit, **mais au niveau législatif cette fois, le champ des services à la personne éligibles au crédit d'impôt, tel qu'il existait avant la décision du Conseil d'État.**

Cependant, dans le cas de la téléassistance, **le présent article ne revient pas à la situation antérieure à la décision du Conseil d'État, mais au contraire, conditionne le bénéfice du crédit d'impôt à l'inclusion de ces services dans une offre globale comprenant des activités effectuées à la résidence du contribuable.**

Or, la circulaire susmentionnée du 11 avril 2019 de la direction générale des entreprises ne mentionne pas les services de téléassistance parmi ceux qui, pour ouvrir droit au crédit d'impôt, doivent être compris dans une offre globale de services. Il était communément admis, jusqu'à présent, que les contribuables pouvaient bénéficier du crédit d'impôt au titre

des services de téléassistance souscrits, que ces derniers soient ou non inclus dans une offre globale comprenant des services à domicile.

Au demeurant, une telle évolution ferait durablement obstacle au maintien à domicile des personnes âgées, handicapées ou isolées, ce dernier n'étant souvent rendu possible que par le recours à une prestation de téléassistance, permettant notamment d'émettre des alertes en cas d'urgence.

La commission a donc adopté un amendement FINC.1 (I-17) visant à garantir l'éligibilité des services de téléassistance au crédit d'impôt, qu'ils soient ou non compris dans une offre globale incluant des services à résidence, de manière à revenir à la situation antérieure à la décision du Conseil d'État.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 3 bis

Exonération d'impôt sur le revenu et de prélèvements sociaux pour les pourboires versés aux salariés

Le présent article prévoit d'exonérer d'impôt sur le revenu et de prélèvements sociaux les pourboires versés aux salariés au cours des années 2022 et 2023, à la condition que ces salariés perçoivent une rémunération n'excédant pas 1,6 SMIC.

La commission a adopté un amendement pour supprimer cette limitation du montant de rémunération, afin de rendre la mesure plus lisible pour tous les salariés et d'en simplifier la mise en œuvre pour les employeurs.

I. LE DROIT EXISTANT : UNE GRATIFICATION EN PRATIQUE EXONÉRÉE D'IMPÔT SUR LE REVENU ET DE PRÉLÈVEMENTS SOCIAUX QUAND ELLE EST VERSÉE EN ESPÈCES

A. LE POURBOIRE, UN COMPLÈMENT DE RÉMUNÉRATION EN PRINCIPE SOUMIS À DIVERS PRÉLÈVEMENTS SOCIAUX ET IMPOSABLE AU TITRE DE L'IMPÔT SUR LE REVENU

1. Des gratifications légalement soumises à un ensemble de prélèvements sociaux

En application de l'article L. 136-1-1 du code de la sécurité sociale, **les pourboires sont considérés comme une contrepartie du travail et sont donc inclus dans l'assiette de la contribution sociale généralisée**, cette dernière comprenant : *« toutes les sommes ainsi que les avantages et accessoires en nature et en argent qui y sont associés, dus en contrepartie ou à l'occasion d'un travail, d'une activité ou de l'exercice d'un mandat ou d'une fonction électorale, quelles qu'en soient la dénomination ainsi que la qualité de celui qui les attribue, que cette attribution soit directe ou indirecte »*.

Les pourboires sont également inclus dans **l'assiette de la taxe sur les salaires**, qui est identique à celle de la CSG au terme de l'article 231 du code général des impôts.

En vertu de l'article 242-1 du code de la sécurité sociale, qui dispose que les cotisations de sécurité sociale dues au titre de l'affiliation au régime général sont assises sur les revenus d'activités tels qu'ils sont définis à l'article L. 136-1-1, **les pourboires sont également assujettis aux cotisations sociales**.

Les règles d'assujettissement des pourboires aux cotisations sociales varient cependant en fonction des situations.

Ainsi, **dans le cas où une clause du contrat de travail précise que les salariés sont rémunérés aux pourboires (dans le cadre du « pourcentage-service »)**, ces sommes sont assujetties aux cotisations sociales selon les règles fixées par l'arrêté du 28 mai 1956 :

- si l'employeur centralise les pourboires et tient un registre de répartition entre les salariés, l'assiette correspond au **montant des pourboires remis à chacun des salariés**. Les cotisations sociales sont donc calculées sur la base des sommes réellement versées ;

- à défaut, lorsque le salarié perçoit directement les pourboires et que l'employeur n'en connaît pas le montant, **les cotisations sont calculées sur la base d'une assiette forfaitaire, à laquelle sont appliqués les taux de droit commun du régime général**.

Dans ce cas particulier, en application de l'article L. 241-7 du code de la sécurité sociale, le salarié doit alors obligatoirement reverser à son employeur **la part salariale des cotisations**, sous peine de risquer la résiliation de son contrat de travail.

À l'inverse, **dans le cas où le versement des pourboires ne figure pas au contrat de travail :**

- si l'employeur centralise les pourboires et tient un registre de répartition entre les salariés, l'assiette correspond au **montant des pourboires remis à chacun des salariés** ;

- si le salarié perçoit directement les pourboires et que l'employeur n'en connaît pas le montant, **il existe alors une tolérance et les montants perçus ne sont pas assujettis aux cotisations et contributions sociales**.

Indirectement, **les pourboires sont également assujettis à divers prélèvements sociaux assis sur la masse salariale des entreprises**, cette dernière étant constituée de la somme des rémunérations brutes versées aux salariés.

Il s'agit notamment de :

- la **contribution unique à la formation professionnelle et à l'alternance**, la **contribution supplémentaire à l'apprentissage**, la **contribution dédiée au financement du compte personnel de formation** (article L. 6131-1 du code du travail) ;

- la **participation de l'employeur à l'effort de construction** (PEEC, article 235 *bis* du CGI) ;

- le **versement transport** (articles L. 2333-4 et L. 2531-2 du code général des collectivités territoriales) ;

- la **contribution au fonds national d'aide au logement** (FNAL, article L. 813-4 du code de la construction et de l'habitation).

2. Un élément de rémunération imposable pour son montant réel au titre de l'impôt sur le revenu selon la doctrine fiscale et la jurisprudence du Conseil d'État

Selon l'article 79 du code général des impôts, « *les traitements, indemnités, émoluments, salaires, pensions et rentes viagères concourent à la formation du revenu global servant de base à l'impôt sur le revenu* ».

Par conséquent, la doctrine fiscale¹ considère que la gratification versée par un client à un salarié d'un établissement commercial **constitue un élément de rémunération au profit de ce dernier**, ce qui a pour conséquence que :

- les **pourboires perçus directement par l'employeur** « pour le service » - qu'il s'agisse d'un pourcentage obligatoirement ajouté aux notes des clients ou d'une somme remise volontairement entre les mains de l'employeur, ou centralisé par lui - **doivent être intégralement versés au personnel en contact avec la clientèle**, en vertu de l'article L. 3244-1 du code du travail. L'employeur est également tenu de justifier de l'encaissement des pourboires, **ainsi que de leur remise aux salariés concernés**, au terme de l'article R. 3244-1 du code du travail ;

- les **pourboires sont toujours imposables pour leur montant réel**. Peu importe, à cet égard, qu'ils constituent la rémunération principale du bénéficiaire ou qu'ils revêtent un caractère accessoire, qu'ils soient conservés par celui qui les perçoit ou mis en commun et répartis entre les membres du personnel, qu'ils soient laissés à l'appréciation de la clientèle ou fixés à un pourcentage du prix du service ou du produit.

Cette doctrine a été confirmée à plusieurs reprises par la juridiction administrative. Dans une décision du 28 juillet 1926², le Conseil d'État a ainsi jugé qu'un garçon limonadier était à bon droit imposé d'après le montant total du salaire fixé et des avantages en argent (pourboires) et en nature qu'il a reçus de son employeur.

Plus récemment, dans une décision du 29 juillet 1983³, le Conseil d'État a également rappelé que **l'administration était toujours en droit d'établir l'impôt d'après le montant réel des sommes imposables dans la catégorie des traitements et salaires**, et partant, qu'en l'absence de disposition légale affranchissant de l'impôt sur le revenu les pourboires perçus par le personnel salarié, **ces sommes doivent être incluses pour leur montant réel dans les bases d'imposition soumises à l'impôt sur le revenu**.

¹ BOI-RSA-CHAMP-20-10, §90.

² CE, décision du 28 juillet 1926, n° 87814.

³ CE 29 juillet 1983, n° 42130.

Le Conseil d'État a ainsi clairement rappelé que les pourboires ne pouvaient être imposés d'après un montant forfaitaire correspondant au salaire minimum garanti de la profession ou d'après le montant déclaré par l'employeur.

B. UNE GRATIFICATION EN RÉALITÉ RAREMENT DÉCLARÉE SI ELLE EST VERSÉE EN ESPÈCE, MAIS AUTOMATIQUEMENT IMPOSÉE SI ELLE EST PAYÉE PAR CARTE BANCAIRE

Dans la pratique, les pourboires directement versés en espèces aux salariés, sans être centralisés par l'employeur, **sont très rarement déclarés aux impôts**, pour la simple et bonne raison que l'administration fiscale est incapable d'en contrôler le montant.

Il n'en est pas de même pour les gratifications versées par carte bancaire, dans la mesure où ce mode de règlement permet de retracer les montants réglés. Le montant des pourboires est dès lors automatiquement **intégré au chiffre d'affaires de l'établissement, et à ce titre assujetti à divers prélèvements sociaux avant d'être reversé au salarié, ce dernier étant à son tour imposé au titre de l'impôt sur le revenu.**

Il n'existe donc aucun dispositif permettant aux salariés de récupérer l'intégralité des sommes qui leurs sont versées par carte.

Dans ce contexte, **force est de constater qu'avec la généralisation du paiement par carte** – qui concerne désormais 60 % des achats de consommation courante dont 24,9 milliards d'euros de transactions dans le secteur de la restauration –, **la pratique consistant à gratifier les salariés d'un pourboire a connu une érosion significative.**

Selon les informations transmises au rapporteur général, dans la restauration traditionnelle, seuls 10 à 15 % des règlements se font en espèce, ce qui se traduit *de facto* par une disparition progressive des pourboires.

Ainsi selon une étude réalisée en juin 2021 par l'Institut *Consumer Sciences & Analytics* (CSA) pour l'application de paiement Lyf, **si 77 % des Français ont l'habitude de donner des pourboires, près d'un tiers d'entre eux (35 %), et plus de la majorité des jeunes (58 %) n'en laissent pas toujours, par manque de monnaie et parce qu'il n'est souvent pas possible de verser un pourboire dématérialisé¹.**

Une très grande majorité des personnes interrogées (71 %) seraient ainsi favorables aux pourboires dématérialisés.

¹ *Consumer Sciences & Analytics, Les Français et les pourboires, mai 2021.*

C. LE REVENU FISCAL DE RÉFÉRENCE: UN INDICATEUR PERMETTANT D'ÉVALUER LE NIVEAU DE VIE D'UN FOYER

Communiqué chaque année par l'administration fiscale aux contribuables, le revenu fiscal de référence est un indicateur du niveau de vie.

En effet, aux termes des dispositions combinées du IV de l'article 1417 et de l'article 163-0 A du code général des impôts, l'assiette du revenu fiscal de référence est plus large que celle utilisée pour le calcul de l'impôt sur le revenu, puisque le RFR correspond **au montant net des revenus et plus-values retenues pour l'établissement de l'impôt sur le revenu, majoré de certaines charges déductibles, revenus exonérés ou faisant l'objet d'un report ou d'un sursis d'imposition, profits exonérés et abattement.**

Le revenu fiscal de référence

Le revenu fiscal de référence s'entend du **revenu net imposable soumis au barème progressif, majoré essentiellement :**

- du montant de **certaines charges** (Sofipêche) et **cotisations** (plan d'épargne retraite, contrats souscrits dans le cadre de régimes de retraite supplémentaire ou complémentaire) **déductibles du revenu global ;**
- de **l'abattement pour la durée de détention** appliqué en matière d'impôt sur le revenu aux plus-values de cession de valeurs mobilières ou de droit sociaux et l'abattement fixe qui s'ajoute à l'abattement pour durée de détention sur les plus-values de cession réalisées par les associés dirigeants qui partent à la retraite ;
- de **l'abattement de 40 % applicable aux dividendes** pour le calcul de l'impôt sur le revenu ;
- du montant des **intérêts soumis au prélèvement libératoire de 24 % ;**
- du montant des **produits de la capitalisation soumis à un prélèvement libératoire ;**
- du montant des **bénéfices exonérés** dans le cadre des incitations à la création d'entreprises (jeunes entreprises innovantes, entreprises nouvelles, zones franches urbaines, zones de revitalisation rurale, etc.)
- du **montant exonéré des salaires versés aux personnes détachées** à l'étranger par leur employeur ;
- du **montant exonéré des revenus encaissés par les personnes bénéficiant du régime des impatriés** ou les **fonctionnaires internationaux ;**
- des **indemnités de fonction** des élus locaux soumis à retenue à la source.

Source : commission des finances

De ce fait, **le RFR permet de donner une appréciation plus proche du niveau de vie effectif des foyers fiscaux** car il prend en compte plus largement les ressources effectivement perçues par un foyer fiscal. Tous les contribuables ont un revenu fiscal de référence même lorsqu'ils ne sont pas imposables. La définition du revenu fiscal de référence s'effectue par foyer et en fonction du nombre de parts de quotient familial qu'il possède.

C'est la raison pour laquelle **le RFR sert à déterminer l'éligibilité à certains avantages fiscaux et sociaux**, comme :

- l'attribution d'une prime pour des travaux de l'habitat en faveur des économies d'énergie ;
- l'octroi de tarifs spécifiques pour les frais de cantine ou de crèche ;
- l'attribution une bourse (étudiante ou de lycée) ;
- l'octroi d'une exonération de CSG ou de CRDS sur l'aide au retour à l'emploi ;
- l'octroi d'une exonération sur les plus-values immobilières réalisées par une personne titulaire de pensions de vieillesse ou d'une carte d'invalidité ;
- l'octroi d'une exonération totale ou partielle de taxe d'habitation ou de taxe foncière ;
- l'absence d'obligation de déclarer ses revenus en ligne ;
- le droit d'ouvrir un livret d'épargne populaire (LEP) ;
- l'attribution d'un logement HLM.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : UNE DÉFISCALISATION ET UNE DÉSOCIALISATION TEMPORAIRE DES POURBOIRES POUR LES SALARIÉS PERCEVANT JUSQU'À 1,6 SMIC

À l'initiative de M. Jean-Noël Barrot, et avec un double avis favorable de la commission des finances et du Gouvernement, l'Assemblée nationale a adopté un **article additionnel visant à défiscaliser et désocialiser les pourboires versés, en 2022 et en 2023, aux salariés percevant jusqu'à 1,6 SMIC.**

A. UNE ASSIETTE CONSTITUÉE DES POURBOIRES VERSÉS, EN 2022 ET EN 2023, AUX SALARIÉS DONT LE REVENU NE DÉPASSE PAS 1,6 SMIC

Au terme du **I du présent article**, l'assiette bénéficiant des **exonérations fiscales et sociales est constituée des** « *sommes remises volontairement, au cours des années 2022 et 2023, par les clients pour le service, directement aux salariés ou à l'employeur et reversées par ce dernier au personnel en contact avec la clientèle en application de l'article L. 3244-1 du code du travail* ».

Le présent article cible donc **uniquement les pourboires remis volontairement aux personnels en contact avec la clientèle** ; partant, le « pourcentage-service » automatiquement inclus dans la note présentée au client, dans le cas de salariés rémunérés aux pourboires, n'est pas concerné par le dispositif.

Si le dispositif n'a pas vocation à s'appliquer uniquement à certains secteurs professionnels, **seuls les contribuables ayant le statut de salarié pourront en bénéficier.**

Par ailleurs, **la mesure est bornée dans le temps, puisque seuls les versements consentis en 2022 et 2023 ouvriront droit à une exonération.**

Le **1 du II du présent article** prévoit, en parallèle, que **seuls les salariés dont la rémunération n'excède pas le salaire de croissance majoré de 60 %** (soit un seuil correspondant à 1,6 SMIC) **soient éligibles à la mesure.**

Le **1 du II** précise également les modalités de calcul de la **rémunération des salariés permettant d'apprécier le respect ou non du seuil de 1,6 SMIC.** Ainsi, il est prévu que la rémunération du salarié soit calculée sur la base de la durée légale du travail, ou de la durée de travail prévue au contrat, augmentée le cas échéant du nombre d'heures complémentaires et supplémentaires, sans prise en compte des majorations auxquelles elles donnent lieu. Par ailleurs, en vertu du **2 du II**, les pourboires versés aux employés ne seront pas pris en compte dans le calcul de cette rémunération.

B. DES POURBOIRES EXONÉRÉS D'IMPÔT SUR LE REVENU ET DE DIVERS PRÉLÈVEMENTS SOCIAUX

Le **3 du II du présent article** prévoit que les pourboires soient exonérés d'impôt sur le revenu. En pratique, ces revenus ne seraient donc pas imposables, même si les contribuables seraient toujours tenus de les déclarer.

En parallèle, au terme du **1 du II du présent article**, les pourboires seraient également exclus de l'assiette des cotisations et contributions sociales d'origine légale ou conventionnelle.

Le 1 du II du présent article propose également que les pourboires soient exonérés de diverses contributions sociales : la contribution unique à la formation professionnelle et à l'alternance, la contribution supplémentaire à l'apprentissage, la contribution dédiée au financement du compte personnel de formation pour les titulaires d'un contrat à durée déterminée, la participation de l'employeur à l'effort de construction, le versement transport et la contribution au fonds national d'aide au logement.

Les pourboires versés par carte bancaire pourront donc à l'avenir être centralisés par l'employeur, puis intégralement reversés aux salariés, sans qu'il soit besoin d'assujettir ces sommes aux divers prélèvements sociaux susmentionnés d'une part, et à l'impôt sur le revenu d'autre part.

C. UNE PRISE EN COMPTE DU MONTANT DES POURBOIRES DÉCLARÉS DANS LE CALCUL DU REVENU FISCAL DE RÉFÉRENCE

Le III du présent article modifie le IV de l'article 1417 du code général des impôts, qui détermine le mode de calcul du revenu fiscal de référence, en précisant que ce dernier est majoré du montant des pourboires exonérés d'impôt sur le revenu.

Si les sommes déclarées par les salariés ne seraient donc pas incluses dans le revenu imposable, **elles seraient intégrées dans le revenu fiscal de référence, avec pour conséquence un éventuel franchissement de seuil, faisant perdre au salarié le bénéfice de certains avantages sociaux.**

Selon les informations transmises au rapporteur spécial, cette disposition viserait à ce que **les bénéficiaires de la mesure ne cumulent pas cette exonération avec d'autres avantages sociaux**, réservés aux contribuables dont le revenu fiscal de référence ne dépasse pas un certain seuil. Il s'agirait ainsi de **rendre plus équitable la mesure à l'égard des autres salariés**, qui seraient toujours imposés sur l'intégralité de leur rémunération.

En tout état de cause, il résulte de cette disposition que **le montant des pourboires devra être déclaré auprès de l'administration fiscale**, de manière à permettre sa prise en compte dans le calcul du revenu fiscal de référence.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE INITIATIVE LOUABLE MAIS DONT LE CALIBRAGE POURRAIT CRÉER DE NOMBREUX EFFETS DE BORD

A. UNE INITIATIVE LOUABLE, DESTINÉE À RÉPONDRE AUX DIFFICULTÉS DE RECRUTEMENT RENCONTRÉES DANS LE SECTEUR DE LA RESTAURATION ET DE L'HÔTELLERIE

Le présent article se fonde sur le constat que **la crise sanitaire a profondément bouleversé le secteur de la restauration et de l'hôtellerie, qui se heurte actuellement à d'importantes difficultés de recrutement.**

En effet, de nombreux salariés auraient, ces derniers mois, fait le choix de se réorienter ou de reconverter, plutôt que d'attendre l'autorisation de reprendre leur activité à l'issue des périodes de confinement successives. Selon une étude de la DARES¹, **entre février 2020 et février 2021, 450 000 salariés ont ainsi quitté le secteur de l'hébergement-restauration, soit 71 000 salariés de plus que l'année précédente.**

En parallèle, **les recrutements ont été divisés par deux sur la période**, avec 213 000 nouveaux salariés contre 436 000 l'année précédente, si bien qu'au total, entre février 2020 et février 2021, **le secteur de l'hébergement-restauration a perdu plus de 237 000 salariés, passant de 1 309 000 à 1 072 000 effectifs.**

Si le manque de main d'œuvre dans le secteur de l'hôtellerie-restauration présente bien évidemment un caractère conjoncturel, **les difficultés de recrutement rencontrées par les établissements depuis la reprise de l'activité économique sont révélatrices d'une perte d'attractivité de ces emplois, nettement plus structurelle.** Cette dernière s'expliquerait par des conditions de travail difficiles (horaires longs, travail le soir et le week-end) associées à une baisse de la rémunération nette, **l'essor du paiement par carte bancaire se traduisant par un recul de la pratique du pourboire.**

Le présent article vise donc à renforcer l'attractivité du secteur, en garantissant un complément de revenu significatif aux salariés, par le biais de pourboires défiscalisés, qui pourraient être directement versés par carte bancaire.

Le rapporteur général partage tout à fait le constat qui sous-tend cette mesure, qui participe évidemment d'une intention louable. Il note cependant, en premier lieu, que sa portée devrait rester plus limitée qu'il n'y paraît. Par ailleurs, en raison de son calibrage, le dispositif adopté à l'Assemblée nationale pourrait être à l'origine de nombreux effets de bord dont l'ampleur se révèle difficile à évaluer.

¹ DARES, Focus, « Hébergement-restauration : quelle évolution des effectifs avec la crise ? », n° 52, septembre 2021.

B. UNE MESURE DONT LA PORTÉE DEVRAIT RESTER LIMITÉE

Il est permis de douter de l'impact de la mesure proposée. En effet, si la généralisation du pourboire dématérialisé facilitera bien évidemment l'octroi d'une gratification aux salariés, la pratique consistant à laisser un pourboire obéit en premier lieu à des déterminants culturels.

Ainsi, selon l'enquête précitée de l'Institut *Consumer Sciences & Analytics* (CSA), **le principal frein aux pourboires ne réside pas dans l'absence de monnaie pour payer** (35 % des personnes interrogées), **mais dans le fait que le service est inclus dans le prix** (60 % des personnes interrogées). Par ailleurs, à la question : « *avez-vous l'intention de donner plus de pourboires pour soutenir les restaurateurs, hôteliers, etc.* », une majorité de sondés (56 %) a répondu par la négative.

La défiscalisation des pourboires ne doit donc pas être considérée comme une mesure de pouvoir d'achat à proprement parler, permettant d'accroître de manière significative la rémunération des salariés, mais comme un geste fiscal associé à la régularisation légale d'une pratique existante.

De surcroît, **cette mesure ne règle pas véritablement la question de l'attractivité des métiers de l'hôtellerie et de la restauration**, qui dépend étroitement du faible niveau de rémunération fixe des salariés. S'il est indéniable que les pourboires constituent un complément de revenu appréciable, le rapporteur général note qu'ils conservent un caractère aléatoire et fluctuant et partant, que les salariés ne peuvent construire leur budget mensuel sur cette base.

Il faudra en tout état de cause **veiller à ce que ce dispositif ne vienne pas interférer avec les négociations salariales** qui sont actuellement menées par la branche de l'hôtellerie-café-restauration.

C. UN DISPOSITIF DONT LE CALIBRAGE POURRAIT CRÉER DE NOMBREUX EFFETS DE BORD

1. Un plafonnement arbitraire, faisant obstacle à une mise en œuvre simple et efficace du dispositif

Le dispositif adopté à l'Assemblée nationale prévoit de limiter le bénéfice de l'exonération aux salariés dont la rémunération n'excède pas 1,6 SMIC.

L'instauration d'un tel plafond soulève de nombreuses difficultés. En premier lieu, **le contrôle du respect de ce plafond risque d'accroître inutilement la charge administrative des chefs d'établissements.** Ces derniers devront en effet centraliser l'ensemble des pourboires versés aux salariés – en espèces et en carte bancaire –, puis déterminer, en fonction de la

rémunération des salariés, des modalités de comptabilisation et de versement des pourboires différenciées.

Ainsi, les gratifications remises à des salariés éligibles à l'exonération pourront être directement reversées à ces derniers. *A contrario*, les pourboires versés aux employés dont le salaire est supérieur à 1,6 SMIC devront être intégrés au chiffre d'affaires de la société, assujettis aux charges sociales et intégrés au revenu imposable de ces derniers.

Enfin, **force est de constater que le dispositif n'incitera pas les chefs d'établissement à proposer des salaires supérieurs à 1,6 SMIC** ; la définition d'un tel seuil d'éligibilité aurait vraisemblablement pour conséquence de plafonner la rémunération moyenne dans certains secteurs, alors même que l'objectif initial du dispositif était de soutenir le pouvoir d'achat des professionnels concernés.

De manière générale, **un dispositif fiscal ne peut efficacement poursuivre de front plusieurs finalités** - en l'espèce, encourager le versement de pourboires dématérialisés, tout en soutenant le pouvoir d'achat des salariés aux revenus modestes.

Au demeurant, **le dispositif n'ayant vocation à s'appliquer que sur une durée de deux ans, il importe de le paramétrer de telle manière que sa mise en œuvre soit simple pour les chefs d'établissements et lisible pour les salariés.**

La commission a donc déposé un amendement **FINC.2 (I-18)** supprimant le plafonnement à 1,6 SMIC, afin que l'ensemble des salariés puissent bénéficier, en 2022 et en 2023, d'une exonération de prélèvements sociaux et d'impôt sur le revenu au titre des pourboires qui leur sont versés.

2. Le bornage dans le temps : vers une fiscalisation intégrale et pérenne des pourboires ?

Le caractère temporaire de la mesure demeure également sujet à caution ; ainsi, selon les informations transmises au rapporteur général, les professionnels des secteurs concernés craignent désormais que le dispositif ne se retourne contre eux, **en entraînant à l'issue des deux ans d'application une fiscalisation automatique des pourboires.**

En effet, l'essor du pourboire dématérialisé devrait accélérer la disparition des gratifications versées en espèces ; dès lors, en 2024, alors que le pli aura été pris de verser les pourboires par carte bancaire, ces derniers ne seront plus exonérés de cotisations sociales et d'impôt sur le revenu. Partant, les salariés seront à terme imposés sur la totalité des pourboires perçus - alors que dans la situation actuelle, ils bénéficient d'une exonération de fait.

Le bornage dans le temps de la mesure doit néanmoins permettre d'en ajuster les paramètres et d'en évaluer l'impact ; **pour le rapporteur**

général, il conviendra donc, à l'issue des deux années de mise en œuvre, d'étudier l'opportunité d'une prolongation du dispositif.

3. La réintégration du montant des pourboires exonérés dans le revenu fiscal de référence : un paramètre pouvant entraîner, dans certains cas, la perte d'avantages sociaux

Le rapporteur général relève que **l'inclusion de montants exonérés dans le revenu fiscal de référence (RFR) est relativement inhabituelle s'agissant d'un dispositif ponctuel et borné dans le temps** - à titre d'exemple, le montant de la prime exceptionnelle de pouvoir d'achat n'a pas été inclus dans le calcul du RFR. Il s'agirait donc en réalité d'un **garde-fou, destiné à anticiper les conséquences d'une éventuelle pérennisation du dispositif**.

Cette inclusion présente certes **l'avantage de prévenir d'éventuels ressauts quant à l'octroi d'avantages fiscaux et sociaux** au profit des salariés : sans cette disposition, la défiscalisation des pourboires pourrait se traduire par une diminution temporaire du RFR, rendant ponctuellement les contribuables éligibles à des avantages dont ils perdraient très rapidement le bénéfice - le dispositif d'exonération étant bornée dans le temps.

En pratique cependant, dans la mesure où les pourboires ne sont actuellement pas déclarés, **ces sommes ne sont jusqu'à présent pas prises en compte dans le calcul du RFR**. Partant, la déclaration systématique des pourboires perçus et la réintégration des montants afférents dans le RFR pourraient entraîner des franchissements de seuil, occasionnant pour certains contribuables la perte d'avantages fiscaux ou sociaux jusque-là acquis.

Pour le rapporteur général, **il conviendra donc de faire preuve d'une grande vigilance quant à l'impact éventuel de ces effets de bord sur la situation des ménages. Il serait pour le moins paradoxal qu'une mesure destinée à renforcer l'attractivité de professions faiblement rémunérées ne conduise *in fine* à pénaliser financièrement les salariés concernés.**

4. Un avantage fiscal à destination des seuls salariés, créant une rupture d'égalité entre les catégories professionnelles

Force est de constater que le **dispositif adopté crée de fortes distorsions dans le traitement réservé aux travailleurs.**

Il est ainsi à l'origine d'une **première rupture d'égalité** entre les salariés percevant des pourboires, qui ne seront imposés que sur une partie de leur rémunération, et les salariés qui, en raison de leur profession, ne bénéficient pas de ce type de gratification et devront payer des impôts sur la totalité de leur rémunération.

Le présent article engendre également **une différence de traitement difficilement justiciable entre les professionnels salariés et les professionnels non-salariés percevant des pourboires** - qu'il s'agisse d'artisans ayant des tarifs réglementés comme les chauffeurs de taxis, ou d'autoentrepreneurs travaillant pour le compte de grande plateformes de services. Pour le rapporteur général, il est d'autant plus regrettable que les travailleurs indépendants soient exclus du dispositif que nombre d'entre eux exercent leur métier dans des conditions également très difficiles, pour des rémunérations qui restent modiques.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 3 ter

**Encadrement du système du quotient applicable
au titre de l'impôt sur le revenu**

Le présent article propose de modifier le système du quotient sur les revenus exceptionnels et différés lorsque le revenu « ordinaire » présente un déficit global net.

Avec le système actuel, présenter un déficit global ordinaire équivalent au montant du quotient permet à un particulier de ne pas payer du tout d'impôt sur le revenu, alors que son revenu exceptionnel ou différé l'y conduirait.

Le dispositif de l'article propose que désormais le déficit global ordinaire sur le revenu exceptionnel ou différé soit imputé antérieurement à l'application du système du quotient, tandis qu'il est actuellement appliqué, en vertu du droit existant, postérieurement au système du quotient. Ce déplacement de l'imputation vise à limiter les possibilités d'annuler l'impôt sur le revenu *via* le système du quotient.

La commission propose d'adopter cet article sans modification.

**I. LE DROIT EXISTANT : UN SYSTÈME QUI VISE À ÉVITER
L'IMPOSITION EXCESSIVE DES REVENUS EXCEPTIONNELS ET
DIFFÉRÉS, MAIS QUI PEUT ABOUTIR À UNE DIMINUTION
EXCESSIVE DE L'IMPÔT SUR LE REVENU**

**A. L'APPLICABILITÉ ET LE FONCTIONNEMENT DU SYSTÈME DU
QUOTIENT**

1. Définitions des revenus exceptionnels et différés

a) Les revenus exceptionnels

D'après l'article 163-0 A du Code général des impôts (CGI), un revenu exceptionnel est « un revenu qui par sa nature n'est pas susceptible d'être recueilli annuellement ». On peut citer les exemples suivants :

- le « pas de porte » lorsqu'il prend la forme d'une indemnité perçue par un propriétaire et non pas celle d'un supplément au loyer ;
- la distribution de réserves d'une société ;
- le remboursement de rachats de cotisations pour la retraite, pour années d'études ou années incomplètes.

Il faut relever que les revenus réalisés dans le cadre normal d'une activité professionnelle ne peuvent pas être considérés comme des revenus exceptionnels, même si les revenus en question varient fortement d'une année à l'autre.

b) Les revenus différés

L'article 163-0 A du Code général des impôts définit le revenu différé comme « un revenu correspondant, par la date normale de son échéance, à une ou plusieurs années antérieures ». Ce sont des revenus dont le contribuable a disposé en une année, mais dont la date normale d'échéance se rapporte à une période de plusieurs années. Ce décalage est indépendant de la volonté du contribuable.

Les exemples typiques de revenus différés sont les rappels de salaires ou les loyers arriérés perçus en une seule fois.

2. Les étapes de l'application du système du quotient

Le calcul de l'application du quotient est identique pour les revenus exceptionnels et les revenus différés, à l'exception de l'établissement du coefficient, comme cela sera vu *infra*. Pour une meilleure compréhension, il est possible de découper ce calcul en cinq étapes :

- **étape 1** : on calcule l'impôt résultant de l'application du barème progressif au revenu « ordinaire ». Le revenu « ordinaire » est défini comme le revenu qui ne fait pas l'objet d'un régime d'imposition spécifique, et qui est ainsi soumis au barème de l'impôt sur le revenu ;

- **étape 2** : on détermine le quotient. Le quotient est déterminé en divisant le montant des revenus exceptionnels ou différés par un coefficient, lequel correspond à 4 pour les revenus exceptionnels. Pour les revenus différés, on ajoute 1 au nombre d'années civiles correspondant aux échéances normales de versement.

Exemple de calcul du coefficient puis du quotient

- Un contribuable perçoit en 2022 des arriérés de loyers relatifs à l'année 2018. Le nombre d'années civiles correspondant à l'échéance normale de versement est de 4, et il faut ajouter 1 à ce chiffre. Le coefficient est donc de 5.
- Si le montant de ces arriérés est de 40 000 euros, alors le quotient est de 40 000 divisé par 5, c'est-à-dire de 8 000 euros.

- **étape 3** : le revenu « ordinaire » est majoré du quotient, et l'impôt résultant de l'application du barème progressif est calculé comme dans le cadre de la première étape pour le seul revenu « ordinaire ».

- **étape 4** : on fait la différence entre le chiffre obtenu à la troisième étape (impôt sur le revenu « ordinaire » majoré du quotient) et celui obtenu à la première étape (impôt sur le revenu « ordinaire » tout court), et on le multiplie par le coefficient obtenu à la seconde étape.

Le chiffre obtenu correspond à la cotisation supplémentaire relative au seul revenu exceptionnel ou différé.

- **étape 5** : l'obtention du montant total de l'impôt est ensuite obtenu en additionnant le chiffre de l'étape 1 (impôt sur le revenu « ordinaire ») et celui qui a été obtenu à l'étape 4 (impôt sur le seul revenu exceptionnel ou différé). On obtient de cette manière le montant total de l'impôt sur le revenu.

Ce montant est considéré avant l'application de corrections prévues par la loi, comme la décote, le plafonnement des effets du quotient familial, etc.

Exemple d'application du système du quotient en droit existant

Le contribuable A est célibataire sans enfant à charge, le coefficient de son quotient familial est donc de 1. Il a perçu en 2020 un salaire net imposable de 40 000 euros. Après la déduction forfaitaire de 10 %, son salaire net imposable est de 36 000 euros.

Le contribuable A a également perçu en 2020 un revenu exceptionnel de 50 000 euros. Après la déduction forfaitaire nette de 10 %, ce revenu est de 45 000 euros.

On suppose qu'il n'a pas d'autres revenus ni aucune autre correction.

Étape 1 : son impôt sur le revenu net est de 4 806 euros.

Étape 2 : puisqu'il s'agit d'un revenu exceptionnel, le coefficient est de 4. Le quotient est donc de $45\,000/4 = 11\,250$ euros.

Étape 3 : la majoration du revenu ordinaire par le quotient est de $36\,000 + 11\,250 = 47\,250$ euros. L'impôt résultant de l'application du barème progressif sur cette somme est de 8 181 euros.

Étape 4 : la soustraction de l'impôt déterminé en étape 3 et de l'impôt déterminé en étape 1 est de $8\,181 - 4\,806 = 3\,375$ euros. On multiplie cette somme par le coefficient obtenu en étape 2 pour avoir la cotisation supplémentaire relative au seul revenu exceptionnel : $3\,375 \times 4 = 13\,500$ euros.

Étape 5 : le montant total de l'impôt sur le revenu dû par le contribuable 1 est donc de $4\,806 + 13\,500 = 18\,306$ euros.

3. Le champ d'application du système du quotient

Sont exclus également du champ des revenus exceptionnels et des revenus différés tous les revenus qui sont taxés à un taux proportionnel, ou les revenus susceptibles de bénéficier de régimes spécifiques de quotient ou d'étalement. C'est le cas en particulier pour les plus-values professionnelles à court terme réalisées en cours d'exploitation, ou pour les revenus de la production littéraire, scientifique, artistique ou de la pratique d'un sport pouvant bénéficier du régime spécial prévu à l'article 100 *bis* du Code général des impôts.

a) *Champ d'application pour les revenus exceptionnels*

La règle d'application du système du quotient diffère selon que l'on considère les revenus exceptionnels ou différé.

Le revenu exceptionnel ne peut donner lieu à l'application du système du quotient que si le montant de ce revenu est plus élevé que la moyenne des revenus nets imposables sur lesquels la personne a été imposée ces trois dernières années. Le revenu exceptionnel est quant à lui considéré avant application de la déduction de 10 % au titre des frais professionnels.

Exemple de détermination de l'applicabilité du système du quotient pour un revenu exceptionnel

Le revenu net imposable du contribuable A a été de 36 000 euros en 2018, 38 000 euros en 2019 et 40 000 euros en 2020. La moyenne de ces revenus est de 38 000 euros. Le revenu exceptionnel perçu par le contribuable A en 2020, 44 000 euros, est supérieur à cette moyenne, et donc le quotient peut lui être appliqué.

Certains revenus exceptionnels peuvent bénéficier du système du quotient même s'ils sont inférieurs à la moyenne des trois derniers revenus imposables sur l'année. C'est le cas :

- des revenus agricoles soumis au régime de l'étalement au sens de l'article 75-0 A du CGI ;
- des avances sur fermages perçues par les bailleurs de biens ruraux, si ce bail a été conclu avec des agriculteurs bénéficiaires d'aides à l'installation ;
- de la prime de mobilité ou de mutation versée à titre exceptionnel à des salariés lorsqu'ils changent de lieu de travail ;
- de la fraction imposable des indemnités de licenciement ;
- des indemnités de rupture conventionnelle du contrat de travail ;

- des indemnités de départ volontaire à la retraite, de mise à la retraite et de départ en préretraite ;

- des primes de départ volontaires.

b) Champ d'application pour les revenus différés

Contrairement aux revenus exceptionnels, le système du quotient peut s'appliquer aux revenus différés quel que soit leur montant.

Les règles générales d'exclusion (revenus taxés à un taux proportionnel, etc.) s'appliquent également aux revenus différés.

4. Demande d'application du quotient

L'application du quotient est optionnelle, et il doit faire l'objet d'une demande expresse de la part du contribuable. Cette demande est normalement formulée dans la déclaration des revenus. Toutefois, le contribuable a la possibilité de la présenter postérieurement par voie de réclamation au service des impôts.

Le contribuable conserve cette possibilité même si le revenu exceptionnel ou différé n'a pas été régulièrement déclaré et a été imposé dans le cadre d'une rectification de l'administration.

Si le contribuable a demandé à bénéficier du quotient alors que celui-ci ne s'applique pas, l'administration procède à la requalification des revenus.

B. UN SYSTÈME QUI PERMET D'ÉVITER UNE IMPOSITION EXCESSIVE DES CONTRIBUABLES PERCEVANT DES REVENUS EXCEPTIONNELS OU DIFFÉRÉS

Des contribuables qui perçoivent en une seule fois des revenus exceptionnels ou différés sont susceptibles de subir un impact fiscal important du fait de la progressivité du barème de l'impôt sur le revenu.

Le quotient a pour objectif de ramener le taux d'imposition du revenu à un niveau plus proche de ce qu'il aurait été s'il avait été perçu sur plusieurs années. Pour cette raison, les règles de calcul du quotient sont mises en œuvre de telle manière qu'elles ne soient jamais défavorables.

Comparaison entre l'application et la non-application du système du quotient

Nous pouvons considérer deux scénarios.

Premier scénario : le contribuable A perçoit en 2020 un revenu « ordinaire » de 40 000 euros et un revenu exceptionnel de 50 000 euros :

- le contribuable 1, en demandant l'application du quotient, doit payer un impôt sur le revenu de 18 306 euros.

- s'il n'avait pas demandé l'application du quotient, son impôt sur le revenu serait de 19 129 euros.

Il paye donc, avec le système du quotient, 823 euros de moins d'impôt sur le revenu. Cela représente une diminution de 4,3 % de l'impôt sur le revenu.

Deuxième scénario : le contribuable B perçoit en 2020 un revenu « ordinaire » de 60 000 euros et un revenu exceptionnel de 64 000 euros :

- le contribuable B, en demandant l'application du quotient, doit payer un impôt sur le revenu de 27 486 euros.

- s'il n'avait pas demandé l'application du quotient, son impôt sur le revenu serait de 31 675 euros.

Il paye donc, avec le système du quotient, 4 189 euros de moins d'impôt sur le revenu. Cela représente une diminution de 13,2 % de l'impôt sur le revenu.

C. UN SYSTÈME QUI, DANS LE CAS D'UN DÉFICIT GLOBAL ORDINAIRE, PEUT SOUS CERTAINES CONDITIONS CONDUIRE À ANNULER L'IMPOT SUR LE REVENU

Si le contribuable présente un « revenu net global négatif », l'application du système du quotient peut lui permettre, sous certaines conditions, de ne plus payer du tout d'impôt sur le revenu.

Le « revenu net global négatif » désigne un revenu global qui se traduit par un déficit. Dans la pratique, avoir un déficit foncier est pratiquement la seule façon d'arriver à un revenu net global négatif.

Le Conseil d'État, dans la décision n° 384465 du 28 septembre 2016, a décidé que le système du quotient devait être appliqué au revenu exceptionnel avant imputation du déficit global ordinaire¹. En conséquence, si le déficit global ordinaire est égal au quart du revenu exceptionnel, alors le contribuable est dispensé de tout impôt sur le revenu.

Exemple d'application du système du quotient à un revenu présentant un déficit global ordinaire depuis la décision du Conseil d'État du 28 septembre 2016

Le contribuable C perçoit un revenu « ordinaire » de 40 000 euros ainsi qu'un revenu exceptionnel de 80 000 euros en 2020. Après la déduction forfaitaire de 10 %, son revenu exceptionnel net est de 72 000 euros. En revanche, le contribuable C a la même année un déficit foncier de 54 000 euros.

Le déficit global ordinaire du contribuable C est donc de $(40\,000 - (40\,000 \times 0,1)) - 54\,000 = -18\,000$ euros.

Étape 1 : on considère un revenu de - 18 000 euros. L'impôt sur ce revenu est nul.

Étape 2 : le coefficient est de 4 et le quotient est de $72\,000/4 = 18\,000$ euros.

Étape 3 : on additionne le revenu ordinaire et le quotient, et l'on obtient ainsi $-18\,000 + 18\,000 = 0$ euros. Il s'agit de l'étape d'imputation du déficit global ordinaire. L'impôt sur ce revenu est également nul.

Étape 4 : la soustraction de l'impôt trouvé en première étape et de celui déterminé en troisième étape est de $0 - 0 = 0$ euros. La multiplication de ce résultat par le coefficient donne la cotisation supplémentaire relative au seul revenu exceptionnel, qui est bien entendu toujours de 0 euros.

Étape 5 : le montant total de l'impôt sur le revenu dû par le contribuable 3 est donc de 0 euros.

Il est ainsi montré comment un déficit global ordinaire équivalent à un quart du revenu exceptionnel (après application de la déduction forfaitaire de 10 %) amène à un montant total de l'impôt sur le revenu nul. Il revient exactement à la même chose de dire que dès que le quotient est égal au déficit global ordinaire, alors l'impôt sur le revenu est nul.

Pour une meilleure compréhension, l'exemple présent a été élaboré de façon à ce que le quotient soit exactement égal au déficit global ordinaire. Toutefois, plus largement l'impôt sur le revenu est nul dès lors que le déficit global ordinaire est inférieur au quotient.

¹ Conseil d'Etat, 28 septembre 2016, n°384465 : « toutefois, s'il découle de la lettre même des dispositions de l'article 156 qu'un déficit global constaté au titre d'une année, avant prise en compte d'un éventuel revenu exceptionnel ou différé, ne peut être reporté sur les années suivantes que si le contribuable ne dispose pas, au titre de cette même année, de revenus, y compris exceptionnels ou différés, suffisants pour compenser ce déficit, de sorte qu'un déficit global " ordinaire " ne saurait donner lieu à report lorsque le contribuable a disposé de revenus exceptionnels ou différés d'un montant suffisant pour l'absorber, il ne s'en déduit nullement que, pour le calcul de l'impôt dû au titre de l'année de perception du revenu exceptionnel ou différé, il faille, en cas de revenu net global " ordinaire " négatif, déroger à la règle de calcul prévue par les dispositions de l'article 163-0A et exposée au point 2 ci-dessus, en appliquant le système du quotient non au revenu exceptionnel ou différé net mais à ce même revenu réduit du montant du déficit global " ordinaire " »

Or, le système du quotient a vocation à atténuer la progressivité sur le revenu, et non pas à le supprimer. Dans sa forme actuelle, le système du quotient est donc à l'origine d'une inégalité entre les contribuables.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : L'APPLICATION DU SYSTÈME DU QUOTIENT AU REVENU EXCEPTIONNEL OU DIFFÉRÉ APRÈS IMPUTATION DU DÉFICIT GLOBAL ORDINAIRE

A. UN DISPOSITIF QUI CHANGE L'ORDRE D'IMPUTATION DU REVENU NET GLOBAL NÉGATIF

Le dispositif proposé modifie le mode d'imputation du revenu net global négatif : au lieu que le déficit soit imputé après l'application du quotient, celui-ci est imputé avant sur le revenu exceptionnel. Le revenu exceptionnel considéré dans le calcul du quotient est donc le revenu exceptionnel retranché du déficit global ordinaire.

L'application du système du quotient s'en retrouve modifiée. En effet, la troisième étape de l'application du système du quotient n'est plus la même : il ne faut plus additionner le revenu net global négatif et le quotient, mais calculer l'impôt sur le revenu dû à partir du seul quotient. Sinon, on se retrouverait à imputer deux fois le déficit global ordinaire sur le revenu exceptionnel, avant et après l'application du système du quotient. L'encadré suivant décrit l'application du système proposé par l'article.

Exemple d'application du système du quotient à un revenu présentant un déficit global ordinaire dans le dispositif proposé

Le contribuable C perçoit un revenu « ordinaire » de 40 000 euros ainsi qu'un revenu exceptionnel de 80 000 euros en 2020. Il a la même année un déficit foncier de 54 000 euros.

Le déficit global ordinaire du contribuable C est donc de : $(40\,000 - (40\,000 \times 0,1)) - 54\,000$ euros = - 18 000 euros.

Le nouveau dispositif ajoute une étape préalable : le revenu exceptionnel est calculé après application de la déduction forfaitaire de 10 %, et on lui impute le déficit global ordinaire. On obtient ainsi : $(80\,000 - (80\,000 \times 0,1)) - 18\,000 = 54\,000$ euros.

À partir de là, on déroule les cinq étapes :

Étape 1 : pour un revenu de - 18 000 euros, l'impôt sur le revenu net est de 0 euros.

Étape 2 : le coefficient est de 4 et le quotient est de $72\,000/4 = 18\,000$ euros.

Étape 3 : pour cette étape, on n'impute plus le déficit global ordinaire, puisque cela a déjà été fait auparavant. On calcule ainsi l'impôt résultant de l'application du barème sur 18 000 euros, et l'on obtient 871 euros.

Étape 4 : on soustrait à « l'impôt » trouvé en troisième étape celui déterminé en première étape, et l'on obtient $871 - 0 = 871$ euros. La multiplication de ce résultat par le coefficient donne la cotisation supplémentaire relative au seul revenu exceptionnel, qui est de : $871 \times 4 = 3\,484$ euros.

Étape 5 : le montant total de l'impôt sur le revenu dû par le contribuable C est donc de 3 484 euros.

Si le déficit global ordinaire avait été imputé à la troisième étape, et non pas sur le revenu exceptionnel avant application du système du quotient, alors le contribuable n'aurait pas payé d'impôt sur le revenu, comme cela a été montré *supra*.

B. UN RETOUR À LA SOLUTION DONNÉE PAR LA DOCTRINE ADMINISTRATIVE AVANT LA DÉCISION DU CONSEIL D'ÉTAT DU 28 SEPTEMBRE 2016

Le système proposé dans l'article 3 *ter* n'a pas vocation à mettre en place un système entièrement nouveau, mais à revenir à la situation antérieure à la décision du Conseil d'État du 28 septembre 2016. En effet, la doctrine administrative avait interprété l'article 163-0 A du Code général des impôts comme obligeant à imputer le déficit global ordinaire sur le revenu exceptionnel avant l'application du quotient.

Il est ainsi écrit dans le Bulletin Officiel des Finances publiques (référence : BOI-IR-LIQ-20-30-20), daté du 20 juillet 2016, que : « *lorsque le revenu « ordinaire » est constitué par un déficit, celui-ci s'impute sur le montant du revenu exceptionnel avant l'application du système du quotient.* » La méthode d'application du système du quotient aux revenus présentant un déficit global ordinaire est identique à celle proposée par le dispositif.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UN DISPOSITIF COHÉRENT MAIS QUI NE CONCERNE QU'UN TRÈS FAIBLE NOMBRE DE PARTICULIERS

La direction de la législation fiscale n'est pas en capacité d'estimer précisément le nombre de particuliers qui seraient concernés par le changement de ce dispositif, mais ce nombre serait faible.

En effet, la déduction du déficit foncier des revenus sur une année est généralement plafonnée à 10 700 euros (3° du I. de l'article 156 du CGI), ce qui limite les cas d'application de la mesure proposée.

Cependant, dans certains cas rares, cette limite ne s'applique pas, notamment dans le cas de certaines opérations.

En tout état de cause, même si le nombre de personnes concernées est faible, il n'en reste pas moins que le système du quotient tel qu'actuellement appliqué conduit à ce que, malgré un revenu exceptionnel ou différé important, certains contribuables puissent totalement échapper à l'impôt sur le revenu en raison de leur déficit global ordinaire.

Le dispositif propose de l'empêcher, en renforçant l'impôt sur le revenu sur les revenus exceptionnels et différés en cas de déficit global ordinaire, tout en maintenant l'atténuation de l'impôt sur le revenu par le système du quotient, garantit une meilleure équité fiscale.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 4

Allongement des délais d'option pour les régimes d'imposition à l'impôt sur le revenu des entrepreneurs individuels

Le présent article prévoit d'allonger les délais d'option pour le régime réel d'imposition des entrepreneurs individuels dont le chiffre d'affaires hors taxe est situé en deçà des plafonds du régime micro.

Alors que le choix du régime d'imposition, entre régime micro et régime réel, peut avoir des conséquences importantes sur le niveau d'imposition des entrepreneurs individuels, il apparaît utile de leur permettre de choisir leur régime d'imposition plus tardivement, à savoir lors du dépôt de leur déclaration pour l'exercice précédent.

Cet allongement des délais d'option et de renonciation au régime réel proposé au présent article offrira à l'entrepreneur la possibilité de disposer à la fois de la vision consolidée sur l'exercice précédent et d'un premier aperçu des résultats des premiers mois de l'exercice sur lequel l'option s'exerce.

De plus, l'article permet aux entreprises nouvellement créées de choisir entre régime micro et régime réel lors du dépôt de leur première déclaration, en adaptant leur choix à la situation réelle de leur activité.

La commission propose donc d'adopter le présent article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : LES RÉGIMES D'IMPOSITION DES ENTREPRENEURS INDIVIDUELS

A. LE RÉGIME MICRO, LE RÉGIME RÉEL SIMPLIFIÉ ET LE RÉGIME RÉEL NORMAL

1. Les régimes micro se caractérisent par des seuils distincts selon la nature des revenus

Les régimes micro permettent aux entreprises dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas un certain seuil¹ de bénéficier d'un régime **très simplifié de déclaration et de détermination de l'impôt sur les bénéficiaires**. Dans ces régimes, le bénéfice imposable correspond au chiffre d'affaires après déduction d'un abattement forfaitaire, en pourcentage de celui-ci. Le pourcentage d'abattement dépend de la nature des revenus et du secteur d'activité (*cf. tableau infra*), son montant ne pouvant être inférieur à 305 euros.

¹ Les différents seuils sont indiqués dans le tableau ci-après.

Les régimes d'imposition micro et réels

Bénéfices industriels et commerciaux (BIC)		Bénéfices agricoles (BA)	Bénéfices non commerciaux (BNC)
Entreprises dont le commerce principal est visé au 1° du 1 de l'article 50-0 du CGI	Autres activités		
LE RÉGIME MICRO (ou, sur option, le régime réel simplifié)			
<i>(ou, sur option, le régime de déclaration contrôlée)</i>			
Application du régime	<i>En dessous de 176 200 euros de CA</i>	<i>En dessous de 72 600 euros de CA</i>	<i>En dessous de 85 800 euros de CA en moyenne sur trois ans</i>
Régime d'abattement forfaitaire pour frais	Ne peut être inférieur à 305 euros		
	71 % du CA	50 % du CA	87 % du CA sur la moyenne de l'exercice et des deux exercices précédents
Dispense de comptabilité complète mais présentation, sur demande de l'administration	Un livre-journal au jour le jour présentant le détail de leurs recettes professionnelles, avec les pièces justificatives et un registre récapitulé par année, présentant le détail de leurs achats.		Détail journalier de leurs recettes professionnelles ainsi que les factures et toute autre pièce justificative des recettes.
	LE RÉGIME RÉEL SIMPLIFIÉ		
Application du régime de plein droit	<i>De 176 201 à 818 000 euros de CA</i>	<i>De 72 601 à 247 000 euros de CA</i>	<i>De 85 801 euros à 365 000 euros de CA en moyenne sur trois ans</i>
Obligations fiscales	Déclaration, bilan et compte de résultat simplifiés. Tenir un livre-journal des encaissements et des paiements. Les créances, les dettes sont constatées à la clôture. Les stocks font l'objet d'une évaluation simplifiée.		Déclaration simplifiée accompagnée du bilan et d'un compte de résultat simplifiés ainsi que d'un relevé de provisions.
	LE RÉGIME RÉEL NORMAL		
Application du régime	<i>Au-delà de 818 000 euros de CA</i>	<i>Au-delà de 247 000 euros de CA</i>	<i>Au-delà de 365 000 euros de CA en moyenne sur trois ans</i>
Obligations fiscales	Établissement des comptes annuels comprenant : un bilan, un compte de résultat et des annexes. Les mouvements affectant le patrimoine de l'entreprise doivent faire l'objet d'un enregistrement comptable et obligation d'inventaire au moins une fois tous les 12 mois.		Un livre-journal au jour le jour présentant le détail de leurs opérations, un livre d'inventaire ainsi que les factures et autres pièces justificatives relatives aux recettes, aux dépenses et aux stocks.
	<i>Notamment les pièces justificatives afférentes aux éléments d'actif affectés à l'exercice de leur profession.</i>		

Source : commission des finances du Sénat.

Doivent être distingués trois régimes différents, selon que le chiffre d'affaires correspond à des bénéfices industriels et commerciaux (micro-BIC) des bénéfices non commerciaux (micro-BNC) ou des bénéfices agricoles (micro-BA). Les différents seuils sont précisés dans le tableau ci-après.

Au sein des BIC, doivent en particulier être différenciées les entreprises selon que leur commerce principal est visé ou non par le 1° du 1 de l'article 50-0 du code général des impôts. Ainsi, les activités de vente de marchandises, d'objets, de fournitures et de denrées à emporter ou à consommer sur place et la fourniture de logements bénéficient d'un seuil d'éligibilité au régime micro sensiblement plus élevé (176 200 euros de chiffre d'affaires hors taxe) que pour les autres activités et services (72 600 euros).

2. Le régime réel d'imposition

Si pour les BNC, au-delà du seuil de 72 600 euros, c'est un régime unique de déclaration contrôlée qui s'applique, pour les BIC et les BA, deux régimes peuvent s'appliquer, suivant le niveau de chiffre d'affaires, à savoir le régime réel simplifié (RSI) et le régime réel normal (RN).

Dans le cadre du régime réel d'imposition et de la déclaration contrôlée, l'imposition est assise sur les bénéfices nets de l'exploitant, de l'entrepreneur individuel ou de l'associé. **Il s'agit de la différence majeure avec le régime micro pour lequel le bénéfice imposable est déterminé forfaitairement sur la base du chiffre d'affaires : le régime réel permet de prendre en compte le niveau « réel » du bénéfice de l'entreprise, soit la différence entre les recettes et les dépenses engagées.**

En deçà d'un certain niveau de chiffre d'affaires hors taxe, les entreprises déclarant des BIC ou des BA peuvent prétendre à un régime simplifié, qui limite leurs obligations en matière de comptabilité.

Le régime réel simplifié est ouvert sur option aux bénéficiaires du régime micro, soit ceux dont le chiffre d'affaires hors taxe est inférieur aux différents plafonds ouvrant droit au bénéfice dudit régime.

Selon que les charges sont ou non supérieures à l'abattement forfaitaire applicable dans les régimes micro, les entreprises ont ou non intérêt à opter pour le régime réel afin de minimiser leur résultat imposable à l'impôt sur le revenu.

B. LE DÉLAI LÉGAL POUR OPTER OU RENONCER AU RÉGIME RÉEL

Les règles applicables aux options varient selon la nature des bénéfices réalisés.

1. L'option pour l'imposition au régime réel des bénéfices industriels et commerciaux

Les entreprises dont le chiffre d'affaires entre dans le champ du régime micro et qui souhaitent bénéficier du régime réel doivent exercer leur option **avant le 1^{er} février de la première année au titre de laquelle elles souhaitent bénéficier de ce régime**. De plus, lorsque les entreprises étaient soumises de plein droit à un régime réel l'année précédente mais que leur résultat les placent dans le champ du régime micro, elles peuvent, jusqu'au 1^{er} février de l'année suivante, demander à conserver le bénéfice du régime réel sur l'exercice en question.

En cas de **création d'activité**, l'option peut être exercée sur la déclaration fournie à l'administration **dans les quinze jours** du commencement des opérations soumises à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

2. L'option pour la déclaration contrôlée des bénéfices non commerciaux

L'option pour le régime de la déclaration contrôlée applicable aux BNC doit s'exercer **dans les délais applicables à la déclaration d'impôt sur le revenu** pour l'exercice visé par l'option. Le contribuable peut donc demander à bénéficier de l'option au moment de sa déclaration d'impôt pour l'exercice concerné par celle-ci.

L'option étant reconduite tacitement, les contribuables qui en bénéficient doivent, **pour renoncer à l'option et bénéficier du régime micro, notifier ce choix à l'administration avant le 1^{er} février** de l'année suivant la période pour laquelle l'option a été exercée ou reconduite tacitement.

3. L'option pour l'imposition au régime réel des bénéfices agricoles

Les exploitants agricoles qui sont éligibles au régime micro-BA peuvent exercer une option pour le régime réel simplifié **dans le délai de déclaration des résultats de l'année** ou de l'exercice précédant celui auquel il s'applique.

De même que pour la déclaration contrôlée, l'option est valable un an et reconduite tacitement. Le contribuable qui souhaite y renoncer doit notifier son choix à l'administration avant le 1^{er} février de l'année suivant la période pour laquelle l'option est exercée.

Pour les exploitants qui souhaitent opter pour le régime réel dès leur **premier exercice**, l'option doit être exercée dans un délai de **quatre mois à compter de la date de début d'activité**. Lorsque la durée du premier exercice est inférieure à quatre mois, l'option doit être exercée au plus tard à la date de clôture de cet exercice.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UN ALLONGEMENT DU DÉLAI DONT DISPOSENT LES CONTRIBUABLES POUR OPTER OU RENONCER AU RÉGIME RÉEL SIMPLIFIÉ

Le 1° du A du I de l'article modifie l'article 50-0 du code général des impôts, relatif au régime micro-BIC. Il remplace ainsi l'obligation d'exercer l'option avant le 1^{er} février de l'année au titre de laquelle le contribuable souhaite bénéficier du dispositif par **les délais applicables au dépôt de la déclaration d'impôt de l'exercice précédent**. Cette modification permet d'ajouter quelques mois de délais, dans la mesure où les déclarations d'impôt sur le revenu doivent généralement être déposées entre fin mai et début juin.

De même, l'article propose que, dans le cas où l'entreprise est confrontée à une baisse de chiffre d'affaires qui la place dans le champ du régime micro, elle puisse maintenir l'option dans les délais applicables au dépôt de la déclaration souscrite au titre de l'année à laquelle l'option s'applique, et non plus avant le 1^{er} février de l'année suivant l'exercice visé.

En cas de création d'entreprise, l'option pourra être exercée jusqu'au dépôt de la **première déclaration au titre du premier exercice**.

**Évolutions apportées par le 1° du A du I
sur le délai d'option des contribuables**

	Délai d'option pour les BIC	
	<i>Actuellement</i>	<i>En application du 1° du A du I</i>
Première option	1 ^{er} février de l'année N	Lors de la déclaration en année N pour l'année N - 1
Maintien ou renonciation à l'option		
En cas de baisse de CA ouvrant droit au régime micro	1 ^{er} février de l'année N+1	Lors de la déclaration pour l'année N en N + 1
Création	Dans les 15 jours du commencement des opérations soumises à TVA	

NB : l'année N vise l'année pour laquelle l'option a vocation à s'appliquer.

Source : commission des finances du Sénat

Le 2° du A du I modifie les règles applicables à la renonciation à l'option pour le régime réel simplifié des BIC, pour permettre aux entreprises de **renoncer à celle-ci jusqu'au dépôt de la déclaration** au titre des résultats de l'année précédente, contre le 1^{er} février actuellement.

Le B du I modifie les règles de renonciation à l'option pour les bénéficiers agricoles (article 64 bis du CGI), en prévoyant que les exploitants agricoles peuvent renoncer à cette option jusqu'à la fin du délai applicable au dépôt de la déclaration au titre de l'exercice précédent.

Alors que l'option pour le régime réel de bénéficiers agricoles peut déjà s'exercer dans les délais applicables à la déclaration au titre de l'exercice précédent et non au 1^{er} février, **le C du I** précise seulement qu'en cas de création d'entreprise, l'option doit être exercée dans les délais applicables à la déclaration souscrite au titre de cette période d'activité.

**Évolutions apportées par les B et C du I
sur le délai d'option des contribuables**

	Délai d'option pour les BA	
	Actuellement	En application des B et C I
Première option	Lors de la déclaration en année N pour l'année N - 1	
Maintien ou renonciation à l'option	1 ^{er} février de l'année N+1	Lors de la déclaration en N + 1 pour l'année N
Création	Délai de 4 mois	

NB : l'année N vise l'année pour laquelle l'option a vocation à s'appliquer.

Source : commission des finances du Sénat

Le **D du I** modifie les règles applicables au renoncement à l'option pour le régime de déclaration contrôlée pour les bénéficiaires non commerciaux. Il prévoit ainsi que les contribuables peuvent **renoncer à l'option dans les délais applicables au dépôt de la déclaration souscrite** au titre des résultats de la période précédant celle au titre de laquelle la renonciation s'applique.

**Évolutions apportées par le D du I
sur le délai d'option des contribuables**

	Délai d'option pour les BNC	
	Actuellement	En application du D du I
Première option	Lors de la déclaration en N + 1 pour l'année N	
Maintien ou renonciation à l'option	1 ^{er} février de l'année N+1	Lors de la déclaration en N + 1 pour l'année N
Création	Lors de la déclaration en N + 1 pour l'année N	

NB : l'année N vise l'année pour laquelle l'option a vocation à s'appliquer.

Source : commission des finances du Sénat

*

L'Assemblée nationale a adopté cet article **sans modification.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE FLEXIBILITÉ ACCRUE POUR LES ENTREPRENEURS INDIVIDUELS

Alors que la date du 1^{er} février ne laisse actuellement aux entreprises qu'un délai très limité pour effectuer le choix du régime d'imposition pour l'exercice en cours, la prolongation de ce délai proposée par le présent article constitue une opportunité intéressante.

Pour les entreprises nouvellement créées, la possibilité laissée par l'article de faire le choix du régime d'imposition *a posteriori* et en fonction des résultats apparaît opportun. En effet, il apparaît plus judicieux de permettre aux entrepreneurs de choisir leur régime fiscal en étant mieux en mesure d'appréhender les conséquences de celui-ci et en ayant suffisamment de recul sur le niveau de leurs frais et de leurs recettes.

Ainsi, les entrepreneurs individuels pourront déterminer le régime qui leur est le plus favorable entre régime micro avec un abattement forfaitaire sur le chiffre d'affaires et le régime réel de prise en compte des décaissements effectivement réalisés.

De même, la prolongation du délai d'option et de rétractation pour le régime réel pourra permettre aux entreprises de disposer de davantage de recul lors de leur choix. En effet, l'option devant s'exercer en mai de l'exercice pour lequel elle s'applique, le contribuable disposera à la fois d'une vision consolidée de l'exercice précédent et des résultats des premiers mois de l'exercice concerné.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter le présent article sans modification.

ARTICLE 4 bis

Précisions apportées au régime de report d'imposition de la plus-value résultant de la transmission à titre gratuit de titres à une fondation reconnue d'utilité publique (FRUP)

Le présent article apporte des précisions et des compléments aux dispositions introduites par la loi de finances initiale pour 2021, et qui prévoient la neutralité fiscale des apports à titre gratuit des parts et titres de sociétés à une fondation reconnue d'utilité publique (FRUP). La plus-value constatée lors de la transmission est placée en report d'imposition, et sera imposée à l'impôt sur les sociétés lors de la cession ultérieure de ces titres.

Outre des précisions relatives aux obligations déclaratives de l'entreprise qui transmet les titres et celles de la fondation bénéficiaire, le présent article précise que les FRUP sont assujetties à l'impôt sur les sociétés au titre des plus-values dont l'imposition a été reportée, « *y compris dans le cas où celles-ci se rattachent à leurs activités non lucratives ou exonérées* ». L'objectif est de lever toute ambiguïté de la rédaction en vigueur.

La commission propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : LE RÉGIME DE NEUTRALITÉ FISCALE DES DOTATIONS INITIALES AUX FONDATIONS RECONNUES D'UTILITÉ PUBLIQUE

En application de la loi du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat¹, la fondation est l'acte par lequel une ou plusieurs personnes physiques ou morales décident de l'affectation irrévocable de biens, droits ou ressources à la réalisation d'une œuvre d'intérêt général et à but non lucratif.

Une fondation est reconnue d'utilité publique par décret en Conseil d'État, après instruction de la demande par le ministère de l'intérieur, sous réserve de respecter un certain nombre de critères, et notamment celui de l'adoption de statuts s'inspirant très largement des statuts types approuvés par le Conseil d'État².

¹ Article 18 de la [loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat](#).

² Bulletin officiel des finances publiques (BOFIP) en date du 8 juin 2018, [BOI-PAT-IFI-40-20-10-30](#), §10.

La loi du 22 mai 2019 relative à la croissance et à la transformation des entreprises¹, dite loi « Pacte » a modifié l'article 18-3 de cette loi afin d'élargir les conditions dans lesquelles une fondation reconnue d'utilité publique (FRUP) peut recevoir et détenir des parts ou actions d'une société qui a une activité industrielle ou commerciale, faisant ainsi de la FRUP qui détient les titres une **fondation actionnaire**.

Ainsi, l'article 18-3 de la loi précitée du 23 juillet 1987 prévoit désormais qu'une FRUP peut recevoir et détenir des parts sociales ou des actions d'une société ayant une activité industrielle ou commerciale, sans limitation de seuil de capital ou de droits de vote. Lorsque la détention de ces titres confère à la fondation le contrôle de la société, au sens de l'article L. 233-3 du code de commerce, *« les statuts de la fondation indiquent comment, en application du principe de spécialité, cette dernière assure la gestion de ces parts ou actions sans s'immiscer dans la gestion de la société et les conditions dans lesquelles la fondation se prononce notamment sur l'approbation des comptes de la société, la distribution de ses dividendes, l'augmentation ou la réduction de son capital ainsi que sur les décisions susceptibles d'entraîner une modification de ses statuts »*.

En principe, **les FRUP ne sont pas assujetties à l'impôt sur les sociétés dès lors que leurs activités non lucratives restent significativement prépondérantes**, comme le prévoit le 1 bis de l'article 206 du code général des impôts.

Toutefois, **la loi de finances pour 2021²** a précisé le cadre fiscal applicable aux dotations initiales des FRUP.

Sur le modèle des dispositions applicables **aux dotations des fonds de pérennité**, le 7 *quinquies* de l'article 38 du code général des impôts prévoit que **l'imposition de la plus-value résultant de la transmission à titre gratuit de titres à une FRUP peut faire l'objet d'un report, jusqu'à leur cession par la fondation bénéficiaire**. La plus-value placée ainsi en report sera imposée à la date à laquelle il est mis fin au report.

Les obligations déclaratives incombent tant à l'entreprise qui transmet les titres, qu'à la fondation bénéficiaire de la transmission. La première communique à l'administration un état faisant apparaître le montant des plus-values réalisées lors de la transmission et dont l'imposition est reportée. La seconde, si elle choisit d'opter pour le report d'imposition, communique à l'administration, l'année de la transmission et les années suivantes, un état faisant apparaître les renseignements nécessaires au suivi de la plus-value dont l'imposition est reportée.

L'objectif du législateur a été d'assurer **la neutralité fiscale de l'apport à titre gratuit de ces titres de sociétés à la FRUP**.

¹ Article 178 de la [loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et à la transformation des entreprises](#).

² Article 42 de la [loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021](#).

En outre, la loi de finances pour 2021 a prévu, au 5 *ter* de l'article 206 du code général des impôts que **les FRUP sont assujetties à l'impôt sur les sociétés au titre des plus-values dont l'imposition a été reportée.**

L'administration fiscale a publié en juin 2021 la doctrine afférente à ce nouveau cadre fiscal¹.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : PRÉCISER ET COMPLÉTER LES DISPOSITIONS PRÉVUES PAR LA LOI DE FINANCES POUR 2021

Le présent article est issu de l'adoption par l'Assemblée nationale d'un amendement à l'initiative de Catherine Osson et Alexandre Holroyd, avec un **double avis favorable** de la commission des finances et du Gouvernement.

Le 1° du présent article modifie le 7 *quinquies* de l'article 38 du code général des impôts afin de préciser, d'une part, que **l'état du montant des plus-values réalisées transmit par l'entreprise à l'administration fiscale est annexé à sa déclaration de résultats.** D'autre part, il précise que **l'état transmis par la fondation bénéficiaire à l'administration fiscale est annexé à la déclaration de résultats** ou, à défaut, adressé dans les mêmes délais que la déclaration de résultats mentionnée à l'article 223 du même code.

Le 2° du présent article complète le 5 *ter* de l'article 206 du même code afin de préciser que **les FRUP sont assujetties à l'impôt sur les sociétés au titre des plus-values dont l'imposition a été reportée, « y compris dans le cas où celles-ci se rattachent à leurs activités non lucratives ou exonérées ».**

Le 3° du présent article complète le *e* du I de l'article 1763 du même code afin de prévoir que **le défaut de production ou le caractère inexact ou incomplet de l'état devant être transmis à l'administration fiscale entraîne l'application d'une amende égale à 5 % des sommes omises.**

¹ Bulletin officiel des finances publiques (BOFIP), en date du 30 juin 2021, [BOI-PAT-IFI-40-20-10-30](#).

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : DES PRÉCISIONS UTILES POUR L'APPLICATION DU DISPOSITIF

Le dispositif proposé vise essentiellement à apporter **des corrections et des compléments aux dispositions relatives aux FRUP prévues par la loi de finances pour 2021, sans modifier l'équilibre du droit en vigueur**. Ces dispositions avaient d'ailleurs été adoptées l'an dernier par le Sénat en première lecture, à l'initiative d'Emmanuel Capus, avec un avis favorable de la commission des finances et du Gouvernement.

La précision selon laquelle les FRUP sont assujetties à l'impôt sur les sociétés au titre de ces plus-values placées en report d'imposition, même dans le cas où elles se rattachent à leurs activités non lucratives ou exonérées est **particulièrement utile pour préciser le droit existant**. En effet, la rédaction actuelle du droit en vigueur pouvait être source d'ambiguïté pour les organismes à but non lucratif, qui disposent du statut de FRUP, et qui relèvent de l'article 207 du code général des impôts prévoyant qu'ils sont exonérés d'impôt sur les sociétés.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 4 *ter*

**Création d'un régime garantissant la neutralité fiscale
en cas de fusion de sociétés agricoles**

Le présent article, introduit par l'Assemblée nationale, vise à faciliter les fusions de sociétés agricoles, en proposant d'étendre le régime particulier d'imposition des plus-values applicable aux personnes physiques associées de sociétés civiles professionnelles aux personnes physiques associées de sociétés à objet agricole soumises à l'impôt sur le revenu.

Il prévoit que les dispositifs d'étalement des revenus exceptionnels et de détermination des bénéfices selon l'option pour la moyenne triennale continuent à s'appliquer en cas de fusion de sociétés agricoles si la société bénéficiaire de la fusion s'engage à poursuivre l'application de ces dispositifs.

Dès lors que cette mesure a été adoptée par le Sénat à plusieurs reprises au cours de l'examen des derniers projets de loi de finances, la commission des finances ne s'oppose pas à l'adoption du présent article malgré les difficultés juridiques qu'il pourrait soulever.

**I. LE DROIT EXISTANT : LES EXPLOITANTS AGRICOLES QUI
APPORTENT À UNE SOCIÉTÉ L'ENSEMBLE DES ÉLÉMENTS DE
L'ACTIF IMMOBILISÉ AFFECTÉS À L'EXERCICE DE LEUR
ACTIVITÉ PROFESSIONNELLE PEUVENT BÉNÉFICIER D'UN
RÉGIME SPÉCIAL D'IMPOSITION DES PLUS-VALUES**

**A. UN RÉGIME PARTICULIER D'IMPOSITION DES PLUS-VALUES
RÉALISÉES À L'OCCASION DE L'APPORT D'UNE ENTREPRISE
INDIVIDUELLE OU D'UNE BRANCHE COMPLÈTE D'ACTIVITÉ À UNE
SOCIÉTÉ SOUMISE À UN RÉGIME RÉEL D'IMPOSITION**

L'article 151 *octies* du code général des impôts (CGI) prévoit un régime particulier d'imposition des plus-values réalisées à l'occasion de l'apport d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité à une société soumise à un régime réel d'imposition. Cet article distingue deux situations, selon que la plus-value est afférente à une immobilisation amortissable ou non amortissable :

- si la plus-value est afférente à des immobilisations non amortissables, elle fait l'objet d'un report d'imposition. Leur imposition est reportée jusqu'à la date de la cession à titre onéreux, du rachat ou de l'annulation des droits sociaux reçus en rémunération de l'apport ou jusqu'à

la cession des immobilisations par la société si elle est antérieure. Cette règle s'applique aux plus-values à court terme comme aux plus-values à long terme ;

- si la plus-value est afférente à des immobilisations amortissables, elle fait l'objet d'une imposition immédiate au nom de la société qui bénéficie de l'apport¹. Elle porte sur le total des plus-values nettes à long terme et à court terme, c'est-à-dire sur les plus-values préalablement diminuées des moins-values sur éléments amortissables. Toutefois, dès lors que l'apporteur a opté pour l'imposition immédiate de la plus-value à long terme globale sur les immobilisations amortissables apportées (au taux de 12,8 %²), la société bénéficiaire est libérée, à due concurrence, de l'obligation de réintégration de cette plus-value dans ses propres résultats.

Lorsque l'apport est réalisé au profit d'une société passible de l'impôt sur les sociétés, le montant de la plus-value nette est réintégré dans les résultats imposables au taux de droit commun.

Si la société bénéficiaire de l'apport n'est pas assujettie à l'impôt sur les sociétés, la plus-value nette est réintégrée dans les résultats sociaux et, par suite, comprise dans les résultats soumis au taux progressif de l'impôt sur le revenu ou au taux de droit commun de l'impôt sur les sociétés au nom des associés pour la part correspondant à leurs droits.

Les **exploitants agricoles** qui apportent l'ensemble des éléments de l'actif immobilisé affectés à l'exercice de leur activité professionnelle à une société soumise à un régime réel d'imposition **peuvent bénéficier de ce régime spécial, qui permet donc un report d'imposition des plus-values afférentes aux éléments non amortissables et une réintégration, au nom de la société bénéficiaire des apports, des plus-values afférentes aux éléments amortissables apportés.**

B. LES SOCIÉTÉS CIVILES PROFESSIONNELLES (SCP) PEUVENT BÉNÉFICIER DU RÉGIME PARTICULIER PRÉCITÉ D'IMPOSITION DES PLUS-VALUES

Des règles particulières sont prévues pour les sociétés civiles professionnelles (SCP) au deuxième alinéa du a du I de l'article 151 *octies* et à l'article 151 *octies* A du CGI. Pour mémoire, les SCP permettent l'exercice en commun d'une profession libérale par des personnes physiques.

¹ Selon les modalités prévues au d du 3 de l'article 210 A pour les fusions de sociétés : les plus-values dégagées lors de l'apport des biens amortissables sont réintégrées dans les bénéfices imposables de la société absorbante.

² Définie à l'article 39 quinquies du code général des impôts.

Le premier alinéa du I de l'article 151 *octies* A rend **éligibles au régime particulier prévu à l'article 151 *octies* les personnes physiques associées d'une SCP pour les plus-values nettes d'apport que réalise la SCP lors d'une fusion ou d'une opération similaire.**

Le régime particulier s'applique alors à la plus-value nette d'apport sur laquelle l'associé personne physique de la SCP est personnellement imposable en vertu de l'article 8 *ter* du CGI, qui pose le principe de l'imposition personnelle à l'impôt sur le revenu des associés de SCP au titre des bénéfices réalisés par la SCP, pour la part qui leur revient.

Par ailleurs, le deuxième alinéa du a du I de l'article 151 *octies* prévoit que lorsque l'apport a été consenti à une société civile professionnelle, le report d'imposition des plus-values afférentes aux immobilisations non amortissables consacré par cet article est maintenu en cas de restructuration de la SCP ou si cette dernière se transforme en société d'exercice libéral.

C. LES DISPOSITIFS DE LISSAGE OU D'ÉTALEMENT DE L'IMPOSITION DES BÉNÉFICES D'UNE EXPLOITATION AGRICOLE CONTINUENT DE S'APPLIQUER LORS DE L'APPORT D'UNE EXPLOITATION AGRICOLE INDIVIDUELLE

Aux termes de l'article 75-0 A du code général des impôts (CGI), le revenu exceptionnel¹ d'un exploitant agricole soumis à un régime réel d'imposition peut être rattaché, par fractions égales, aux résultats de l'exercice de sa réalisation et des six exercices suivant. Ce **dispositif d'étalement s'applique aux exploitants agricoles imposés selon un régime de bénéfice réel (normal ou simplifié)** et ne concerne pas les exploitants agricoles qui relèvent du régime des micro-exploitations.

La cessation d'activité entraîne l'imposition immédiate des fractions qui auraient dû être réintégrées aux résultats des exercices postérieurs à celui de la survenance de ces événements.

Toutefois, le même article prévoit expressément que **l'apport d'une exploitation agricole individuelle ne constitue pas une cessation d'activité pour l'application du dispositif d'étalement des revenus exceptionnels** si la société bénéficiaire de l'apport s'engage à poursuivre l'application de cet étalement. Il en va de même pour **l'option de la « moyenne triennale »** pour le calcul du bénéfice agricole des contribuables soumis à un régime réel d'imposition, prévue à l'article 75-0 B du code général des impôts : **l'apport**

¹ Le revenu exceptionnel qui ouvre droit au dispositif d'étalement et de lissage s'entend :
- soit de la fraction du bénéfice qui dépasse 25 000 euros ou la moyenne des résultats des trois exercices précédents ;
- soit du montant correspondant à la différence entre les indemnités perçues en cas d'abattage des troupeaux pour raisons sanitaires et la valeur en stock ou en compte d'achats des animaux abattus.

d'une exploitation agricole individuelle ne constitue pas une cessation d'activité pour l'application du dispositif de « moyenne triennale »¹.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : ÉTENDRE LE RÉGIME PARTICULIER D'IMPOSITION DES PLUS VALUES APPLICABLE AUX SOCIÉTÉS CIVILES PROFESSIONNELLES À TOUTES LES SOCIÉTÉS AGRICOLES SOUMISES À L'IMPÔT SUR LE REVENU

Le présent article résulte de l'adoption par l'Assemblée nationale de **quatre amendements identiques** déposés par Mme Louwagie (Les Républicains) et plusieurs de ses collègues, par Mme Magnier (Agir) et plusieurs de ses collègues, Mme Dalloz (Les Républicains) et plusieurs de ses collègues, et M. Naegelen (UDI) et plusieurs de ses collègues, qui ont fait l'objet **d'avis défavorables de la part du Gouvernement et de la commission des finances**.

Afin de faciliter les fusions de sociétés agricoles, cet article propose **d'étendre le régime particulier d'imposition des plus-values applicable aux personnes physiques associées de SCP à toutes les personnes physiques associées d'une société à objet agricole (a) du 6° du I)**.

Pour ce faire, l'article modifie les articles 151 *octies* et 151 *octies* A du CGI en ajoutant aux SCP éligibles au régime particulier **les sociétés à objet agricole** relevant du régime d'imposition prévu à l'article 8 du CGI.

En outre, il prévoit que les **dispositifs d'étalement des revenus exceptionnels** et de **détermination des bénéfices selon l'option pour la moyenne triennale**, prévus respectivement aux articles 75-0 A et 75-0 B du CGI, **continuent à s'appliquer en cas de fusion de sociétés agricoles si la société bénéficiaire de la fusion s'engage à poursuivre l'application de ces dispositifs (3° et 4° du I)**. Le 2° du I procède à la même modification s'agissant de la déduction pour épargne de précaution.

¹ Toutefois, l'apporteur peut renoncer au bénéfice du mode d'évaluation du bénéfice agricole selon la « moyenne triennale » au titre de l'année au cours de laquelle l'apport est réalisé.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE INCITATION À LA FUSION DE SOCIÉTÉS AGRICOLES DÉJÀ VOTÉE À PLUSIEURS REPRISES PAR LE SÉNAT

Dans un contexte de départs à la retraite massifs attendus d'exploitants agricoles ces prochaines années, le présent article vise à faciliter les **fusions de sociétés agricoles**, en proposant d'étendre le régime particulier d'imposition des plus-values applicable aux personnes physiques associées de SCP à toutes les personnes physiques associées de sociétés à objet agricole soumises à l'impôt sur le revenu.

Ce dispositif a été adopté par le Sénat lors de l'examen du projet de loi de finances initiale pour 2019 et du projet de loi de finances initiale pour 2021. Il a toutefois été supprimé par l'Assemblée nationale à deux reprises en nouvelle lecture.

Pour mémoire, le régime particulier d'imposition des plus-values existe d'ores et déjà pour l'exploitant agricole, lorsqu'il fait **l'apport de son exploitation individuelle à une société**. Il existe donc déjà des règles de nature à encourager les regroupements sociaux, qui ne s'appliquent certes pas aux sociétés agricoles mais au seul exploitant.

Favorable sur le principe, le rapporteur général ne s'oppose pas à l'adoption du présent article. Il espère que des difficultés juridiques ne l'empêcheront pas d'être appliqué.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 4 quater

Allongement à 10 ans du statut de « jeune entreprise innovante »

Le présent article prévoit d'allonger à 10 ans le statut de jeune entreprise innovante (JEI), ouvrant droit pour ces entreprises à des exonérations fiscales et sociales, contre 7 ans actuellement.

La commission propose d'adopter cet article sans modification, considérant qu'il s'agit d'une évolution opportune.

I. LE DROIT EXISTANT : UNE EXONÉRATION D'IMPÔT ET DE COTISATIONS SOCIALES PATRONALES AU PROFIT DE CERTAINES ENTREPRISES CRÉÉES DEPUIS MOINS DE HUIT ANS

Créé par les articles 13 et 131 de la loi de finances pour 2004¹ et codifié aux articles 44 *sexies-0 A*, 44 *sexies A*, 1383 D et 1466 D du code général des impôts (CGI), le dispositif des jeunes entreprises innovantes (JEI) permet à **certaines entreprises réalisant des dépenses de recherche et développement de bénéficier d'une exonération d'impôt sur les sociétés ou d'impôt sur le revenu**, ainsi que sur délibération des collectivités territoriales, **d'impôts directs locaux**.

Ce dispositif comprend en outre un **volet social**, prévu à l'article 131 de la loi de finances pour 2004 précitée, consistant en une exonération de cotisations sociales patronales s'appliquant les huit années suivant la création de l'entreprise.

Conformément à l'article L. 131-7 du code de la sécurité sociale, **les exonérations de cotisations sociales du régime de la JEI sont compensées par une dotation budgétaire de l'État à l'ACOSS** inscrite au programme 192 « Recherche industrielle » de la mission interministérielle « Recherche et enseignement supérieur ».

¹ Article 13 de la loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003 de finances pour 2004.

Au terme de l'article 44 *sexies-0 A* du CGI, **une entreprise est qualifiée de « jeune entreprise innovante » lorsqu'elle remplit de façon cumulative les conditions suivantes, à la clôture de son exercice :**

- être une petite et moyenne entreprise (PME) au sens communautaire, c'est-à-dire employer moins de 250 personnes et réaliser un chiffre d'affaires inférieur à 50 millions d'euros par an ou présenter un total de bilan inférieur à 43 millions d'euros ;

- avoir été créée depuis **moins de huit ans** ;

- réaliser des dépenses de recherche¹ **représentant au moins 15 % des charges fiscalement déductibles**, à l'exclusion des charges engagées auprès d'autres jeunes entreprises innovantes ou être dirigée ou détenue à hauteur de 10 % par des étudiants, des personnes diplômés d'un master ou d'un doctorat depuis moins de cinq ans et avoir pour activité principale la valorisation de travaux de recherche auxquels ces dirigeants ou associé ont participé ;

- avoir son capital détenu à hauteur de 50 % au moins par une des structures ou personnes listées au 4° de l'article 44 *sexies-0 A* du CGI² ;

- ne pas être créée dans le cadre d'une concentration, d'une restructuration, d'une extension d'activités préexistantes ou d'une reprise de telles activités.

Le statut de JEI est applicable à **toutes les formes d'entreprises** (entreprise individuelle, société commerciale, etc.).

En application de l'article 44 *sexies A* du CGI, les entreprises qualifiées de JEI sont :

- **totalelement exonérées d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés** à raison du premier exercice bénéficiaire ;

- **exonérées à hauteur de 50 % de l'impôt dû** à raison de l'exercice bénéficiaire suivant. Cette seconde exonération peut porter sur un exercice qui ne sera pas consécutif à celui ayant donné lieu à l'exonération totale.

¹ Telles que définies au sein de l'article 244 quater B du CGI.

² Personnes physiques, répondant aux mêmes conditions dont le capital est détenu pour 50 % au moins par des personnes physiques, sociétés de capital-risque, fonds communs de placement à risques, sociétés de développement régional, sociétés financières d'innovation ou sociétés unipersonnelles d'investissement à risque à la condition qu'il n'existe pas de lien de dépendance au sens des deuxième à quatrième alinéas du 12 de l'article 39 entre la société en cause et ces dernières sociétés ou ces fonds, fondations ou associations reconnues d'utilité publique à caractère scientifique, société qualifiée elle-même de jeune entreprise innovante réalisant des projets de recherche et développement, établissements publics de recherche et d'enseignement ou leurs filiales.

Par ailleurs, au terme des articles 1383 D et 1466 D du CGI, **les jeunes entreprises innovantes peuvent être exonérées de la taxe foncière sur les propriétés bâties et de la cotisation foncière des entreprises sur une période de sept ans**, sur délibération des collectivités territoriales, si elles en font la demande.

Si le volet social du dispositif de soutien aux JEI n'est pas limité dans le temps, **le dispositif fiscal fait l'objet d'un bornage depuis sa création**. Initialement réservé aux entreprises créées jusqu'au 31 décembre 2013, il a été prorogé pour trois ans à trois reprises, par l'article 131 de la loi de finances pour 2014¹, par l'article 73 de la loi de finances pour 2017² et enfin par l'article 46 de la loi de finances pour 2020³, et bénéficie ainsi aux entreprises créées jusqu'au 31 décembre 2022.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UN ALLONGEMENT À 10 ANS DU STATUT DE JEUNE ENTREPRISE INNOVANTE

Les députés ont adopté, avec un avis de sagesse du Gouvernement, un amendement de M. Laurent Saint-Martin, rapporteur général au nom de la commission des finances, co-signé par Mme Pires Beaune, M. Chouat, Mme Pouzyreff et les membres du groupe Socialistes et apparentés, **tendant à proroger de trois ans la durée du statut de « Jeune entreprise innovante », qui passerait dès lors de sept ans à dix ans**.

Ainsi, pour bénéficier d'une exonération au titre de ce dispositif, **une entreprise devra avoir été créée depuis moins de 11 ans, contre moins de 8 ans actuellement**.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE ÉVOLUTION OPPORTUNE

Le dispositif de JEI rencontre un vif succès depuis sa création, puisque le nombre d'entreprises bénéficiaires a progressé de 14 % en moyenne par an, passant de 1 300 en 2004 à près de 4 400 en 2020.

Les exonérations de charges sociales et fiscales ont, en parallèle, **atteint respectivement 219 millions d'euros et 12 millions d'euros en 2020**. Le rapporteur général note, au demeurant, que **le coût de ce régime reste dynamique malgré la crise** ; ainsi, le montant des exonérations de cotisations sociales patronales devrait atteindre 234 millions d'euros en 2021 et 248 millions d'euros en 2022.

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

² Loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

³ Loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

Par ailleurs, les études réalisées sur la période 2004 - 2014¹ mettent en exergue **l'efficacité du ciblage du dispositif JEI sur les entreprises innovantes.**

Ainsi, **les entreprises bénéficiaires sont essentiellement des structures jeunes et de petite taille**, puisque 77 % des entreprises entrant chaque année dans le dispositif ont moins de 3 ans, et que les entreprises de moins de 10 salariés représentent 80 % des JEI.

En parallèle, selon les données du Ministère de l'enseignement supérieur, de la recherche et de l'innovation, **les JEI se caractérisent par un niveau d'investissement dans ce domaine nettement plus élevé que l'ensemble des entreprises de moins de 20 salariés actives en R&D** (311 000 euros contre 246 000 euros) et consacrent en moyenne **une part beaucoup plus importante de leur chiffre d'affaires à leurs dépenses internes de R&D** (46 % contre 10 %)².

Ces entreprises sont également particulièrement intensives en emplois de recherche et développement, ces derniers représentant 85 % des emplois dans les JEI de moins de 10 salariés, et 50 % des emplois dans les JEI de 10 à 49 salariés.

Enfin, ce dispositif a **fait l'objet d'appréciations très positives de la part de la Commission européenne dans une étude réalisée en 2014 sur 26 pays**, plaçant le dispositif français de soutien aux JEI en première position à l'échelle européenne.

Eu égard au succès du dispositif d'une part, et à son efficacité d'autre part, la prolongation de la durée du statut de JEI paraît opportune.

En effet, les innovations se développent dans la durée, et mettent souvent plusieurs années avant d'émerger. Dans certains secteurs - notamment dans le domaine biomédical -, la durée actuelle des exonérations se révèle trop limitée pour permettre aux travaux de recherche d'aboutir. **La prolongation du statut de JEI jusqu'au onzième anniversaire de l'entreprise paraît donc opportune et plus conforme au temps long de la recherche.**

Cette évolution, au demeurant, était envisagée de longue date. En effet, l'article 46 de la loi de finances pour 2020 prévoyait notamment la remise d'un rapport au Parlement, au plus tard le 30 juin 2022, afin notamment de *« présenter l'impact d'une éventuelle extension de la définition des jeunes entreprises innovantes à travers la prise en compte des dépenses d'innovation ainsi que de la prolongation de huit à dix ans de la durée d'existence de l'entreprise. »*

¹ Sources : *Évaluation du dispositif JEI*, S. Hallépée et A. Houlou-Garcia, DGE, septembre 2012 - *Le 4 pages de la DGE*, n° 41, janvier 2015 - *Rapport annuel 2015 sur l'évolution des PME, observatoire des PME - Bpifrance*, janvier 2016.

² Mesri, *État de l'Enseignement supérieur, de la Recherche et de l'Innovation en France n° 14*, Fiche n° 35, *Les jeunes entreprises innovantes*, 2021.

Le rapport précité avait également vocation à :

- préciser les **effets constatés des exonérations fiscales et sociales** sur la création et le développement des entreprises éligibles, l'emploi et les projets de recherche et développement et d'innovation ;

- préciser l'impact qu'aurait un **bornage dans le temps des exonérations de cotisations sociales**.

Il est regrettable que l'élargissement du dispositif intervienne avant la remise du rapport, qui aurait pu utilement éclairer la représentation nationale sur l'opportunité d'une telle évolution.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 4 quinquies

Imposition au titre des bénéfices agricoles des revenus issus des activités de captation de carbone et d'amélioration ou de restauration de la biodiversité par les sociétés agricoles

Le présent article prévoit que les revenus provenant d'actions réalisées par les exploitants agricoles sur le périmètre de leur exploitation et qui contribuent à restaurer ou maintenir des écosystèmes dont la société tire des avantages, appelés les « paiements pour services environnementaux » (PSE), soient considérés comme des bénéfices de l'exploitation agricole pour l'application de l'impôt sur le revenu.

Ces « services environnementaux » et les paiements auxquels ils donnent lieu ne font l'objet d'aucune définition législative et reposent sur des outils contractuels dont le régime juridique dépend du financeur. Ils peuvent donner lieu à la rémunération de l'exploitant agricole : les revenus tirés peuvent alors être pris en compte pour la détermination du bénéfice agricole, mais dans des conditions assez limitatives, susceptibles de limiter le développement de cet outil. Le présent article clarifie donc l'imposition de ces revenus, en les reconnaissant comme des bénéfices de l'exploitation agricole, mais uniquement lorsqu'ils concernent des actions réalisées sur le périmètre de l'exploitation.

La commission des finances soutient l'objectif d'une reconnaissance comme bénéfices agricoles des revenus tirés des PSE, outil grâce auquel les exploitants bénéficient d'une possibilité de rémunération complémentaire.

I. LE DROIT EXISTANT : LES REVENUS TIRÉS DE PAIEMENTS POUR « SERVICES ENVIRONNEMENTAUX » PAR LES EXPLOITANTS AGRICOLES NE SONT AUJOURD'HUI PAS CONSIDÉRÉS COMME DES BÉNÉFICES AGRICOLES

A. DES « PAIEMENTS POUR SERVICES ENVIRONNEMENTAUX » (PSE) RÉMUNÈRENT LES AGRICULTEURS POUR DES ACTIONS CONTRIBUANT À MAINTENIR OU RESTAURER DES ÉCOSYSTÈMES DONT LA SOCIÉTÉ TIRE DES AVANTAGES

Les « **paiements pour services environnementaux** » (PSE) en agriculture rémunèrent les agriculteurs pour des actions qui contribuent à restaurer ou maintenir des écosystèmes, dont la société tire des bénéfices. Il s'agit de « services écosystémiques » tels que la préservation de la qualité de l'eau, le stockage de carbone, la protection du paysage et de la biodiversité...

D'après le guide publié par le ministère de l'agriculture et de l'alimentation¹, les **financeurs des PSE** sont souvent les demandeurs ou encore les bénéficiaires directs des services produits ou encore des organisations qui les représentent. Ils financent les **fournisseurs de services environnementaux que sont les agriculteurs**, qu'il s'agisse :

- de **bouquet de services écosystémiques** (par exemple, un ensemble de service favorisant la plantation et l'entretien de haie) ;

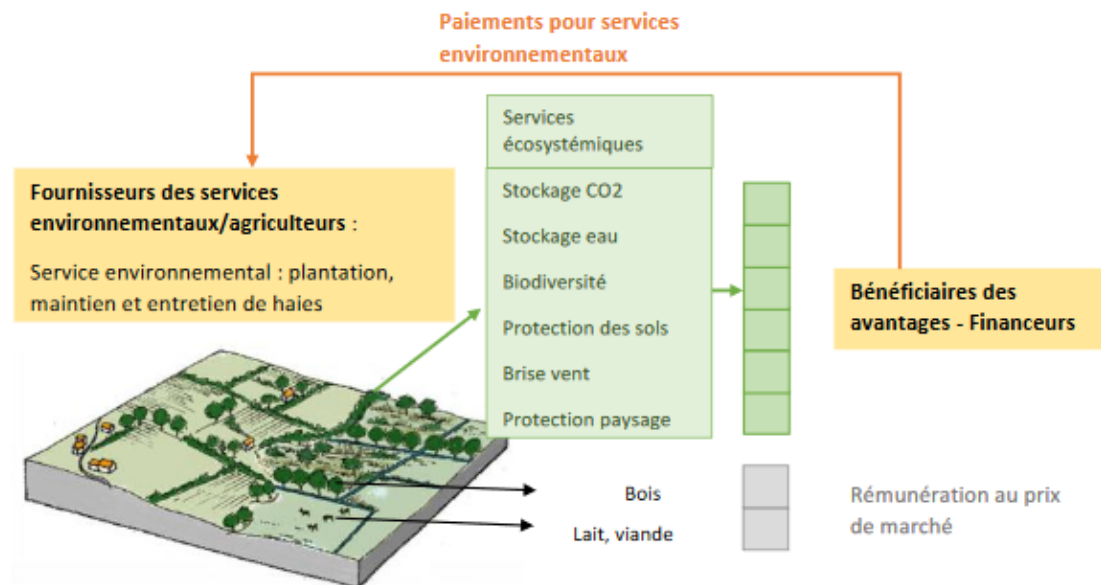
- un **service écosystémique précis**, comme la protection d'un paysage bocager.

Ces PSE reposent sur le principe d'un paiement réalisé par le bénéficiaire du service, se distinguant donc du principe du « pollueur-payeur ».

Dans ce cadre, **les paiements accordés dans le cadre d'un PSE peuvent prendre différentes formes : monétaire, en nature** (chèque cadeau à dépenser dans un territoire donnée par exemple, ou réduction sur le montant d'un bail).

¹ « Favoriser le déploiement des paiements pour services environnementaux (PSE) en agriculture », Guide à destination des services de l'État et de ses opérateurs, Oréade-Brèche, L. Duval, Vertigo Lab, INRA, décembre 2019.

Dispositif de paiements pour services environnementaux



Source : « Favoriser le déploiement des paiements pour services environnementaux (PSE) en agriculture », Guide à destination des services de l'État et de ses opérateurs, Oréade-Brèche, L. Duval, Vertigo Lab, INRA, décembre 2019

D'après une étude récente¹, il existe une soixantaine de dispositifs de PSE en France. Ils correspondent, d'après cette étude, à plusieurs critères : le volontariat de l'agriculteur, l'identification précise du service rendu, le versement du paiement si, et seulement si, le résultat en matière de préservation ou de restauration du bienfait environnemental est atteint ; le PSE doit en outre améliorer l'évolution de l'écosystème par rapport à un scénario sans intervention (par exemple, en allant au-delà des obligations réglementaires en matière environnementale) et enfin, le paiement doit être incitatif.

Ainsi, **les PSE ne font l'objet d'aucune définition législative. Ils reposent sur des contrats dont le régime juridique dépend du financeur des PSE.** Lorsque des financements publics sont mobilisés dans le paiement, ces dispositifs entrent dans le cadre des aides à l'agriculture et doivent respecter la législation des *de minimis* agricoles, relever du régime des aides notifiées, ou encore correspondre à un dispositif défini dans la Politique agricole commune (PAC).

¹ « Les paiements pour services environnementaux en agriculture : pourquoi s'y intéresser et comment les déployer ? », note d'analyse du Centre d'études et de prospective du ministère de l'agriculture et de l'alimentation n° 151, juin 2020

B. LES PAIEMENTS POUR SERVICES ENVIRONNEMENTAUX PEUVENT ÊTRE PRIS EN COMPTE POUR LA DÉTERMINATION DU BÉNÉFICE AGRICOLE DANS CERTAINES LIMITES

L'article 63 du code général des impôts précise la liste des bénéfices considérés comme des bénéfices de l'exploitation agricole pour l'application de l'impôt sur le revenu.

Les paiements pour services environnementaux perçus par les agriculteurs n'en font pas partie. Ceux-ci peuvent entrer dans le régime dérogatoire d'imposition des produits issus d'activités accessoires perçus par un exploitant agricole soumis au régime réel d'imposition, prévu à l'article 75 du code général des impôts.

Cet article permet en effet de **prendre en compte les produits issus d'activités accessoires relevant de la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux et de celle des bénéfices non commerciaux pour la détermination du bénéfice agricole lorsqu'ils sont réalisés par un exploitant agricole soumis à un régime réel d'imposition.** Cette prise en compte est possible lorsqu'**au titre des trois années civiles précédant la date d'ouverture de l'exercice, la moyenne annuelle des recettes accessoires commerciales et non commerciales de ces trois années n'excède :**

- ni 50 % de la moyenne annuelle des recettes tirées de l'activité agricole au titre desdites années,

- ni 100 000 euros.

Le cas échéant, **lorsque le plafond de recettes accessoires et non commerciales est atteint, ces produits d'activités accessoires relèvent de la catégorie des BIC ou BNC.**

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : ASSIMILER LES REVENUS TIRÉS DES PAIEMENTS POUR SERVICES ENVIRONNEMENTAUX À DES BÉNÉFICES DE L'EXPLOITATION AGRICOLE

Le présent article résulte de l'adoption par l'Assemblée nationale de **cinq amendements identiques** déposés par Mme Louwagie (Les Républicains) et plusieurs de ses collègues, par Mme Magnier (Agir) et plusieurs de ses collègues, par M. Pellois (La République en Marche) et plusieurs de ses collègues, par M. Naegelen (UDI) et plusieurs de ses collègues, et par M. Le Fur (Les Républicains) et plusieurs de ses collègues.

Ceux-ci modifient l'article 63 du code général des impôts et prévoient que les revenus qui proviennent des actions réalisées par les fermiers, métayers ou propriétaires exploitant et qui contribuent à restaurer ou maintenir des écosystèmes dont la société tire des avantages soient considérés comme des bénéfices de l'exploitation agricole pour l'application de l'impôt sur le revenu.

Ces amendements ont fait l'objet d'un sous-amendement rédactionnel à l'initiative de M. Gérard (La République en Marche) et d'un sous-amendement à l'initiative du rapporteur général de la commission des finances, précisant que les actions visées doivent être réalisées par les personnes concernées « sur le périmètre de leur exploitation ».

Ainsi sous-amendés, ces amendements ont reçu un avis favorable de la part du Gouvernement.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE INTÉGRATION DES REVENUS TIRÉS DES PAIEMENTS POUR SERVICES ENVIRONNEMENTAUX AUX BÉNÉFICES AGRICOLES BIENVENUE

Les paiements pour services environnementaux constituent l'un des instruments des politiques agro-environnementales mises en œuvre. Leur particularité réside dans leur caractère non contraignant, à l'instar des mesures agro-environnementales et climatiques (MAEC). **Ils se combinent ainsi utilement aux outils plus contraignants que sont les instruments fiscaux et les réglementations.**

Cet outil, qui repose sur le volontariat et la contractualisation, intéresse de plus en plus d'acteurs privés ou publics, notamment les collectivités territoriales. Il contribue en effet à la politique de responsabilité sociale et environnementale des entreprises et participe de l'accompagnement de la transition agro-écologique des territoires. Des PSE portés par les collectivités visent par exemple à protéger ou restaurer la qualité de l'eau potable. En contrepartie, **les agriculteurs qui fournissent le service environnemental bénéficient grâce à cet outil d'une possibilité de rémunération complémentaire tout en promouvant des actions favorables à l'environnement.**

Ainsi, d'après les auteurs des amendements, pour un exploitant agricole, l'implantation et l'entretien d'un kilomètre de haie peut générer jusqu'à 2 000 euros par an. De même, la mise en place d'un hectare de jachère mellifère ou faunistique peut générer 800 euros annuellement.

À ce jour, les revenus susceptibles d'être tirés des paiements pour services environnementaux par un exploitant agricole peuvent être pris en compte pour la détermination du bénéfice agricole, mais dans des conditions assez limitatives, susceptibles de réduire le développement de cet outil. Ces

revenus tirés des PSE (par exemple, la vente de bois taillé après entretien d'une haie) ne font en effet aujourd'hui pas partie des revenus considérés comme des bénéfices agricoles, tels que définis par l'article 63 du code général des impôts, mais peuvent uniquement être pris en compte pour la détermination du bénéfice agricole en tant que produits issus d'activités accessoires relevant de la catégorie des BIC et BNC, dans des conditions limitées. Le présent article propose d'intégrer ces revenus de PSE à la liste des bénéfices agricoles.

L'adoption du sous-amendement à l'initiative du rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale **limite toutefois le champ du dispositif proposé initialement par les députés**. Alors que celui-ci visait à ce que les revenus de tous les services environnementaux réalisés par l'exploitant puissent être considérés comme des bénéfices de l'exploitation agricole, le sous-amendement conduit à ce que **seules soient éligibles à ce régime les actions réalisées « sur le périmètre de leur exploitation »**.

Cette précision restreint la portée du dispositif. Ainsi, un agriculteur entretenant une haie sur le périmètre de son exploitation et percevant un paiement pour ce faire aura la possibilité de qualifier ce revenu de bénéfice agricole. L'entretien de la haie d'une parcelle appartenant à un particulier ou à une collectivité territoriale, qui peut également donner lieu à paiement pour services environnementaux dans le cadre d'un contrat, ne pourra néanmoins pas être considéré comme un bénéfice de l'exploitation agricole.

Ce resserrement du dispositif initial est justifié par la volonté de limiter le risque de concurrence pour ce type d'actions avec les professionnels ayant une activité commerciale ou industrielle sur le même secteur.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 4 sexies

Possibilité pour les travailleurs indépendants de choisir l'imposition de leurs revenus au titre de l'IS

Le présent article prévoit de permettre aux entrepreneurs individuels d'opter pour l'impôt sur la société, dès lors que leur chiffre d'affaires hors taxe est supérieur aux plafonds des régimes micro.

À ce jour, les entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée (EURL) sont imposées à l'impôt sur les sociétés et les entreprises individuelles à responsabilité limitée (EIRL) peuvent également être assimilées à des EURL et opter ainsi pour l'impôt sur les sociétés.

Proposant d'aller plus loin dans les possibilités d'option, le présent article prévoit d'assimiler tous les entrepreneurs individuels à des entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée afin de leur permettre d'être soumis à l'impôt sur les sociétés s'ils le souhaitent.

Afin d'éviter que les dividendes ne constituent un moyen d'é luder les cotisations sociales, le présent article adapte les règles relatives au calcul des cotisations sociales sur la part des dividendes distribués supérieure à 10 % du bénéfice net réalisé.

Le dispositif, présenté par amendement du Gouvernement à l'Assemblée nationale, ne fait l'objet d'aucune évaluation au regard de son coût, Olivier Dussopt ayant néanmoins indiqué qu'il ne serait « *pas important* ».

S'agissant d'une mesure en faveur d'une plus grande liberté pour les entrepreneurs individuels, la commission propose d'adopter le présent article, modifié par un amendement de coordination visant à tenir compte de la rédaction du projet de loi en faveur de l'activité professionnelle indépendante issue de la première lecture du texte au Sénat.

I. LE DROIT EXISTANT : SEULS LES ENTREPRENEURS INDIVIDUELS AYANT LE STATUT D'ENTREPRENEUR À RESPONSABILITÉ LIMITÉE PEUVENT À CE JOUR OPTER POUR L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

A. LES RÉGIMES D'IMPOSITION DES ENTREPRENEURS INDIVIDUELS

Les entreprises individuelles qui ne sont pas à responsabilité limitée peuvent relever, en fonction de leur niveau de chiffre d'affaires, des régimes micro, du régime réel simplifié ou du régime normal. Dans les deux derniers cas, ils sont imposés à l'impôt sur le revenu. Les entreprises individuelles à responsabilité limitée, soumises de plein droit au régime réel simplifié ou au régime réel normal, peuvent opter pour l'impôt pour les sociétés.

Les régimes d'imposition micro et réels

Bénéfices industriels et commerciaux (BIC)		Bénéfices agricoles (BA)	Bénéfices non commerciaux (BNC)
Entreprises dont le commerce principal est visé au 1° du 1 de l'article 50-0 du CGI	Autres activités		
LE RÉGIME MICRO (ou, sur option, le régime réel simplifié)			
<i>(ou, sur option, le régime de déclaration contrôlée)</i>			
Application du régime	<i>En dessous de 176 200 euros de CA</i>	<i>En dessous de 72 600 euros de CA</i>	<i>En dessous de 85 800 euros de CA en moyenne sur trois ans</i>
Régime d'abattement forfaitaire pour frais	Ne peut être inférieur à 305 euros		
	71 % du CA	50 % du CA	87 % du CA sur la moyenne de l'exercice et des deux exercices précédents
Prélèvement libératoire IR	1 %	1,7 %	/
Dispense de comptabilité complète mais présentation, sur demande de l'administration	Un livre-journal au jour le jour présentant le détail de leurs recettes professionnelles, avec les pièces justificatives et un registre récapitulé par année, présentant le détail de leurs achats.		Détail journalier de leurs recettes professionnelles ainsi que les factures et toute autre pièce justificative des recettes.
	LE RÉGIME RÉEL SIMPLIFIÉ		LE RÉGIME DE LA DÉCLARATION CONTRÔLÉE
Application du régime de plein droit	<i>De 176 201 à 818 000 euros de CA</i>	<i>De 72 601 à 247 000 euros de CA</i>	<i>De 85 801 euros à 365 000 euros de CA en moyenne sur trois ans</i>
Obligations fiscales	Déclaration, bilan et compte de résultat simplifiés. Tenir un livre-journal des encaissements et des paiements. Les créances, les dettes sont constatées à la clôture. Les stocks font l'objet d'une évaluation simplifiée.		Tenir un livre-journal servi au jour le jour et présentant le détail des recettes et des dépenses professionnelles, ainsi qu'un registre des immobilisations et amortissements.
	LE RÉGIME RÉEL NORMAL		
Application du régime	<i>Au-delà de 818 000 euros de CA</i>	<i>Au-delà de 247 000 euros de CA</i>	<i>Au-delà de 365 000 euros de CA en moyenne sur trois ans</i>
Obligations fiscales	Établissement des comptes annuels comprenant : un bilan, un compte de résultat et des annexes. Les mouvements affectant le patrimoine de l'entreprise doivent faire l'objet d'un enregistrement comptable et obligation d'inventaire au moins une fois tous les 12 mois.		Notamment les pièces justificatives afférentes aux éléments d'actif affectés à l'exercice de leur profession.
	Un livre-journal au jour le jour présentant le détail de leurs opérations, un livre d'inventaire ainsi que les factures et autres pièces justificatives relatives aux recettes, aux dépenses et aux stocks.		

1. Les régimes micro des entrepreneurs individuels

Les régimes micro permettent aux entrepreneurs dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas un certain seuil de bénéficier d'un régime **très simplifié de déclaration et de détermination de l'impôt sur les bénéfiques**. Dans ces régimes, le bénéfice imposable correspond au chiffre d'affaires après déduction d'un abattement forfaitaire, en pourcentage de celui-ci. Le pourcentage d'abattement dépend de la nature des revenus et du secteur d'activité (*cf. tableau supra*), son montant ne pouvant être inférieur à 305 euros. Les entrepreneurs individuels complètent leur déclaration d'impôt sur le revenu par une déclaration spécifique (*n° 2042 C Pro*) : les revenus déclarés sont ainsi soumis après abattement au barème de l'impôt sur le revenu.

Les entrepreneurs peuvent également prétendre au prélèvement libératoire de l'impôt sur le revenu, le taux du prélèvement dépendant de la nature des revenus et s'appliquant directement sur le chiffre d'affaires de leur activité (*cf. tableau*).

Doivent être distingués trois régimes différents, selon que le chiffre d'affaires correspond à des bénéfiques industriels et commerciaux (micro-BIC) des bénéfiques non commerciaux (micro-BNC) ou des bénéfiques agricoles (micro-BA). Les différents seuils sont précisés dans le tableau ci-dessus.

Concernant les BIC, doivent en particulier être différenciées les entreprises selon que leur commerce principal est visé ou non par le 1° du 1 de l'article 50-0 du code général des impôts. Ainsi, les activités de vente de marchandises, d'objets, de fournitures et de denrées à emporter ou à consommer sur place et la fourniture de logements bénéficient d'un seuil d'éligibilité au régime micro sensiblement plus élevé (176 200 euros de chiffre d'affaires hors taxe) que les autres activités et services (72 600 euros).

2. Le régime réel et le régime réel simplifié d'impôt sur le revenu

Pour les BNC, au-delà du seuil de 72 600 euros, le régime unique de déclaration contrôlée s'applique. Pour les BIC et les BA, deux régimes peuvent s'appliquer, suivant le niveau de chiffre d'affaires, le régime réel simplifié (RSI) et le régime réel normal (RN).

Dans le cadre du régime réel d'imposition et de la déclaration contrôlée, l'imposition est assise sur les bénéfiques nets de l'exploitant, de l'entrepreneur individuel ou de l'associé. Il s'agit de la différence majeure avec le régime micro pour lequel le bénéfice imposable est déterminé forfaitairement sur la base du chiffre d'affaires : le régime réel permet de prendre en compte le niveau « réel » du bénéfice de l'entreprise, soit la différence entre les recettes et les dépenses engagées.

En deçà d'un certain niveau de chiffre d'affaires hors taxe, les entreprises déclarant des BIC ou des BA peuvent prétendre à un régime simplifié, qui limite leurs obligations en matière de comptabilité (*cf. tableau*).

Le régime réel simplifié est ouvert sur option aux bénéficiaires du régime micro, soit ceux dont le chiffre d'affaires hors taxe est inférieur aux différents plafonds ouvrant droit au bénéfice dudit régime.

Selon que les charges sont ou non supérieures à l'abattement forfaitaire applicable dans les régimes micro, les entreprises ont ou non intérêt à opter pour le régime réel pour minimiser leur résultat imposable à l'impôt sur le revenu. Le régime réel permet aux entreprises de déclarer leurs bénéfices au regard du montant réel de leurs charges.

B. LES ENTREPRENEURS À RESPONSABILITÉ LIMITÉE PEUVENT D'ORES ET DÉJÀ CHOISIR D'ÊTRE IMPOSÉS À L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

L'entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée (EURL) correspond à une société à responsabilité limitée (SARL) avec un seul associé. Elle répond aux mêmes critères et aux mêmes règles que la SARL. En revanche, le régime fiscal diffère selon que l'associé unique est une personne physique ou une personne morale. Dans le premier cas, l'EURL est de plein droit soumise à l'impôt sur le revenu, tandis que dans le second, elle est obligatoirement soumise à l'impôt sur les sociétés.

Toutefois, l'article 206 du code général des impôts prévoit, pour les « sociétés à responsabilité limitée dont l'associé unique est une personne physique », soit les EURL, ainsi que pour les exploitants agricoles, y compris dans le cas d'un associé unique à l'exploitation agricole à responsabilité limitée (EARL), la **possibilité d'opter pour un régime d'impôt sur les sociétés** dans les conditions prévues à l'article 239 du CGI.

L'option doit alors être notifiée avant la fin du troisième mois de l'exercice au titre duquel l'entreprise souhaite être soumise pour la première fois à l'impôt sur les sociétés. Cette option est irrévocable, sauf à avoir été remise en cause avant la fin du mois précédant la date limite de versement du premier acompte d'impôt sur les sociétés.

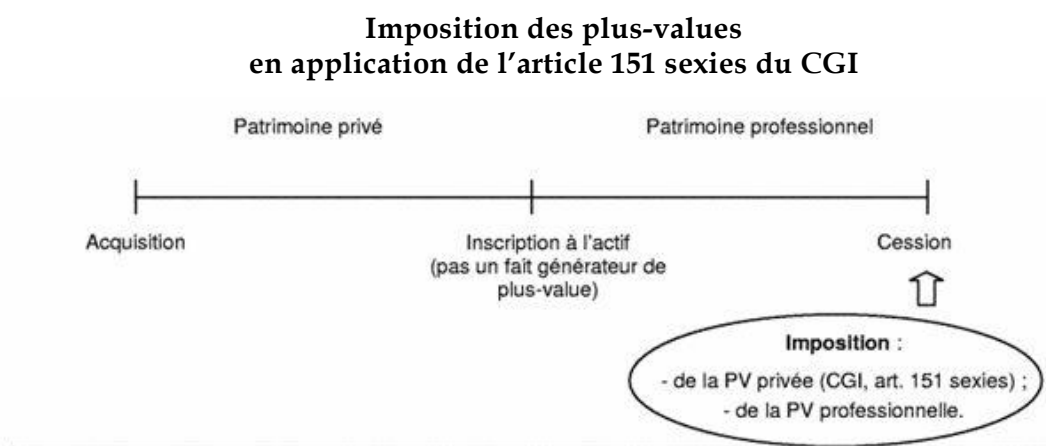
En application de l'article 1655 *sexies* du code général des impôts, les entrepreneurs individuels à responsabilité limitée (EIRL) qui ne bénéficient pas des régimes micro peuvent être assimilés à des EURL et, à ce titre, opter pour une imposition à l'impôt sur les sociétés.

De même que pour les EURL, l'option est irrévocable, sauf à avoir été remise en cause avant la fin du mois précédant la date limite de versement du premier acompte d'impôt sur les sociétés.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : L'OUVERTURE SUR OPTION DU RÉGIME D'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS À L'ENSEMBLE DES ENTREPRENEURS INDIVIDUELS SOUMIS AU RÉGIME RÉEL D'IMPOSITION SUR LE REVENU

Le **b du 2° du I** modifie l'article 1655 *sexies* du code général des impôts afin d'insérer un nouveau paragraphe permettant aux entrepreneurs individuels d'être assimilés à des entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée dès lors qu'ils ne bénéficient d'aucun des trois régimes micro.

L'article précise également le régime d'imposition des biens utiles à l'activité. En effet, ceux-ci doivent être considérés, du point de vue fiscal, **comme affectés à l'activité de l'entrepreneur individuel et ils peuvent, à ce titre, faire l'objet de plus-values professionnelles lors de la cession.** Ainsi, dans le dispositif proposé, la plus-value sur les biens utiles à l'activité professionnelle est appliqué dans les conditions de l'article 151 *sexies* du CGI, à savoir que l'inscription à l'actif de l'entrepreneur ne constitue pas un fait générateur de plus-value imposable mais, que, lors de la cession, l'imposition est réalisée à la fois sur la plus-value privée et sur la plus-value professionnelle.



Source : bulletin officiel des finances publiques-impôts (Bofip-impôts)

L'option pour l'impôt sur les sociétés pourra alors être **exercée dans des conditions définies par décret et sera irrévocable.** Cependant, la **possibilité ouverte en loi de finances initiale pour 2019 de renoncer à l'option dans les conditions de l'article 239 du CGI est maintenue.**

Ainsi, le renoncement restera possible :

- durant les cinq premiers exercices suivant l'activation de l'option ;
- à la condition d'être notifié à l'administration avant la fin du mois précédant la date limite de versement du premier acompte d'impôt sur les sociétés de l'exercice au titre duquel s'applique la renonciation. En pratique, pour les sociétés dont l'exercice coïncide avec l'année civile, la notification doit donc intervenir avant la fin du mois de février de N pour s'appliquer à l'exercice de l'année N ;

- le renoncement est définitif : l'option n'est plus ouverte à la société ou au groupement.

Par ailleurs, le dispositif limite le champ des obligations d'enregistrement et déclaratives des entrepreneurs individuels en excluant, en cas d'assimilation à une EURL, les obligations prévues au 2 de l'article 206, au 5° du 1 de l'article 635, et à l'article 638 A.

En conséquence, le **II** modifie l'article L. 131-6 du code de la sécurité sociale pour prévoir que les produits distribués à l'entrepreneur individuel sur le résultat font l'objet de cotisations sociales dès lors que les montants distribués sont supérieurs à 10 % du bénéfice net de l'entrepreneur. À la différence de l'entrepreneur individuel à responsabilité limitée, la limite correspond uniquement au niveau du bénéfice et non pas également au montant du patrimoine affecté en fin d'exercice.

Le **III** modifie l'article L. 731-14-1 du code rural et de la pêche maritime pour fixer la même règle de détermination des cotisations sociales sur les bénéficiaires pour les entrepreneurs individuels dans le secteur agricole.

Le **IV** prévoit l'entrée en vigueur de ces dispositions lors de la date d'entrée en vigueur de l'article L. 526-22 du code de commerce, à savoir la promulgation du projet de loi relative à l'activité professionnelle indépendante actuellement en cours d'examen au Parlement.

Le **1° du I** et le **a du 2° du I** procède par conséquent à différentes coordinations.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UN DROIT D'OPTION UTILE MAIS DONT LA PORTÉE RESTE À DÉTERMINER

A. L'OUVERTURE DE L'OPTION POUR L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS AUX TRAVAILLEURS INDÉPENDANTS POURRA LEUR PERMETTRE D'ARBITRER ENTRE LES AVANTAGES ET INCONVÉNIENTS DE CES DEUX RÉGIMES

Certains entrepreneurs individuels pourront préférer être imposés à l'impôt sur les sociétés dans la mesure où ce régime prévoit un certain nombre d'aménagements que l'on ne retrouve pas dans l'impôt sur le revenu.

Tout d'abord dans le cas d'un entrepreneur soumis à l'impôt sur les sociétés, la rémunération du chef d'entreprise, soumise à l'impôt sur le revenu, pourra être déduite du résultat fiscal. Ainsi, sa rémunération pourra faire l'objet d'un traitement distinct du point de vue fiscal, avec d'une part une imposition du résultat à l'impôt sur les sociétés et une rémunération personnelle de l'entrepreneur assujettie à l'impôt sur le revenu.

L'entrepreneur individuel bénéficiera du taux réduit à 15 % sur les 38 120 premiers euros de bénéfices dès lors que le chiffre d'affaires sera inférieur à 7,63 millions d'euros. Au-delà de ce seuil de bénéfices, l'entrepreneur sera imposé à 25 %.

Alors que sous le régime d'impôt sur le revenu, l'ensemble du résultat imposable est imposé au barème de l'impôt sur le revenu, l'imposition à l'impôt sur les sociétés permettra, une fois l'impôt sur les sociétés payé, de conserver les capitaux en question dans l'entreprise avec un niveau d'imposition final moins élevé que certaines tranches du barème. Ainsi, le taux d'imposition maximal des capitaux réinvestis par l'entrepreneur individuel sera de 25 % sous le régime d'impôt sur les sociétés, alors qu'il peut dépasser les 40 % au régime de l'impôt sur le revenu.

Cependant, dans le cas où l'entrepreneur souhaiterait s'attribuer une part des résultats sous la forme de dividendes, ceux-ci feront à la fois l'objet d'une imposition à l'impôt sur les sociétés et à l'impôt sur le revenu au titre des dividendes versés. Ainsi, les résultats reversés seront imposés à hauteur de 15 ou 25 % au titre du résultat et de 30 % au titre du prélèvement forfaitaire unique (PFU)¹, soit une imposition finale pouvant se situer entre 25 % et 50,5 % des résultats distribués. Selon les situations, ce niveau sera plus ou moins élevé que le taux applicable à l'impôt sur le revenu.

¹ Pour la part des dividendes non soumise aux cotisations sociales.

En revanche, alors que les cotisations sociales applicables dans le cas d'un régime réel normal ou simplifié au titre de l'imposition sur le revenu portent sur l'ensemble du bénéfice, les cotisations sociales applicables au titre du dispositif anti-abus prévu au présent article ne portent que sur le montant des rémunérations et sur la part de dividendes distribués supérieur à 10 % du résultat net de l'entreprise. Ce dispositif anti-abus vise à éviter que les entrepreneurs ne se rémunèrent uniquement en dividendes et éludent de cette façon le paiement des cotisations sociales.

Enfin, les reports des déficits peuvent être effectués en avant (*carry forward*), ou en arrière (*carry back*) pour l'impôt sur les sociétés, tandis que l'impôt sur le revenu permet uniquement de reporter aux exercices suivants le déficit constaté en exercice.

Dans l'ensemble, l'option pour l'impôt sur les sociétés sera nettement plus favorable aux entrepreneurs individuels souhaitant conserver et réinvestir dans leur entreprise une part importante de leur résultat net.

B. UNE OPTION DÉTERMINANTE, QUI SUPPOSE UN EFFORT DE SENSIBILISATION DES ENTREPRENEURS INDIVIDUELS SUR LES AVANTAGES ET LES RISQUES LIÉS À UN BASCULEMENT VERS L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

Comme pour les entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée, le choix de l'impôt sur les sociétés par les entrepreneurs individuels ne relevant pas du statut d'EURL est irrévocable mais peut faire l'objet d'un renoncement durant les cinq premiers exercices.

En tout état de cause, **les entrepreneurs individuels devront pouvoir être accompagnés dans le choix du régime le plus adapté à leur activité et à leurs projets de développement.**

Pour ce faire, une information complète et des simulateurs devront pouvoir être mis à disposition des entrepreneurs, afin de garantir la possibilité d'un choix éclairé.

Le coût de cette mesure est évalué comme très faible par le Gouvernement, le ministre Olivier Dussopt ayant estimé, lors de l'examen de l'amendement à l'Assemblée nationale que « *dès lors qu'il s'agit de comportements et de simplification, il est difficile de calculer exactement l'impact de la mesure, mais celui-ci ne sera pas important, par définition, puisque ceux qui avaient cet intérêt pouvaient déjà le faire valoir en choisissant un statut plus qu'une option fiscale.* »

Il est vrai qu'en tout état de cause, les entrepreneurs individuels pouvaient déjà changer de statut et choisir ainsi de bénéficier de l'imposition au titre de l'impôt sur les sociétés.

La commission a adopté un **amendement FINC.3 (I-19) de coordination** visant à tenir compte de la rédaction du projet de loi « activité

professionnelle indépendante » issue de la première de la première lecture du texte au Sénat.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter le présent article sans modification.

ARTICLE 4 septies

Précision relative au régime de neutralisation des dispositifs hybrides

Le présent article prévoit d'apporter une précision relative aux conditions en vertu desquelles certains dispositifs hybrides sont neutralisés.

Un dispositif hybride désigne un montage fiscal transfrontière exploitant une asymétrie fiscale entre deux juridictions pour éviter ou réduire l'assujettissement à l'impôt.

Pour lutter contre ces montages, l'Union européenne a défini un cadre harmonisé sur la base des recommandations de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) issues du plan « BEPS » (*Base Erosion and Profit Shifting*). Transposées en droit national par la loi de finances pour 2020, ces règles permettent de caractériser les différents dispositifs hybrides et de prévoir les moyens de les neutraliser en aménageant certaines règles d'assiette.

Pour tenir compte d'un éventuel décalage temporel résultant des différences de systèmes juridiques, certaines règles de neutralisation ne trouvent à s'appliquer que lorsque la double déduction d'une charge ou la déduction non-inclusion d'un paiement demeure dans les vingt-quatre mois suivant la fin de l'exercice au cours duquel la déduction est initialement intervenue.

Toutefois, aucune précision n'est actuellement prévue pour indiquer, une fois passé ce délai, l'exercice au cours duquel la charge doit être réintégrée au résultat imposable.

Le présent article vise donc à lever cette difficulté potentielle, en prévoyant que la réintégration de la charge dans le résultat imposable est effectuée au titre du dernier exercice ayant commencé dans les vingt-quatre mois suivant la fin de celui au titre duquel cette charge a été initialement déduite.

La commission propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : UN ENCADREMENT DES DISPOSITIFS HYBRIDES INSTAURÉ PAR LA LFI POUR 2020

A. UN ENCADREMENT DES DISPOSITIFS HYBRIDES RÉSULTANT DU PLAN « BEPS »

Dans le cadre du plan BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*) de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), l'action 2 a donné lieu à la publication d'un **rapport¹ sur les moyens de « neutraliser l'effet de dispositifs hybrides »**.

Ce rapport envisageait **une série de recommandations** devant être transposées en droit interne, ainsi que des modifications à apporter au modèle de convention fiscale de l'OCDE afin de lutter contre ces dispositifs, dont les principales caractéristiques sont présentées dans l'encadré ci-après².

La transcription de ces recommandations est intervenue en trois temps :

- **d'abord, les dispositions conventionnelles ont été modifiées par l'intermédiaire de la convention multilatérale** prévue par l'action 15 du plan BEPS et conclue le 7 juin 2017 à Paris, entrée en vigueur pour la France le 1^{er} janvier 2019 ;

- **ensuite, les adaptations juridiques ont fait l'objet d'une démarche coordonnée au sein de l'Union européenne**, par l'intermédiaire de deux directives du 16 juillet 2016 et du 29 mai 2017 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieure, dites « *anti-tax avoidance directive* » (« **ATAD 1** »³ et « **ATAD 2** »⁴) ;

- **enfin, ces dispositions ont été transposées en France à l'occasion de la loi de finances initiale pour 2020⁵**.

¹ Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), « Neutraliser les effets des dispositifs hybrides », [Rapport final sur l'action 2](#), octobre 2015 (version en anglais) et février 2017 (version en français).

² Pour une présentation exhaustive des dispositifs hybrides et des recommandations de l'action 2 de BEPS, le lecteur est invité à se reporter au commentaire de l'article 13 du projet de loi de finances pour 2020 au sein du [rapport général n° 140](#) (2019-2020) de M. Albéric de Montgolfier, au nom de la commission des finances, 21 novembre 2019.

³ [Directive \(UE\) 2016/1164](#) du Conseil du 12 juillet 2016 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur.

⁴ [Directive \(UE\) 2017/952](#) du Conseil du 29 mai 2017 modifiant la directive (UE) 2016/1164 en ce qui concerne les dispositifs hybrides faisant intervenir des pays tiers.

⁵ Article 45 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

Les dispositifs hybrides : une présentation

Selon la définition proposée par l'OCDE, « *les dispositifs hybrides exploitent les différences de traitement fiscal d'une entité ou d'un instrument entre les législations de deux pays ou plus en vue de bénéficier de situations de double non-imposition, y compris un report à long terme de l'impôt* ». Les enjeux de ces montages fiscaux portent à la fois sur « *l'érosion des bases d'imposition* » et sur « *la concurrence, l'efficacité, la transparence et l'équité* »¹.

Le caractère « hybride » résulte donc, dans le cadre d'un montage fiscal, de **l'utilisation d'une asymétrie fiscale afin d'éviter l'assujettissement à l'impôt.**

L'OCDE distingue **deux types d'asymétries fiscales** :

- **la déduction non-inclusion**, constatée par exemple lorsqu'un paiement est déduit du résultat du payeur, établi dans une juridiction A, sans qu'il soit inclus dans le résultat du bénéficiaire, établi dans une juridiction B ;

- **la double déduction**, constituée par exemple lorsqu'un paiement est déduit non seulement du résultat du payeur, mais également du résultat d'une autre personne – pouvant être l'investisseur ou une personne tierce, dans le cadre de schémas plus complexes.

Ces asymétries peuvent résulter de **trois principaux facteurs** :

- **un paiement** au titre d'un instrument financier ;

- **une entité** dont la qualification fiscale diffère selon les juridictions, le droit fiscal national conduisant certaines juridictions à considérer l'entité comme une personne imposable, alors que d'autres la considèrent comme une entité fiscalement transparente ;

- **la résidence fiscale**, une personne pouvant être considérée comme résidente de deux juridictions, lui permettant ainsi de bénéficier d'une double déduction.

Source : *commission des finances du Sénat*

B. LES MÉCANISMES APPLICABLES POUR NEUTRALISER LES DISPOSITIFS HYBRIDES

1. Une présentation générale

Les règles applicables en matière de dispositifs hybrides sont prévues aux articles 205 B, 205 C et 205 D du code général des impôts (CGI), selon la logique suivante :

- **l'article 205 B du CGI** détaille les sept types de dispositifs hybrides identifiés par la directive « ATAD 2 » (1 du I de l'article 205 B du CGI), définit les principales notions pertinentes pour les appréhender (2 à 16 du I et II de l'article 205 B du CGI), et précise les réponses qui leur sont apportées (III de l'article 205 B du CGI) ;

¹ Rapport de l'OCDE précité, page 11.

- l'article 205 C du CGI prévoit la **neutralisation appliquée aux dispositifs hybrides inversés** ;

- l'article 205 D du CGI concerne les **asymétries liées à la résidence fiscale** pour les cas des contribuables double-résidents.

Ces dispositions s'appliquent aux exercices ouverts à partir du 1^{er} janvier 2020.

Pour une présentation complète du cadre juridique applicable aux dispositifs hybrides introduit par la loi de finances pour 2020, le lecteur est invité à consulter le commentaire de l'article 13 du projet de loi de finances pour 2020¹, devenu l'article 45 de la loi de finances initiale pour 2020².

2. Les outils prévus pour neutraliser les dispositifs hybrides

Le présent article concerne les réponses apportées aux dispositifs hybrides exploitant une situation de déduction non-inclusion ainsi qu'à ceux conduisant à une double déduction.

Les deux types de dispositifs se traduisent par l'**application cumulative, à un même paiement ou une même charge, d'une règle d'assiette favorable dans deux juridictions**, se traduisant par **une érosion de la base d'imposition**.

Pour cela, le **III de l'article 205 B du CGI prévoit différents mécanismes visant à encadrer** le bénéfice de ces règles d'assiette en présence d'un dispositif hybride, présentés dans le tableau ci-après.

Pour tenir compte d'un **éventuel décalage temporel** des opérations imputées dans les deux juridictions, il est précisé que **ces réponses ne trouvent pas à s'appliquer lorsque** :

- pour la règle principale de la déduction non-inclusion, le paiement est effectivement inclus dans les revenus imposables du bénéficiaire au titre d'un exercice qui commence dans les vingt-quatre mois suivant la fin de l'exercice au titre duquel la charge a été déduite (b du 8 du I de l'article 205 B du CGI) ;

- pour la double déduction, la charge concerne un revenu soumis à double inclusion au titre du même exercice ou au titre d'un exercice qui commence dans les vingt-quatre mois suivant la fin de l'exercice au titre duquel la charge a été initialement déduite (2 du III de l'article 205 B du CGI).

¹ Voir le [rapport général n° 140](#) (2019-2020) de M. Albéric de Montgolfier, au nom de la commission des finances, 21 novembre 2019.

² Article 45 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

Régime de neutralisation de deux types de dispositifs hybrides

Nature du dispositif hybride	Réponse apportée
Déduction non-inclusion <i>1 du III de l'article 205 B du CGI</i>	<u>Règle principale</u> : lorsque le paiement est effectué depuis la France, le débiteur ne peut pas déduire le montant afférent au paiement de son résultat imposable (a du 1 du III de l'article 205 B du CGI).
	<u>Règle subsidiaire</u> : lorsque le paiement est effectué vers la France et qu'il a été effectivement déduit par le débiteur établi dans une autre juridiction, le bénéficiaire du paiement doit inclure le montant afférent dans son résultat imposable (b du 1 du III de l'article 205 B du CGI).
Double déduction <i>2 du III de l'article 205 B du CGI</i>	<u>Règle principale</u> : lorsque l'investisseur est établi en France, il ne peut déduire la charge déjà déduite dans l'autre juridiction de son résultat imposable en France (a du 2 du III de l'article 205 B du CGI).
	<u>Règle subsidiaire</u> : lorsque le débiteur du paiement est établi en France et que l'autre juridiction autorise l'investisseur à déduire la charge, le débiteur ne peut la déduire en France (b du 2 du III de l'article 205 B du CGI).

Source : commission des finances du Sénat

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : PRÉCISER LES CONDITIONS DE NEUTRALISATION DE CERTAINS DISPOSITIFS HYBRIDES

Le présent article a été introduit par l'Assemblée nationale à la suite de l'adoption d'un amendement du Gouvernement, avec l'avis favorable de la commission des finances.

Il vise à clarifier les conditions d'application d'un aspect du régime de neutralisation des dispositifs hybrides introduit par l'article 45 précité de la loi de finances initiale pour 2020, prévu au III de l'article 205 B du code général des impôts (CGI).

Les précisions apportées concernent les moyens de neutralisation des dispositifs hybrides entraînant une déduction non-inclusion ou une double déduction, présentés ci-avant. L'objectif global tient à ajuster les règles d'assiette en France pour tenir compte de la façon dont un paiement ou une charge est considérée dans l'autre juridiction.

Aux termes du droit en vigueur, la neutralisation doit intervenir lorsque la déduction non-inclusion ou la double déduction n'a pas été corrigée dans les vingt-quatre mois suivant la fin de l'exercice au cours duquel la déduction est initialement intervenue.

Toutefois, il subsiste, selon l'objet de l'amendement, **une potentielle ambigüité sur le moment auquel la neutralisation doit intervenir lorsque la déduction non-inclusion ou la double déduction n'a pas été corrigée dans le délai imparti.**

De fait « l'existence de ce décalage temporel ne doit pas priver le dispositif anti-hybride de son effectivité. En effet, si dans ce cas il est parfaitement acceptable qu'une charge soit initialement déduite dans l'État de la partie versante, même si le revenu n'est pas immédiatement inclus dans l'État du bénéficiaire, la déduction de cette charge doit être refusée (et donc la charge réintégrée) si le revenu n'est pas in fine inclus à échéance du délai prévu par la loi (24 mois) »¹.

Pour lever toute difficulté, le présent article vise à compléter le III de l'article 205 B du CGI, en prévoyant que la réintégration de la charge dans le résultat imposable est effectuée au titre du dernier exercice ayant commencé dans les vingt-quatre mois suivant la fin de celui au titre duquel cette charge a été initialement déduite.

L'ajout concerne :

- la règle principale applicable aux dispositifs hybrides de déduction non-inclusion prévue au a du 1 du III de l'article 205 du CGI (**1° du présent article**) ;

- les règles applicables aux dispositifs hybrides de double déduction prévues au 2 du 1 du III de l'article 205 B du CGI (**2° du présent article**).

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE MESURE DE PRÉCISION BIENVENUE

Le rapporteur général prend acte de la modification apportée par le présent article, qui permet de préciser les conditions dans lesquelles certains dispositifs hybrides sont neutralisés.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

¹ Exposé sommaire de l'amendement du Gouvernement [n° I-2094](#).

ARTICLE 4 octies

Encadrement de la base d'imputation du report en arrière des déficits

Le présent article prévoit de limiter les bénéfices pris en compte pour déterminer la capacité de report en arrière des déficits au titre du mécanisme connu sous le nom de « *carry back* ». Par opposition aux récents aménagements temporaires opérés pour tenir compte des conséquences économiques de la crise sanitaire, le présent article porte sur les règles générales du report en arrière.

Ce dispositif permet à une entreprise constatant un déficit au cours d'un exercice de le reporter en arrière pour l'imputer sur les bénéfices réalisés l'an passé et, ainsi, bénéficier d'une créance au titre de l'excédent d'impôt antérieurement versé.

Toutefois, les modalités sont strictement encadrées : le montant du déficit reporté en arrière est plafonné à 1 million d'euros et il ne peut être reporté que sur le seul exercice antérieur. Surtout, le bénéfice de l'exercice antérieur au titre duquel le report en arrière est calculé fait l'objet d'un retraitement, afin d'exclure les bénéfices distribués, exonérés ou ayant donné lieu à un impôt payé au moyen de crédits d'impôt.

Le présent article prévoit de compléter cette liste, pour exclure du bénéfice d'imputation la fraction ayant donné lieu à un impôt payé au moyen de réductions d'impôt, ce qui n'est pas le cas actuellement.

La commission propose de l'adopter sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : LE REPORT EN ARRIÈRE D'IMPUTATION DES DÉFICITS, UN RÉGIME DÉROGATOIRE STRICTEMENT ENCADRÉ

A. LE REPORT EN ARRIÈRE DES DÉFICITS, UN RÉGIME DÉROGATOIRE D'IMPUTATION DES DÉFICITS...

Le report en arrière (« *carry back* ») constitue un régime dérogatoire de report des déficits au regard du régime de droit commun qui repose sur le report en avant (« *carry forward* »).

Ces deux mécanismes fonctionnent de la façon suivante :

- **le report en avant des déficits** consiste à imputer le déficit d'un exercice n comme une charge déductible du bénéfice réalisé au cours d'un exercice suivant ($n + x$), réduisant *de facto* le montant de l'impôt sur les sociétés dû par l'entreprise (troisième à cinquième alinéas du I de l'article 209 du code général des impôts). **De droit et illimité dans le temps, ce report fait toutefois l'objet d'un plafonnement en valeur**, correspondant à **un million d'euros**, majoré le cas échéant de la moitié de la fraction du bénéfice excédant ce montant ;

- **le report en arrière des déficits** permet, sur option, d'imputer le déficit constaté au titre d'un exercice n sur le bénéfice réalisé au cours de l'exercice précédent ($n-1$)¹, conduisant à constater une différence avec l'impôt d'ores-et-déjà acquitté par l'entreprise au titre de l'exercice précédent, ce qui **fait naître une créance fiscale en faveur de l'entreprise**, non imposable (quatrième alinéa du I de l'article 220 *quinquies* du CGI).

Le report en arrière est une faculté pour l'entreprise, qui doit donc décider d'exercer l'option **dans les mêmes délais que ceux prévus pour le dépôt de la déclaration de résultat** de l'exercice déficitaire concerné. Cette option est toutefois exclue dans le cas d'un exercice au cours duquel interviendrait un évènement mettant fin à l'activité de l'entreprise, telle une cession, une opération relevant du régime des fusions, etc.

Compte tenu de son caractère exceptionnel, le report en arrière des déficits ou « *carry back* » est un **mécanisme plafonné et limité dans le temps**.

B. ... STRICTEMENT DÉFINI, PLAFONNÉ ET LIMITÉ DANS LE TEMPS

Le déficit constaté au titre de l'exercice n peut être imputé sur le bénéfice de l'exercice $n-1$ sous réserve de **certaines fractions des bénéfices non prises en compte**. L'objectif général est de **ne retenir dans la base d'imputation que les bénéfices ayant donné lieu à un paiement effectif** de l'impôt sur les sociétés.

¹ Retraité pour exclure le bénéfice distribué, le bénéfice exonéré en application de dispositifs fiscaux spécifiques, à l'instar des mécanismes de zonages, le bénéfice ayant ouvert le droit à un crédit d'impôt pour le rachat d'une entreprise et le bénéfice ayant été acquitté au moyen de crédits d'impôts.

Ne sont donc pas pris en compte :

- les bénéficiaires distribués ;
- les bénéficiaires relevant de régimes spécifiques d'imposition des plus-values à long terme et des produits de la propriété intellectuelle faisant l'objet d'un taux réduit ;
- les bénéficiaires exonérés en application de régimes fiscaux spécifiques, à l'instar du dispositif des jeunes entreprises innovantes, des exonérations territoriales (zones de revitalisations rurales, zones de restructuration de la défense, zones franches outre-mer, bassins urbains à redynamiser, etc.) ;
- les bénéficiaires ayant donné lieu à un impôt payé par l'utilisation de crédits d'impôt.

Toutefois, **les bénéficiaires ayant donné lieu à un impôt payé par l'utilisation d'une réduction d'impôt sont actuellement retenus dans la base d'imposition.**

Par ailleurs, depuis 2011¹ les modalités du dispositif sont limitées à deux égards :

- le report est limité au **seul exercice précédent** ;
- le déficit pouvant être reporté en arrière est limité au montant le plus faible entre le bénéfice réalisé et **un million d'euros**, étant entendu que la fraction de déficit n'ayant pu être reportée en arrière reste reportable en avant dans les conditions de droit commun.

La créance résultant du déficit reporté en arrière peut être utilisée pour le paiement ultérieur de l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices clos au cours des cinq années suivant l'exercice déficitaire ($n+5$), délai au terme duquel la fraction n'ayant pu être imputée donne lieu à un remboursement par l'administration fiscale au terme d'un délai de cinq ans².

Ce principe général fait toutefois l'objet d'une exception **de nature pérenne, les entreprises faisant l'objet d'une procédure de conciliation³ ou d'une procédure collective pouvant solliciter un remboursement anticipé de leur créance non utilisée** à compter de la date du jugement ayant ouvert la procédure – sauvegarde, redressement ou liquidation judiciaires⁴.

¹ Article 2 de la loi n° 2011-1117 du 19 septembre 2011 de finances rectificative pour 2011.

² Le décompte du délai est apprécié à partir de l'exercice d'origine du déficit, par années civiles.

³ Cette extension résulte de la modification opérée par l'article 19 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021 et s'applique aux créances de report en arrière de déficits constatées à compter du 1^{er} janvier 2021.

⁴ Le remboursement intervient en ce cas sous déduction d'un intérêt appliqué à la créance restant à imputer, calculé au taux de l'intérêt légal, à 0,84 % pour les créances des professionnels au second semestre 2020.

**« Carry back » :
un exemple d'application**

Soit une entreprise clôturant l'exercice n en constatant un déficit pour un montant de 2 millions d'euros, après avoir enregistré un bénéfice de 1 million d'euros l'exercice précédent ($n-1$). Elle décide d'activer l'option de report en arrière des déficits, dite « carry back ».

Par simplification, l'entreprise ne relève que du taux normal de l'impôt sur les sociétés, pris en compte à 25 % dans cet exemple, à savoir le taux applicable aux exercices ouverts à partir du 1^{er} janvier 2022.

Au titre de l'année $n-1$, l'entreprise aura donc été redevable de 250 000 euros d'impôt sur les sociétés, qu'elle a acquitté en utilisant 50 000 euros de créances de crédits d'impôt et 10 000 euros au titre de la réduction d'impôt pour des actions de mécénat¹.

Pour déterminer le bénéfice d'imputation, il convient donc d'exclure la fraction du bénéfice ayant donné lieu à un impôt payé au moyen de crédits d'impôt, à savoir 200 000 euros – soit $[50\,000 / 250\,000] * 1\,000\,000$. Cependant, la fraction du bénéfice ayant donné lieu à un impôt payé au moyen de la réduction d'impôt – soit 40 000 euros – est bien prise en compte pour la détermination de la créance de report en arrière.

Pour le calcul de la créance de report en arrière, le bénéfice d'imputation correspond donc à 800 000 euros, pour un montant d'impôt acquitté de 200 000 euros. Au titre de n , l'entreprise ne peut donc reporter que 800 000 euros de déficit en arrière.

Au total, il en résulte, pour l'entreprise, une créance de 200 000 euros au titre du « carry back » et une capacité de report en avant de 1,2 million d'euros.

Source : commission des finances du Sénat

**C. DES CONDITIONS TEMPORAIREMENT AMÉNAGÉES POUR
SOUTENIR LES ENTREPRISES PARTICULIÈREMENT AFFECTÉES PAR
LA CRISE**

En réponse aux conséquences économiques de la crise sanitaire, les modalités de mise en œuvre du « carry back » ont fait l'objet de **deux types d'aménagements**.

Le premier concerne les conditions de remboursement de la créance de report en arrière. La troisième loi de finances rectificative pour 2020² a prévu **le remboursement anticipé** des créances non utilisées ou non cédées et nées d'une option exercée au titre d'un **exercice clos au plus tard le 31 décembre 2020**.

¹ Au titre de l'article 238 bis du code général des impôts.

² Article 5 de la loi n° 2020-935 du 30 juillet 2020 de finances rectificative pour 2020.

Le **second aménagement** résulte de la première loi de finances rectificative pour 2021¹, dont l'article 1^{er} a **prévu un déplafonnement intégral du montant de déficit susceptible d'être reporté en arrière et un élargissement des exercices sur lesquels le report peut intervenir**, en passant du seul dernier exercice aux **trois derniers exercices**. La créance est calculée en appliquant le taux de l'impôt sur les sociétés de 25 %, à savoir le taux normal applicable à compter du 1^{er} janvier 2022².

Concrètement, cette faculté a permis aux entreprises, sur option, de reporter en arrière, jusqu'au 30 septembre dernier, le déficit constaté au titre du premier exercice déficitaire clos à compter du 30 juin 2020 et jusqu'au 30 juin 2021³. La créance supplémentaire constatée n'est pas éligible au remboursement anticipé prévu précédemment par la troisième loi de finances rectificative pour 2020.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : UNE RESTRICTION DE LA BASE D'IMPUTATION DU REPORT EN ARRIÈRE

Le **présent article a été introduit par l'Assemblée nationale à l'initiative de Laurent Saint-Martin**, rapporteur général du budget, avec un avis favorable du Gouvernement.

Il vise à **exclure les bénéfices ayant donné lieu à un impôt acquitté au moyen de réductions d'impôt de la base d'imputation du report en arrière**⁴, sur le modèle de ce qui trouve actuellement à s'appliquer pour les crédits d'impôts.

Le **I du présent article** complète à cet effet le premier alinéa du I de l'article 220 *quinquies* du code général des impôts.

Ces dispositions s'appliquent au **report en arrière des déficits constatés au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2021 (II du présent article)**.

Le gain potentiel pour les recettes de l'État n'est pas renseigné.

¹ Article 1^{er} de la loi n° 2021-953 du 19 juillet 2021 de finances rectificative pour 2021.

² Il s'agit ainsi d'assurer la neutralité fiscale du choix entre report en arrière et report en avant des déficits.

³ Sous réserve que l'impôt dû au titre de l'exercice suivant l'exercice déficitaire n'ait pas été liquidé, restriction qui n'était susceptible de concerner que les exercices clos à compter du 30 juin 2020 et jusqu'au 29 septembre 2020. [Voir BOI-IS-DEF-20-30](#).

⁴ À savoir le montant des bénéfices de l'exercice n-1 pris en compte pour imputer le déficit constaté lors de l'année n.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE RESTRICTION DE LA CAPACITÉ DE REPORT EN ARRIÈRE DES ENTREPRISES DE TAILLE MOYENNE

En réduisant le montant de bénéfices susceptible d'être pris en compte pour calculer le report en arrière des déficits, le présent article conduit inévitablement à **limiter de façon structurelle le recours au « carry back »**.

Concrètement, **le dispositif conduit essentiellement à écarter la réduction d'impôt dite « mécénat »**, prévue à l'article 238 *bis* du code général des impôts, de la base d'imputation du report en arrière des déficits.

Il est difficile de déterminer dans quelle mesure l'absence d'exclusion des bénéfices ayant donné lieu à un impôt acquitté au moyen de réductions d'impôt résulte d'une volonté expresse du législateur, à l'instar de ce qu'il a prévu pour les crédits d'impôt. En effet, lors de l'introduction de la réduction d'impôt au titre du mécénat en 2003, aucune coordination n'a été opérée pour les conditions de report en arrière des déficits.

Deux approches peuvent être retenues :

- prévoir une distinction, dans la base d'imputation du *carry back*, entre crédits d'impôt et réductions d'impôt pourrait se justifier par **le risque plus fort pris par l'entreprise** dans le second cas. À défaut de bénéfices enregistrés au cours de l'exercice, l'avantage fiscal est ainsi perdu ;

- en sens inverse, le dispositif actuel est susceptible de permettre à une entreprise de **bénéficier d'un double avantage fiscal**, au titre de la réduction d'impôt en année *n*, puis au titre de la définition de la base d'imputation du report en arrière des déficits en année *n+1*.

C'est, de fait, cette seconde approche qui est ici retenue par l'Assemblée nationale, avec l'avis favorable du Gouvernement.

Sur le fond, **le rapporteur général y voit toutefois une contradiction avec la logique ayant présidé à la réforme du mécénat opéré à l'initiative du Gouvernement en loi de finances pour 2020¹**, consistant en un rabot du dispositif pour les plus grandes entreprises et, en parallèle, en un renforcement pour les petites et moyennes entreprises. Selon les objectifs affichés par le Gouvernement à l'époque, il s'agissait ainsi de soutenir le mécénat de proximité des acteurs de taille réduite.

¹ Loi n° 2019-1476 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

Or, en restreignant de la sorte le mécanisme de « *carry back* », ce sont avant tout ces entreprises qui seront concernées, dans la mesure où les plus grandes d'entre elles sont d'ores-et-déjà limitées par le plafond d'un million d'euros.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 4 *nonies*

Harmonisation des dispositifs de défiscalisation outre-mer

Le présent article prévoit des modifications à l'article 244 *quater* Y du code général des impôts (CGI) créé par l'article 108 de la loi de finances pour 2021.

L'article 244 *quater* Y du CGI prévoit que les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt à raison des investissements productifs neufs qu'elles réalisent à Saint-Pierre et Miquelon, en Nouvelle-Calédonie, en Polynésie française, à Saint-Martin, à Saint-Barthélemy, dans les îles Wallis et Futuna et les Terres australes et antarctiques françaises.

La mise en œuvre de ce nouveau dispositif a pour conséquence l'extinction, à compter de 2021, du dispositif qu'il remplace de déduction d'impôt sur les sociétés à raison de l'investissement dans les collectivités d'outre-mer et en Nouvelle-Calédonie prévu à l'article 217 *duodecies* du code général des impôts.

Le présent article a pour objectif d'harmoniser les dispositions de l'article 244 *quater* Y du CGI avec celles des autres dépenses fiscales outre-mer prévues aux articles 244 *quater* X et 199 *undecies* C du CGI par ajout de précisions ou par ajustements rédactionnels.

La commission propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : UNE ÉVOLUTION DES DISPOSITIFS DE DÉFISCALISATION DES INVESTISSEMENTS PRODUCTIFS EN RAISON DE LEUR BAISSÉ D'ATTRACTIVITÉ

A. UNE DEDUCTION DU RÉSULTAT IMPOSABLE OUVERTE À CERTAINS INVESTISSEMENTS PRODUCTIFS RÉALISÉS EN OUTRE-MER DONT L'EFFET INCITATIF A ÉTÉ RÉDUIT PAR LA BAISSÉ DU TAUX DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS NATIONAL

1. Le dispositif initial : une déduction du résultat imposable de certains investissements réalisés dans les départements et collectivités d'outre-mer

Les contribuables domiciliés en France qui réalisent des investissements neufs dans les départements et collectivités d'Outre-Mer peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu.

Ainsi, le régime d'aide fiscale à l'investissement outre-mer prévu à l'article 217 *undecies* du code général des impôts (CGI) et à l'article 217 *duodecies* du CGI permet aux entreprises domiciliées en France¹, passibles de l'impôt sur les sociétés, de déduire de leur résultat imposable le montant de certains investissements qu'elles réalisent² dans les départements d'outre-mer (y compris Mayotte), à Saint-Pierre-et-Miquelon, en Nouvelle-Calédonie, en Polynésie française, à Saint-Martin, à Saint-Barthélemy, dans les îles Wallis-et-Futuna et les Terres australes et antarctiques françaises, ou de déduire le montant des souscriptions au capital de sociétés qui réalisent de tels investissements.

L'article 217 *duodecies* du CGI ouvre le dispositif de l'article 217 *undecies* du CGI aux bénéficiaires investis à Saint-Pierre-et-Miquelon, en Nouvelle-Calédonie, en Polynésie française, à Saint-Martin, à Saint-Barthélemy, dans les îles Wallis et Futuna et les Terres australes et antarctiques françaises.

Le I de l'article 217 *undecies* du CGI prévoit ainsi que les entreprises peuvent déduire de leurs résultats imposables une somme égale au montant des investissements productifs, diminuée de la fraction de leur prix de revient financée par une subvention publique pour l'exercice d'une activité éligible en application du I de l'article 199 *undecies* B du CGI (qui, pour sa part, prévoit une réduction d'impôt sur le revenu à raison des investissements des particuliers outre-mer).

Les activités agricoles, industrielles, commerciales ou artisanales sont ainsi éligibles, à l'exception des domaines suivants :

- le commerce ;
- les cafés, débits de tabac et débits de boisson ainsi que la restauration ;
- les activités de conseils ou expertise, d'éducation, de santé et d'action sociale ;
- le secteur de la banque, de la finance et de l'assurance ;
- les activités immobilières ;
- la navigation de croisière, la réparation automobile, les locations sans opérateurs, à l'exception de la location directe de navires de plaisance ou au profit des personnes physiques utilisant pour une durée n'excédant pas deux mois des véhicules de tourisme ;
- les services fournis aux entreprises, à l'exception de la maintenance, des activités de nettoyage et de conditionnement à façon et des centres d'appel ;

¹ Et dont le chiffre d'affaires réalisé au titre du dernier exercice clos est inférieur à 20 millions d'euros.

² Investissements réalisés avant le 31 décembre 2025

- les activités de loisirs, sportives et culturelles, à l'exception, d'une part, de celles qui s'intègrent directement et à titre principal à une activité hôtelière ou touristique et ne consistent pas en l'exploitation de jeux de hasard et d'argent et, d'autre part, de la production et de la diffusion audiovisuelles et cinématographiques ;

- les activités associatives ;

- les activités postales.

Les investissements éligibles sont les investissements productifs neufs¹, les travaux de rénovation et de réhabilitation d'hôtel, de résidence de tourisme et de village de vacances classés, lorsque ces travaux constituent des éléments de l'actif immobilisé et les investissements affectés plus de 5 ans à l'exploitation d'établissements de secteurs d'activité éligibles.

En application de l'article 199 *undecies* B du CGI, la réduction d'impôt est de 38,25 % du montant, hors taxes et hors frais de toute nature, notamment les commissions d'acquisition, à l'exception des frais de transport, d'installation et de mise en service amortissables, des investissements productifs, diminué de la fraction de leur prix de revient financée par une aide publique et, lorsque l'investissement a pour objet de remplacer un investissement ayant bénéficié de l'un des dispositifs définis au présent article ou aux articles 217 *undecies* ou 244 *quater* W du CGI, de la valeur réelle de l'investissement remplacé.

Le taux de la réduction d'impôt est porté à 45,9 % pour les investissements réalisés, en Guyane et à Mayotte dans les limites définies par les règles communautaires relatives aux aides d'État, à Saint-Pierre-et-Miquelon ou à Wallis-et-Futuna.

Les taux de 38,25 % et 45,9 % susmentionnés sont respectivement portés à 45,9 % et 53,55 % pour les investissements réalisés, dans le secteur de la production d'énergie renouvelable.

Le taux de la réduction d'impôt est également porté à 45,9 % pour les travaux de rénovation et de réhabilitation d'hôtel, de résidence de tourisme et de village de vacances classés réalisés à Saint-Martin, en Polynésie française, dans les îles Wallis-et-Futuna, dans les Terres australes et antarctiques françaises, à Saint-Pierre-et-Miquelon et en Nouvelle-Calédonie.

Enfin, le taux de la réduction d'impôt est porté à 53,55 % pour les travaux de rénovation et de réhabilitation d'hôtel, de résidence de tourisme et de village de vacances classés dans les départements d'outre-mer. Le bénéfice de cette mesure est accordé à l'exploitant lorsqu'il prend en charge ces travaux.

¹ Réalisés dans un secteur d'activité éligible.

2. Une baisse de l'attractivité de cette déduction

Le taux de l'impôt sur les sociétés, dont la trajectoire en vigueur résulte de la loi de finances initiale pour 2020¹, connaît depuis 2017 une baisse progressive.

Évolution du taux normal de l'impôt sur les sociétés prévue par le droit en vigueur

Année d'ouverture de l'exercice		Entreprises	
		Chiffre d'affaires < 250 millions d'euros	Chiffre d'affaires ≥ 250 millions d'euros
2020	Bénéfices ≤ 500 000 euros	28 %	
	Bénéfices > 500 000 euros	28 %	31 %
2021		26,5 %	27,5 %
2022		25 %	

Source : commission des finances du Sénat

Dès lors, **cette baisse progressive du taux d'imposition sur les sociétés**, pour les entreprises fiscalement domiciliées en métropole, **a généré une moindre attractivité fiscale de ce dispositif de déduction** du résultat imposable des investissements productifs réalisés dans les départements et collectivités d'outre-mer.

B. FACE À CETTE BAISSÉ D'ATTRACTIVITÉ, L'ADOPTION D'UN NOUVEAU DISPOSITIF POUR LES INVESTISSEMENTS PRODUCTIFS NEUFS RÉALISÉS DANS LES COLLECTIVITÉS D'OUTRE-MER

L'article 108 de la loi n°2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021 a créé de nouvelles dispositions codifiées à l'article 244 *quater* Y du code général des impôts (CGI).

Ce nouvel article 244 *quater* Y du CGI prévoit que les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt à raison des investissements productifs neufs qu'elles réalisent à Saint-Pierre-et-Miquelon, en Nouvelle-Calédonie, en Polynésie française, à Saint-Martin, à Saint-Barthélemy, dans les îles Wallis et Futuna et les Terres australes et antarctiques françaises. **Il est parallèlement prévu l'extinction, à compter de 2021, du dispositif de déduction d'impôt sur les sociétés à raison de l'investissement dans les collectivités d'outre-mer et en Nouvelle-Calédonie prévu à l'article 217 *duodécies* du code général des impôts. La réduction d'impôt prévue par l'article 244 *quater* Y du CGI a donc vocation à remplacer cette déduction fiscale.**

¹ Article 39 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

Ce nouveau dispositif, créé par la loi de finances pour 2021, sera applicable aux **investissements réalisés à compter du 1^{er} janvier 2022 et jusqu'au 31 décembre 2025**.

Le bénéfice de cette réduction d'impôt est exclusif du bénéfice des dispositifs définis aux articles 199 *undecies* A, 199 *undecies* B, 199 *undecies* C et 217 *duodecies* du CGI au titre d'un même programme d'investissement.

Du fait de cette exclusivité, **alors que l'article 217 *duodecies* du CGI est applicable aux investissements neufs mis en service jusqu'au 31 décembre 2025, le E du I de l'article 244 *quater* Y du CGI prévoit de ramener cette date au 31 décembre 2021**. Il prévoit toutefois un **mécanisme d'option** permettant de conserver l'application de l'article 217 *duodecies* du CGI plutôt que du nouvel article 244 *quater* Y du CGI.

1. Les conditions d'éligibilité du nouveau dispositif

Outre la localisation, pour bénéficier du dispositif proposé à l'article 244 *quater* Y du CGI, les conditions suivantes doivent être réunies :

« a) *les investissements sont mis à la disposition d'une entreprise dans le cadre d'un contrat de location revêtant un caractère commercial et conclu pour une durée au moins égale à cinq ans ou pour la durée normale d'utilisation du bien loué si elle est inférieure ;*

« b) *les investissements sont exploités par l'entreprise locataire pour l'exercice d'une activité ne relevant pas de l'un des secteurs énumérés aux a à l du I de l'article 199 *undecies* B du CGI (voir supra, I du commentaire du présent article) ;*

« c) *l'entreprise locataire aurait pu bénéficier de la déduction prévue à l'article 217 *undecies* si, imposable en France, elle avait acquis directement le bien. Pour l'appréciation de cette condition, le seuil de chiffre d'affaires prévu à la première phrase du premier alinéa du I de l'article 217 *undecies* [du code général des impôts] est réputé satisfait quelle que soit l'entreprise locataire ;*

« d) *l'entreprise propriétaire de l'investissement est exploitée en France métropolitaine ou dans un département d'outre-mer au sens de l'article 209 [du code général des impôts] ;*

« e) *80 % de l'avantage en impôt procuré par la réduction d'impôt pratiquée au titre de l'investissement et par l'imputation du déficit provenant de la location du bien acquis et de la moins-value réalisée lors de la cession de ce bien ou des titres de la société bailleuse sont rétrocédés à l'entreprise locataire sous forme de diminution du loyer et du prix de cession du bien ».*

Au même titre que la déduction d'impôt prévue à l'article 217 *undecies* du code général des impôts, l'article 244 *quater* Y du CGI s'applique :

- aux travaux de **rénovation et de réhabilitation d'hôtel**, de résidence de tourisme et de village de vacances classés lorsque ces travaux constituent des éléments de l'actif immobilisé ;

- aux investissements affectés plus de cinq ans par le concessionnaire à l'exploitation d'une **concession de service public local à caractère industriel et commercial et réalisés dans des secteurs éligibles**.

Il s'applique également :

- **aux acquisitions ou constructions de logements sociaux, intermédiaires neufs à usage locatif**, aux logements faisant l'objet d'un contrat de location-accession à la propriété immobilière ou aux logements adaptés à l'hébergement de personnes âgées de plus de soixante-cinq ans ou de personnes handicapées auxquelles des prestations de services de nature hôtelière peuvent être proposées. Ces logements doivent être situés à Saint-Pierre-et-Miquelon, en Nouvelle-Calédonie, en Polynésie française, à Saint-Martin, à Saint-Barthélemy, et dans les îles Wallis et Futuna et répondre à des conditions de durée de location, d'utilisation d'énergies renouvelable stricte. Le taux de rétrocession de l'avantage fiscal retenu, de 80 %, est identique à celui prévu pour les investissements productifs ;

- **aux souscriptions en numéraire réalisées par les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés**, au capital de sociétés de développement régional des collectivités d'outre-mer et de Nouvelle-Calédonie, qui y effectuent des investissements productifs¹. 80 % de l'avantage en impôt doivent être rétrocédés à la société bénéficiaire des souscriptions sous forme de diminution du prix de cession des titres souscrits.

2. L'assiette et le taux de la réduction d'impôt

Selon le 1^o du 1 du III de l'article 244 *quater* Y du code général des impôts, **la réduction d'impôt est assise sur le montant, hors taxes et hors frais de toute nature, notamment les commissions d'acquisition, à l'exception des frais de transport, d'installation et de mise en service amortissables, des investissements productifs, diminué de la fraction de leur prix de revient financée par une aide publique.**

¹ Dans ce cas, la valeur d'origine des éléments d'actif autres que ceux nécessaires à l'exercice de l'activité ouvrant droit à la réduction d'impôt ne doit pas excéder 10 % du montant total de l'actif brut de la société.

Il est précisé que les différentes aides fiscales mises en place par les collectivités d'outre-mer dans le cadre de leur compétence fiscale propre au titre de projets d'investissements sont sans incidence pour la détermination du montant des dépenses éligibles retenues pour l'application du présent article.

Comme pour le dispositif prévu à l'article 199 *undecies* B du code général des impôts, **le taux de la réduction d'impôt est fixé à 35 %.**

3. Les conditions d'octroi de l'avantage fiscal

Le bénéfice de la réduction d'impôt est accordé au titre de l'exercice au cours duquel l'investissement est mis en service. Toutefois :

- lorsque l'investissement consiste en l'acquisition d'un immeuble à construire ou en la construction d'immeuble, la réduction d'impôt est accordée au titre de l'exercice au cours duquel les fondations sont achevées ;

- en cas de rénovation ou de réhabilitation d'immeuble, la réduction d'impôt est accordée au titre de l'exercice au cours duquel les travaux ont été achevés.

Le dispositif est conditionné à **l'octroi d'un agrément par le ministre chargé du budget dans les mêmes conditions que celles prévues à l'article 217 *undecies* du code général des impôts.**

Pour les souscriptions au capital de sociétés éligibles, les investissements productifs doivent être effectués par les sociétés bénéficiaires des souscriptions dans les douze mois de la clôture de la souscription. Ces investissements doivent être exploités par la société bénéficiaire pendant un délai de cinq ans, décompté à partir de la date de réalisation de l'investissement. Ce délai est réduit à la durée normale d'utilisation de l'investissement si cette durée est inférieure à cinq ans.

Enfin, l'article 244 *quater* Y du CGI prévoit que pour les investissements dont la durée normale d'utilisation est au moins égale à sept ans, la société bénéficiaire des souscriptions doit prendre l'engagement d'utiliser effectivement pendant sept ans au moins l'investissement dans le cadre de l'activité pour laquelle il a été acquis ou créé. Cet engagement est porté à dix ans pour les investissements portant sur les navires de croisière neufs d'une capacité maximum de 400 passagers et à quinze ans pour les investissements consistant en la construction, la rénovation ou la réhabilitation d'hôtels, de résidences de tourisme ou de villages de vacances.

4. Les conditions de reprise de l'avantage fiscal

Hors exceptions, l'investissement ayant ouvert droit à la réduction d'impôt doit être exploité par l'entreprise locataire pendant un délai de cinq ans, décompté à partir de la date de réalisation dudit investissement. Ce délai est réduit à la durée normale d'utilisation de l'investissement si cette durée est inférieure à cinq ans.

Si, dans ce délai, l'investissement ayant ouvert droit à la réduction d'impôt est cédé ou cesse d'être affecté à l'exploitation de l'entreprise utilisatrice ou si l'acquéreur cesse son activité, ou si l'une des conditions de l'avantage fiscal cesse d'être respecté, **la réduction d'impôt fait l'objet d'une reprise au titre de l'exercice ou de l'année au cours duquel interviennent les événements précités.**

Toutefois, la reprise de la réduction d'impôt n'est pas effectuée :

- lorsque les biens ayant ouvert droit à la réduction d'impôt sont transmis si le bénéficiaire de la transmission s'engage à maintenir l'exploitation des biens dans une collectivité d'outre-mer ou en Nouvelle-Calédonie dans le cadre d'une activité éligible pendant la fraction du délai de conservation restant à courir ;

- lorsque, en cas de défaillance de l'exploitant, les biens ayant ouvert droit à la réduction d'impôt sont repris dans les mêmes conditions ;

- lorsque l'investissement productif revêt la forme de la construction d'un immeuble ou de l'acquisition d'un immeuble à construire, l'immeuble doit être achevé dans les deux ans suivant la date à laquelle les fondations sont achevées. À défaut, la réduction d'impôt acquise au titre de cet investissement ou de cette souscription fait l'objet d'une reprise.

5. L'exigence de respect par l'entreprise réalisant l'investissement de ses obligations fiscales et sociales

La réduction d'impôt prévue à l'article 244 *quater* Y du CGI est **subordonnée au respect par les entreprises réalisant l'investissement et par les entreprises exploitantes de leurs obligations fiscales et sociales et de l'obligation de dépôt de leurs comptes annuels** selon les modalités prévues aux articles L. 232-21 à L. 232-23 du code de commerce à la date du fait générateur de l'avantage fiscal tel que défini au V.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : UN OBJECTIF D'HARMONISATION DES MODALITÉS D'APPLICATION DE L'ARTICLE 244 QUATER Y DU CGI AVEC LES AUTRES DISPOSITIFS DE DÉFISCALISATION OUTRE-MER

Cet article est issu d'un amendement déposé par les députés Mme Sage, Mme Magnier, M. Becht, Mme Lemoine et M. Serva avec un avis favorable de la commission des finances et du gouvernement.

A. PRÉCISION SUR LE PLAFOND DE RESSOURCES DES PERSONNES LOCATAIRES

Pour les programmes d'investissement dans le logement social soumis à l'agrément préalable du ministre chargé du budget, qui doivent comprendre une part minimal de surface habitable louée à des conditions particulières, **le présent article précise que les personnes locataires doivent avoir des ressources inférieures à certains plafonds à l'identique de ce qui est prévu pour les dispositifs codifiés aux articles 199 *undecies* C et 244 *quater* X du CGI.**

En effet, ces deux articles prévoient que les contribuables domiciliés en France, pour le premier, et les organismes d'habitations à loyer modéré pour le second, peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu à raison de l'acquisition ou de la construction de logements neufs dans les départements d'outre-mer, à Saint-Pierre-et-Miquelon, en Nouvelle-Calédonie, en Polynésie française, à Saint-Martin, à Saint-Barthélemy et dans les îles Wallis et Futuna si certaines conditions sont réunies.

Dans le 5° du I de l'article 199 *undecies* C du CGI il est, en effet, prévu que : « *une part minimale, définie par décret, de la surface habitable des logements compris dans un ensemble d'investissements portés simultanément à la connaissance du ministre chargé du budget dans les conditions prévues au VII est sous-louée, dans les conditions définies au 2°, à des personnes physiques dont les ressources sont inférieures aux plafonds mentionnés au 2°, pour des loyers inférieurs aux limites mentionnées au 3°. Un décret précise les plafonds de ressources et de loyers pour l'application du présent 5°* ».

Par ailleurs, dans le b) du 1 du I de l'article 244 *quater* X du CGI, il est précisé que : « *les bénéficiaires de la location sont des personnes physiques dont les ressources n'excèdent pas des plafonds fixés par décret en fonction du nombre de personnes destinées à occuper à titre principal le logement et de la localisation de celui-ci* » ;

Or, l'article 244 *quater* Y du CGI ne mentionne aucun plafonnement de ressource. Le présent article modifie donc l'article 244 *quater* Y du CGI pour préciser cette mention au d) du 2° du D du I et ainsi rendre sa rédaction homogène à celle des articles 199 *undecies* C et 244 *quater* X du CGI en introduisant un plafond de ressources pour les locataires.

B. PRÉCISION SUR LES CESSIONS DE LOGEMENTS SOCIAUX OU LES TITRES DES SOCIÉTÉS QUI EN SONT PROPRIÉTAIRES

Dans le 7° du I de l'article 199 *undecies* C du CGI il est précisé que :
« à l'issue de la période de location mentionnée au 1°, **les logements ou les parts ou actions des sociétés qui en sont propriétaires sont cédés**, dans des conditions, notamment de prix, définies par une convention conclue entre leur propriétaire et l'organisme locataire au plus tard lors de la conclusion du bail, à l'organisme locataire ou à des personnes physiques choisies par lui et dont les ressources, au titre de l'année précédant celle de la première occupation du logement, n'excèdent pas des plafonds fixés par décret en fonction du nombre de personnes destinées à occuper à titre principal le logement et de la localisation de celui-ci ».

Or, l'article 244 *quater* Y du CGI ne mentionne aucune obligation de cession des logements ou des parts ou actions des sociétés qui en sont propriétaires à l'issu d'une certaine période de location. Le présent article modifie donc l'article 244 *quater* Y du CGI en y ajoutant un g) dans le D du I qui reprend la disposition du 7° du I de l'article 199 *undecies* C du CGI à l'identique.

Cette mesure vise à consolider le parc social locatif de manière pérenne au bénéfice des habitants des collectivités d'outre-mer et de Nouvelle-Calédonie.

C. EXTENSION DE LA RÉDUCTION D'IMPÔT POUR LES TRAVAUX DE DÉMOLITION

L'article 142 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020 avait étendu le bénéfice du crédit d'impôt prévu à l'article 244 *quater* X du CGI aux travaux de démolition préalables à la construction de logements sociaux neufs.

En effet, dans le 6 du I de l'article 244 *quater* X du CGI il est précisé que « **ouvrent également droit au bénéfice du crédit d'impôt les travaux de démolition préalables à la construction de logements neufs** réalisée dans les conditions prévues au 1 lorsque l'achèvement des fondations de l'immeuble interviennent dans un délai de deux ans suivant la date de fin des travaux de démolition ».

Par ailleurs, en application du 4 du II de l'article 244 *quater* X du CGI, pour ces travaux de démolition, « le crédit d'impôt est assis sur le prix de revient des travaux de démolition minoré, d'une part, des taxes versées et, d'autre part, des subventions publiques reçues au titre de ces mêmes travaux. Ce montant est retenu dans la limite d'un plafond de 25 000 € par logement démoli ».

Enfin, le c) du 2 du IV de de l'article 244 *quater* X du CGI prévoit qu'« en cas de travaux de démolition, le crédit d'impôt est accordé, pour ces seuls travaux, au titre de l'année de leur achèvement ».

Or, l'article 244 *quater* Y du CGI ne mentionne aucune possibilité de bénéficiaire de crédits d'impôt pour des travaux de démolition préalables à la construction de logements neufs. Dès lors, le présent article modifie l'article 244 *quater* Y du CGI en y ajoutant un 4° dans le D du I qui reprend la disposition du 6 du I de l'article 244 *quater* X du CGI à l'identique. Cette extension vise à encourager les opérations de démolition-reconstruction et lutter contre l'étalement urbain.

D'autre part, le F du III est complété par un alinéa qui reprend les dispositions du 4 du II de l'article 244 *quater* X du CGI pour les appliquer au nouveau 4° du D du I de l'article 244 *quater* Y du CGI.

Par ailleurs, le présent article complète le 1° du 2 du V de l'article 244 *quater* Y du CGI par un alinéa identique à celui c) du 2 du IV de de l'article 244 *quater* X du CGI.

Enfin, le présent article opère quelques ajustements rédactionnels au C du VII de l'article 244 *quater* Y du CGI pour une homogénéisation de sous dispositions avec le VII de l'article 244 *quater* X du CGI et l'article 199 *undecies* C du CGI.

D. PRÉCISION SUR LE TRANSFERT À LA SOCIÉTÉ MÈRE DES DÉDUCTION ET RÉDUCTION D'IMPÔT

Enfin, s'agissant des groupes intégrés fiscalement, le présent article précise que la réduction d'impôt prévue à l'article 244 *quater* Y du CGI et le crédit d'impôt prévu à l'article 244 *quater* X du CGI, calculés par chaque société du groupe au titre de leurs investissements outre-mer, sont transférés à la société mère pour être imputés sur l'impôt sur les sociétés dû par cette dernière, au titre du résultat d'ensemble de ce groupe.

À cet effet, le présent article modifie le 1 de l'article 223 O du code général des impôts en ajoutant :

- des crédits d'impôt dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 244 *quater* X du CGI ; l'article 220 Z *quinquies* s'applique à la somme de ces crédits d'impôt ;

- des réductions d'impôts dégagées par chaque société du groupe en application de l'article 244 *quater* Y du CGI ; l'article 220 Z *sexies* du CGI s'applique à la somme de ces réductions d'impôt.

E. PRÉCISIONS SUR L'APPLICATION DES MODIFICATIONS PROPOSÉES PAR LE PRÉSENT ARTICLE

Le présent article précise, par ailleurs, les dates d'application des modifications apportées à l'article 244 *quater* Y du CGI :

- le b du 1° et les 2° et 3° du II **s'appliquent aux travaux pour lesquels une demande de permis de construire sera déposée à compter du 1^{er} janvier 2022.**

- **pour les investissements réalisés à Saint-Martin, le II entrera en vigueur à une date fixée par décret**, qui ne peut être postérieure de plus de six mois à la date de réception par le Gouvernement de la réponse de la Commission européenne permettant de considérer le dispositif législatif lui ayant été notifié comme conforme au droit de l'Union européenne en matière d'aides d'État.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE HOMOGENEISATION COHÉRENTE SANS DIFFICULTÉ MAJEURE

Par application de l'article 217 *duodecies* du code général des impôts, les bénéficiaires investis à Saint-Pierre-et-Miquelon, en Nouvelle-Calédonie, en Polynésie française, à Saint-Martin, à Saint-Barthélemy, dans les îles Wallis et Futuna et les Terres australes et antarctiques françaises peuvent, dans les mêmes conditions que les DROM, bénéficier du régime prévu à l'article 217 *undecies* du même code, y compris pour les opérations d'acquisition ou de construction de logements neufs répondant aux critères mentionnés aux b et c du 1 du I de l'article 244 *quater* X du CGI.

La loi de finances pour 2021 a créé l'article 244 *quater* Y du CGI prévoyant que les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt à raison des investissements productifs neufs qu'elles réalisent sur ces mêmes territoires.

La mise en œuvre de ce nouveau dispositif a pour conséquence l'extinction à compter de 2021 du dispositif de déduction d'impôt sur les sociétés à raison de l'investissement dans les collectivités d'outre-mer et en Nouvelle-Calédonie prévu à l'article 217 *duodecies* du code général des impôts. La réduction d'impôt prévue par l'article 244 *quater* Y du CGI a donc vocation à remplacer la déduction de l'article 217 *duodecies* du CGI.

Le présent article a pour objectif d'harmoniser les dispositions de l'article 244 *quater* Y du CGI avec les dispositions des autres dispositifs de défiscalisation prévus aux articles 244 *quater* X et 199 *undecies* C du CGI par ajout de précisions ou par ajustements rédactionnels.

La commission des finances prend acte de ces modifications.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 4 decies

**Extension des modalités déclaratives dérogatoires prévues au titre
du prélèvement libératoire de l'impôt sur le revenu
pour les micro-entrepreneurs**

Le présent article vise à préciser les modalités de déclaration d'impôt sur le revenu des micro-entrepreneurs ayant recours au versement libératoire de l'impôt sur le revenu et bénéficiant du mécanisme de déduction des montants de chiffre d'affaires ou de recettes pour le calcul des cotisations sociales au titre des périodes visées par la loi de financement de la sécurité sociale (LFSS) pour 2021 et par la loi de finances rectificative du 19 juillet 2021.

Le régime de versement libératoire n'étant ouvert qu'aux contribuables ayant opté pour le régime micro-social, les prélèvements fiscaux et sociaux associés font généralement l'objet d'une déclaration commune.

Ainsi, alors que l'article 28 de la loi de finances initiale pour 2021 prévoyait que les montants déduits au titre de l'exonération de charges sociales devaient être portés dans la déclaration 2021 sur les revenus 2020, le présent article a pour objet d'étendre cette logique à 2021 en prévoyant que les contribuables ayant déduit une part de leur chiffre d'affaires ou de leurs recettes en application de l'article 9 de la LFSS pour 2021 ou de la loi de finances rectificative pour 2021 doivent le mentionner dans leur déclaration d'impôt sur le revenu de 2022 au titre des revenus de 2021.

Ce dispositif clarifiant la fiscalisation des sommes exonérées de cotisations sociales, la commission des finances propose de l'adopter sans modification.

**I. LE DROIT EXISTANT: LES TRAVAILLEURS INDÉPENDANTS
RELEVANT DU PRÉLÈVEMENT FORFAIRE LIBÉRATOIRE DE
L'IMPÔT SUR LE REVENU ONT PU MINORER LEURS RECETTES
POUR LE CALCUL DES COTISATIONS SOCIALES DUES EN 2020
ET 2021, DANS LE CONTEXTE DE CRISE SANITAIRE ET
ÉCONOMIQUE**

Le versement libératoire ou prélèvement forfaitaire libératoire, prévu à l'article 151-0 du code général des impôts, est une modalité d'imposition réservée aux micro-entrepreneurs ayant opté pour le régime micro-social. Ce versement entraîne l'absence d'imposition complémentaire du redevable sur ces sommes.

Le versement libératoire est ainsi optionnel et forfaitaire. Il permet aux contribuables de s'acquitter à l'occasion d'une même déclaration des sommes dues au titre de l'impôt sur le revenu et des sommes dues au titre des cotisations sociales.

Le recours au versement libératoire est soumis à conditions, définies à l'article 151-0 du code général des impôts :

- le revenu fiscal de référence de l'avant-dernière année doit être inférieur ou égal à la limite supérieure de la deuxième tranche du barème de l'impôt sur le revenu de l'année précédant celle au titre de laquelle l'option est exercée. Cette limite varie selon le nombre de parts du quotient familial ;

- l'entreprise doit satisfaire les seuils de chiffre d'affaires définissant le statut des microentreprises prévus par l'article 50-0 du code général des impôts.

Dans le cadre de ce régime d'imposition micro-social, les cotisations sociales dues sont assises sur le chiffre d'affaires.

L'article 65 de la loi n° 2020-935 du 30 juillet 2020 de finances rectificative pour 2020 a prévu plusieurs dispositifs d'exonération de charges sociales afin de soutenir les entreprises les plus touchées par la crise sanitaire et économique. Il a par la suite été complété, pour l'année 2021, par l'article 9 de la loi n° 2020-1576 de financement de la sécurité sociale (LFSS) pour 2021 et par l'article 25 de la loi n° 2021-953 du 19 juillet 2021 de finances rectificative pour 2021.

En particulier, la LFSS a prévu que le chiffre d'affaires réalisé par les entrepreneurs individuels entrant dans les critères de secteurs d'activité¹ et soumis au prélèvement forfaitaire libératoire pendant la période d'exonération de l'automne 2020 pourrait être déduit du chiffre d'affaire réalisé en 2021.

La première loi de finances rectificative pour 2021 a quant à elle prévu que les travailleurs indépendants pourraient déduire « *les montants correspondant au chiffre d'affaires ou aux recettes réalisés au titre du mois de mai 2021.* »

¹ Les travailleurs indépendants exerçant des activités dans des secteurs particulièrement affectés par la crise sanitaire et économique, ou dans des secteurs dépendants des secteurs affectés peuvent bénéficier de ce dispositif, soit les listes S1 et S1 bis.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : LA DÉCLARATION EN 2022 DES REVENUS DÉDUITS AU TITRE DES DISPOSITIFS DE RÉDUCTION DES COTISATIONS SOCIALES PRÉVUS EN 2021

Issu d'un amendement du Gouvernement, adopté avec un avis favorable de la commission des finances de l'Assemblée nationale, **le présent article reconduit et adapte la procédure dérogatoire aux dispositions encadrant la déclaration au titre du versement libératoire prévue à l'article 151-0 du code général des impôts, qui avait été introduite en loi de finances pour 2021.**

Il prévoit ainsi **que les revenus perçus au cours des périodes ouvrant droit à des exonérations de cotisations sociales devront être déclarés au sein de la déclaration d'impôt sur le revenu 2021, réalisée en 2022.**

Il permet ainsi de déroger au V de l'article 151-0 du code général des impôts, qui prévoit que les versements effectués dans le cadre la procédure libératoire sont effectués selon les règles applicables au recouvrement des cotisations et contributions de sécurité sociale.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE COORDINATION UTILE ET BIENVENUE AVEC LES DISPOSITIFS DE RÉDUCTION DES COTISATIONS SOCIALES DES ENTREPRENEURS AU RÉGIME MICRO-SOCIAL

Cet article additionnel vise à adapter les dispositions relatives à l'imposition sur le revenu des sommes faisant l'objet d'un versement libératoire au titre de l'article 151-0 du code général des impôts et pour lesquelles se sont appliquées des exonérations de charges sociales en 2021 pendant la crise.

Reprenant ce qui a été fait au titre de 2021, pour les revenus 2020, il s'agit **d'un dispositif de coordination, garantissant l'imposition sur le revenu des sommes perçues par les entrepreneurs individuels, et permettant de renforcer la lisibilité du cadre fiscal applicable pour les contribuables visés par la procédure de versement libératoire.**

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

ARTICLE 4 undecies

Admission des cotisations versées dans le cadre de rachat de trimestres de base en déduction du résultat imposable des travailleurs indépendants

Le présent article prévoit que les cotisations pour le rachat de trimestres de retraite, dans les conditions prévues à l'article 52 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2022, puissent être déduites du résultat imposable des travailleurs indépendants concernant, pour la détermination des bénéfices industriels et commerciaux et des bénéfices des professions non commerciales.

Cette mesure doit permettre de renforcer l'incitation à racheter des trimestres de retraite et vise spécifiquement certaines professions qui n'ont pas été affiliés à un régime de base du fait jusqu'à présent de la non-reconnaissance de leur activité ainsi que les travailleurs indépendants à Mayotte, pour lesquels les cotisations retraite ont été « suspendues » depuis 2012.

La commission propose d'adopter le présent article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : LA NÉCESSITÉ DE PERMETTRE À UN CERTAIN NOMBRE D'ACTIFS DE RACHETER DES SEMESTRES DE COTISATION RETRAITE

L'article 52 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2022 vise à permettre le rachat de trimestres de retraite de base :

- d'une part, à des professions indépendantes qui n'ont pas été affiliés à un régime de base du fait de la non-reconnaissance de leur activité (ostéopathes, chiropracteurs, naturopathes, étioopathes, acupuncteurs, sophrologues et hypnotiseurs) et qui, depuis l'article 15 de la loi n° 2017-1836 du 30 décembre 2017 de financement de la sécurité sociale pour 2018, cotisent à la sécurité sociale des travailleurs indépendants ;

- et, d'autre part, aux travailleurs indépendants à Mayotte pour lesquels le recouvrement des cotisations vieillesse aurait été suspendu depuis 2012.

A. LE RACHAT DE TRIMESTRE PAR DES TRAVAILLEURS INDÉPENDANTS QUI N'ÉTAIENT PAS AFFILIÉS À UN RÉGIME DE BASE DU FAIT DE LA NON-RECONNAISSANCE DE LEUR ACTIVITÉ

Les travailleurs indépendants qui n'étaient pas affiliés à un régime de base du fait de la non-reconnaissance de leur activité et qui n'ont pas procédé, avant le 1^{er} janvier 2018, à leur affiliation auprès d'un régime de base obligatoire **pourront ainsi racheter leurs cotisations non payées**. D'après les informations disponibles dans le projet de loi de financement de la sécurité sociale, les versements seront effectués sur une base volontaire dans des conditions garantissant leur neutralité actuarielle. Un décret devrait préciser *« la liste des professions et des périodes [...] et [...] ses conditions d'application, notamment les barèmes et les modalités de versement des cotisations, les conditions de leur prise en compte dans le calcul de la pension, ainsi que la nature des pièces justifiant des périodes d'activité en cause. »*

La procédure de rachat de cotisations serait ouverte à compter du 1^{er} juillet 2022 et jusqu'au 31 décembre 2026.

B. LA SITUATION DES TRAVAILLEURS INDÉPENDANTS À MAYOTTE DEPUIS 2012

Alors que le recouvrement des cotisations retraite à Mayotte aura été suspendu pendant près de dix années, les rachats autorisés par l'article 52 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2022 (PLFSS 2022) concerneront la période courant du 1^{er} janvier 2012 au 31 décembre 2022 au plus tard.

Les conditions d'application de ce dispositif seront déterminées par décret, notamment *« le montant des cotisations défini sur la base d'assiettes forfaitaires, les conditions de leur versement, les conditions de leur prise en compte dans le calcul de la pension, ainsi que la nature des pièces justifiant des périodes d'activité en cause »*.

D'après les données de l'annexe 9 du PLFSS 2022, 9 000 personnes environ par an seraient potentiellement concernées par cette mesure de rachat. D'après l'évaluation du Gouvernement, *« il s'agit d'un majorant ; le nombre de rachats effectivement demandés dépendra du taux de recours. Le nombre effectif de demandeurs devrait donc être plus faible. »* Si l'ensemble des indépendants concernés procédaient au rachat de leurs trimestres, les rachats devraient s'élever à un montant situé entre 21,6 millions d'euros et 28,8 millions d'euros.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : UNE DÉDUCTIBILITÉ DE L'ASSIETTE IMPOSABLE DES COTISATIONS VERSÉES POUR LE RACHAT DE TRIMESTRES DE RETRAITE

Issu d'un amendement du rapporteur général Laurent Saint-Martin, adopté avec un avis favorable du Gouvernement, l'article 4 *undecies* exclut du résultat imposable au BIC et BNC les cotisations versées en exercice de la faculté de rachat prévue à l'article 52 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2022.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UN DISPOSITIF DE BON SENS, QUI NE COMPENSERA QUE PARTIELLEMENT LE COÛT POTENTIELLEMENT ÉLEVÉ DU RACHAT DES TRIMESTRES

Comme le relève l'évaluation préalable de l'article 52 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2022, « *certains de ces professionnels n'ont pas été affiliés, parfois pendant plusieurs années, à un régime obligatoire de retraite. Même en liquidant leurs droits à retraite après 42 années d'activité, certains ne disposent donc pas aujourd'hui de la durée d'assurance cotisée suffisante pour bénéficier d'une pension à taux plein du fait de l'absence de cotisations au régime de retraite de base. Leur pension s'en trouve donc sensiblement diminuée lors de la liquidation.* » Ainsi, il convient de permettre à ces professionnels de « rattraper » le retard pris en termes de cotisations pour bénéficier d'une retraite à taux plein.

Alors que les cotisations n'entrent pas dans le résultat imposable, il apparaît légitime d'exclure les versements effectués pour racheter les trimestres qui n'ont pas donné lieu à des cotisations dans des conditions normales.

Par ailleurs, alors que la situation de Mayotte est préoccupante (absence totale de recouvrement des cotisations vieillesse des travailleurs indépendants), il est indispensable de faciliter le paiement de ces versements, qui permettront de rattraper l'absence de cotisations par le passé.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter le présent article sans modification.

ARTICLE 5

Aménagement des dispositifs d'exonération des plus-values de cession d'entreprises ou de cession de titres détenus par les chefs d'entreprise et renforcement du crédit d'impôt pour la formation des chefs d'entreprise

Le présent article apporte tout d'abord plusieurs ajustements au régime d'imposition des plus-values de cession professionnelles en cas de départ à la retraite des dirigeants ou des exploitants de petites et moyennes entreprises (PME). En effet, sous conditions, les cédants peuvent bénéficier, sur leurs plus-values de cession, d'une exonération d'impôt - pour les PME soumises à l'impôt sur le revenu - ou d'un abattement fixe - pour les PME soumises à l'impôt sur les sociétés.

L'une de ces conditions est que le dirigeant doit faire valoir ses droits à la retraite dans les deux ans suivant ou précédant la cession. Ce délai serait allongé à trois ans, pour les départs en retraite antérieurs à la cession et ayant lieu entre le 1^{er} janvier 2019 et le 31 décembre 2021. En effet, le contexte de crise sanitaire a pu accroître les difficultés rencontrées par les indépendants pour céder leur activité, pouvant ainsi les priver du bénéfice de l'exonération ou de l'abattement. Cette situation serait alors susceptible d'une part de nuire à la constitution de leur capital retraite, et, d'autre part, d'entraver la poursuite de l'activité de certaines entreprises. C'est également pour ces raisons que l'abattement fixe, applicable aux PME soumises à l'impôt sur les sociétés, est prolongé jusqu'à la fin de l'année 2024.

Dans le cadre de la transmission d'une entreprise, les seuils permettant de bénéficier d'une exonération partielle ou totale d'imposition seraient également révisés à la hausse, et les modalités de détermination de la valeur des éléments transmis simplifiées. De plus, cette exonération serait applicable aux plus-values réalisées dans le cadre de la cession d'une activité en location-gérance, et ce même si cette cession n'est pas réalisée au profit du locataire-gérant. Là-encore, il s'agit d'un assouplissement bienvenu, également prévu pour l'abattement fixe en cas de départ à la retraite de l'exploitant d'une PME. Les locataires-gérants ne sont pas toujours en mesure de pouvoir reprendre l'activité, ce qui porte préjudice au cédant et à la transmission de l'entreprise.

Enfin, le montant du crédit d'impôt pour la formation des dirigeants serait doublé pour les dirigeants de microentreprises, pour les heures de formation effectuées en 2022. À ce titre, il est dommage que le doublement de ce plafond ne s'accompagne pas du prolongement de ce dispositif, pourtant particulièrement utile pour les plus petites entreprises. Pour en renforcer l'effet incitatif, la commission des finances propose donc de le prolonger jusqu'au 31 décembre 2024.

Par conséquent, la commission propose d'adopter cet article ainsi modifié.

I. LE DROIT EXISTANT : PLUSIEURS DISPOSITIFS ONT ÉTÉ INSTAURÉS POUR INCITER LES INDÉPENDANTS À TRANSMETTRE LEURS ENTREPRISES ET À SE FORMER

A. SOUS CONDITIONS, L'EXONÉRATION DES PLUS-VALUES DE CESSIION EN CAS DE DÉPART EN RETRAITE DU DIRIGEANT OU DE TRANSMISSION D'UNE ENTREPRISE INDIVIDUELLE

1. L'imposition des plus-values professionnelles dans le régime de droit commun

Les plus-values professionnelles désignent **les profits à caractère exceptionnel et imposable dégagés lors de la cession volontaire d'un actif immobilisé** d'une entreprise. Elles sont définies aux articles 39 *duodecies* à 39 *quindecies* du code général des impôts (CGI), y compris pour celles réalisées par les entreprises individuelles ou soumises à l'impôt sur le revenu. Une distinction est alors opérée, pour le contribuable, entre :

- les **plus-values à court terme**, qui proviennent de la cession d'éléments acquis ou créés depuis moins de deux ans. Relèvent également de ce régime les plus-values réalisées à l'occasion de la cession d'éléments détenus depuis plus de deux ans dans le cas où ces plus-values correspondent à des amortissements déduits pour l'assiette de l'impôt, ainsi que celles réalisées à l'occasion de la cession de titres de sociétés établies dans un État ou un territoire non coopératif (ETNC). Ces plus-values sont **ajoutées aux bénéfices de l'entreprise** et sont ensuite imposées dans les conditions normales dans l'impôt sur le revenu ;

- les **plus-values à long terme**, qui désignent l'ensemble des plus-values autres que celles à court terme. Ces plus-values sont soumises au **prélèvement forfaitaire unique de 30 %**, à savoir 12,8 % au titre de l'impôt sur le revenu et 17,2 % au titre des prélèvements sociaux.

Toutefois, sous certaines conditions, **les plus-values professionnelles dégagées à l'occasion du départ en retraite de l'exploitant ou du dirigeant, ainsi que celles dégagées à l'occasion de la transmission d'une entreprise individuelle, peuvent être exonérées d'impôt sur le revenu**. Ces dispositifs s'appliquent aux **petites et moyennes entreprises (PME)**, soumises à l'impôt sur le revenu¹ et, dans certains cas particuliers, soumises à l'impôt sur les sociétés.

Un double objectif est poursuivi par ces dispositifs : **faciliter la transmission des entreprises et permettre au dirigeant cédant de se constituer un capital retraite**.

¹ Ce sont plus précisément les sociétés relevant des articles 8 à 8 ter du code général des impôts : les sociétés en nom collectif, les sociétés en commandite simple, les sociétés immobilières de copropriété et les sociétés civiles professionnelles.

2. Un dispositif conditionné d'exonération des plus-values de cession d'un dirigeant lors de son départ à la retraite

a) Pour les sociétés soumises à l'impôt sur le revenu : une exonération des plus-values

Aux termes de **l'article 151 septies A du CGI**, les plus-values de cession réalisées dans le cadre d'une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale et agricole sont **exonérées d'impôt sur le revenu lorsque l'exploitant cédant a fait valoir ses droits à la retraite dans les deux ans suivant ou précédant la cession.**

Les conditions suivantes doivent en outre être réunies pour que l'exploitant cédant puisse exercer cette option :

- l'activité a été exercée pendant au moins cinq ans ;
- la cession est réalisée à titre onéreux. Elle porte sur une entreprise individuelle ou sur l'intégralité des droits ou parts détenus par le cédant qui y exerce son activité professionnelle ;
- le cédant doit cesser toute fonction dans l'entreprise individuelle cédée ou dans la société dont les droits ou les parts sont cédés et faire valoir ses droits à la retraite dans les deux ans suivant ou précédant la cession ;
- le cédant ne doit pas détenir, directement ou indirectement, plus de 50 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de l'entreprise qui procède au rachat (entreprise cessionnaire) ;
- l'entreprise cédée est une petite ou moyenne entreprise (PME). Elle emploie moins de 250 salariés et, soit son chiffre d'affaires annuel est inférieur à 50 millions d'euros, soit son total de bilan est inférieur à 43 millions d'euros¹ ;
- le capital ou les parts de l'entreprise cédée ne doivent pas être détenus à plus de 25 % par une ou plusieurs entreprises qui ne répondent pas à la définition d'une PME. Les participations de sociétés de capital investissement et assimilées² ne sont pas prises en compte, à la condition que ces sociétés n'entretiennent pas de lien de dépendance avec l'entreprise à céder.

¹ Ces critères sont ceux de l'annexe I du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité. Le règlement est cité explicitement au sein de l'article 150-0 D ter du code général des impôts, mais ce sont les critères qui sont repris au sein de l'article 151 septies A du code général des impôts.

² Sont visées les sociétés de capital-risque, les fonds communs de placement à risques, les fonds professionnels spécialisés, les fonds professionnels de capital investissement, les sociétés de libre partenariat, les sociétés de développement régional, les sociétés financières d'innovation et les sociétés unipersonnelles d'investissement à risque.

L'avantage fiscal peut être remis en cause si ces conditions ne sont pas respectées dans les délais impartis.

L'article 151 *septies* A du CGI étend ensuite ce cadre général d'exonération aux situations suivantes :

- sous les conditions décrites précédemment, sont exonérées les plus-values en report d'imposition ainsi que les plus-values imposables au nom de l'associé, à la condition que l'entreprise soit ensuite dissoute de manière concomitante à la cession et que **ledit associé fasse valoir ses droits à la retraite avant la cession ou dans les deux ans suivant la cession** ;

- les plus-values de cession à titre onéreux d'une activité faisant l'objet d'un contrat de **location-gérance** ou équivalent, à la condition que l'activité soit exercée depuis au moins cinq ans au moment de la location et que **la cession soit réalisée au profit du locataire**.

Sont en revanche soumises au droit commun, sans application de l'exonération, les plus-values portant sur des biens immobiliers bâtis ou non bâtis ou des droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué de ces mêmes biens, ainsi que sur des droits ou parts lorsque l'actif de la société ou du groupement est principalement constitué de biens immobiliers bâtis ou non bâtis non affectés par l'entreprise à sa propre exploitation.

b) Pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés : un abattement sur les plus-values

Par parallélisme au dispositif applicable aux plus-values de cession des exploitants d'entreprises soumises à l'impôt sur le revenu, **l'article 150-0 D ter du CGI** introduit un **dispositif d'abattement** pour les dirigeants de PME soumises à l'impôt sur les sociétés. Cet abattement, applicable là aussi **en cas de départ à la retraite du dirigeant dans les deux ans suivant ou précédant la cession**, porte sur les gains nets retirés de la cession à titre onéreux ou du rachat par la société émettrice d'actions, de parts de sociétés ou de droits démembrés pourtant sur ces actions ou ces parts. **L'abattement opéré sur le montant de la plus-value est fixe et ne dépend pas de la valeur des éléments cédés. Il s'élève à 500 000 euros.**

Cinq conditions doivent être respectées pour bénéficier de cet abattement :

- la cession doit porter sur l'intégralité des actions, parts ou droits détenus par le cédant dans la société dont les titres ou droits sont cédés, ou, lorsque le cédant détient plus de 50 % des droits de vote, sur plus de 50 % de ces droits. Plusieurs cessions peuvent être cumulativement prises en compte, le reliquat d'abattement étant alors imputé sur les cessions successives ;

- le cédant doit avoir exercé de manière continue, durant les cinq dernières années précédant la cession, les fonctions de gérant (société à responsabilité limitée ou en commandite), d'associé en nom (société de

personnes), ou encore de président, de directeur général, de président du conseil de surveillance ou de membre du directoire (société par actions). L'exercice de ces fonctions doit avoir donné lieu à une rémunération normale. Cette rémunération est soumise à l'impôt sur le revenu et doit avoir représenté au moins la moitié des revenus du cédant, en retirant les revenus non professionnels. Le cédant, ou l'un de ses ayants droit (conjoint, ascendant ou descendant, frère ou sœur), doit avoir détenu directement ou par l'intermédiaire d'une société au moins 25 % des droits de vote dans les cinq ans précédant la cession. Il doit enfin **s'engager à cesser toute fonction dans la société et avoir fait valoir ses droits à la retraite avant la cession ou les faire valoir dans les deux ans suivant la cession ;**

- la société est une PME au sens de l'annexe I du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité. Elle exerce depuis au moins cinq ans une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale, agricole ou financière et elle est soumise à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun :

- les titres ou droits cédés doivent avoir été détenus depuis au moins un an à la date de la cession ;

- le cédant ne doit pas détenir, directement ou indirectement, de droits de vote ou de droits dans les bénéfiques sociaux de l'entreprise concessionnaire.

Conformément à l'article 28 de la loi de finances pour 2018¹, **cet abattement est applicable aux cessions et rachats réalisés entre le 1^{er} janvier 2018 et le 31 décembre 2022.**

Aux termes de l'**article 167 bis du CGI**, qui définit les modalités d'imposition des plus-values latentes constatées sur les titres, valeurs et droits en cas de transfert du domicile fiscal hors de France (« *exit tax* »), cet abattement est également applicable. Le transfert de la résidence fiscale est alors assimilé à une cession à titre onéreux **si le contribuable a fait valoir ses droits à la retraite avant ce transfert** et, cumulativement, **si le contribuable cède les titres dans les deux ans suivant son départ à la retraite.**

À noter, sur le départ en retraite, et que ce soit pour les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu comme pour celles soumises à l'impôt sur les sociétés, la **cessation d'activité et le départ en retraite du dirigeant peuvent intervenir l'un avant la cession, l'autre après, tant que le délai entre ces deux événements n'excède pas 24 mois.**

¹ Article 18 de [la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018](#).

3. Un dispositif d'exonération pour les plus-values réalisées dans le cadre de la transmission d'une entreprise

Dans le cadre de la **transmission d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité**, dans les domaines commercial, industriel, artisanal, libéral ou agricole, les plus-values se voient appliquer, aux termes de l'article 238 *quindecies* du CGI, une **exonération d'impôt, qui peut être totale ou partielle**, et qui dépend de la valeur des éléments transmis.

L'exonération, subordonnée à l'exercice d'une option, **porte sur la totalité du montant des plus-values lorsque la valeur des éléments transmis est inférieure ou égale à 300 000 euros.**

Elle porte sur une **partie dégressive de ce montant lorsque cette valeur est comprise entre 300 000 euros et 500 000 euros.** Dans ce dernier cas, le montant exonéré est obtenu en appliquant un taux égal au rapport entre, au numérateur, la différence entre 500 000 euros et la valeur des éléments transmis et, au dénominateur, le montant de 200 000 euros. Concrètement, si la valeur des éléments transmis s'élève à 400 000 euros et le montant de la plus-value à 100 000 euros, alors l'imposition ne sera calculée que sur une base de 50 000 euros¹.

La détermination de la valeur des éléments transmis

Aux termes de l'article 238 *quindecies* du code général des impôts (CGI), la valeur des éléments transmis s'entend de celle servant d'assiette à la liquidation des droits de mutation à titre onéreux (DMTO) prévus aux articles 719, 720 ou 724 du CGI :

- les mutations de propriété à titre onéreux de fonds commerce ou de clientèles (article 179 du CGI). Sont alors pris en compte le prix de vente ou la valeur vénale réelle de tous les éléments constitutifs du fonds, à savoir l'achalandage (la clientèle), le droit au bail et les objets mobiliers ou autres servant à l'exploitation du fonds, à l'exception des marchandises neuves. Ne sont donc pas retenus dans le prix soumis au droit de mutation de propriété les créances commerciales, le numéraire en caisse et les valeurs mobilières ;
- les conventions à titre onéreux assimilées à des cessions de fonds de commerce (article 720 du CGI). Ces conventions ont pour but de permettre à une personne d'exercer la profession ou l'emploi occupé par le titulaire précédent. Sont alors prises en compte toutes les sommes dont le paiement est imposé au successeur du chef de la convention, ainsi que toutes les charges lui incombant au même titre ;

¹ Un exploitant réalise une plus-value de 100 000 euros sur un fonds de commerce de 400 000 euros. Pour déterminer le montant exonéré, le taux applicable est égal à $(500\,000 - 400\,000) / 200\,000 = 0,5$. Le montant exonéré est donc égal à 50 % de 100 000 euros, soit 50 000 euros. Le montant imposable s'élève alors à 50 000 euros.

- les droits d'enregistrement sur la cession d'offices publics et ministériels (article 724 du CGI). Sont alors pris en compte le prix ou la valeur vénale de tous les éléments entrant dans la valeur de l'office, à savoir le droit de présentation, la clientèle et les minutes, répertoires, recouvrements et autres objets en dépendant :

Pour les entreprises agricoles, sont retenus le prix ou la valeur vénale des contrats et droits incorporels servant à l'exploitation du fonds, l'enseigne, les dénominations, la clientèle, les brevets et autres droits de propriété industrielle qui y sont attachés, ainsi que le cheptel mort, le cheptel vif et les récoltes, sous conditions. Ne sont pas pris en compte les terres et bâtiments d'exploitation, les plantations, les aménagements immobiliers ou les améliorations foncières, les stocks lorsqu'ils ont pour but d'être vendus, les créances clients, la trésorerie et les titres en portefeuille.

Source : bulletin officiel des finances publiques, « Plus-values et moins-values - Régimes particuliers - Exonération des plus-values professionnelles réalisées à l'occasion de la transmission d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité »

Comme pour les plus-values de cession à titre onéreux, le bénéfice de cette exonération est subordonné au respect de plusieurs conditions, dont certaines se rapprochent de celles prévues à l'article 151 septies A du CGI :

- l'activité doit avoir été exercée pendant au moins cinq ans ;

- la personne à l'origine de la transmission est soit une entreprise dont les résultats sont soumis à l'impôt sur le revenu ou un contribuable qui exerce son activité professionnelle dans le cadre d'une société dont les bénéficiaires sont soumis à l'impôt sur le revenu ; soit un organisme sans but lucratif ; soit une collectivité territoriale ou l'un de ses établissements publics. Ce peut également être une société soumise à l'impôt sur les sociétés, mais dans les conditions précédemment citées pour le cas de l'exonération des plus-values de cession à titre onéreux (une PME, dont aucune autre société ne détient plus de 25 % des droits, avec une clause dérogatoire pour les sociétés de capital-risque) ;

- le cédant ou l'un de ses associés qui détient directement ou indirectement au moins 50 % des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux ou y exerce une direction effective ne peut pas exercer la direction effective ou détenir au moins 50 % des parts de l'entreprise cessionnaire.

L'article 238 quindecies du CGI étend ces dispositions à la transmission d'une activité faisant l'objet d'un contrat de location-gérance ou équivalent. À l'instar de ce qui est prévu à l'article 151 septies A du CGI, l'activité doit avoir été exercée depuis au moins cinq ans au moment de la mise en location et la transmission réalisée au bénéfice du locataire.

L'exonération est également applicable aux droits ou parts détenus par un contribuable qui exerce son activité professionnelle dans une entreprise dont les bénéficiaires sont soumis en son nom à l'impôt sur le revenu et sont considérés comme des éléments d'actifs affectés à l'exercice de la profession. Les mêmes conditions s'appliquent, seules les modalités de détermination du montant exonéré sont légèrement aménagées puisqu'il est tenu compte de la valeur vénale des parts ou des droits transmis.

Comme précédemment, sont en revanche soumises au droit commun, sans application de l'exonération, les plus-values portant sur des biens immobiliers bâtis ou non bâtis ou des droits ou parts de sociétés dont l'actif est principalement constitué de ces mêmes biens, ainsi que sur des droits ou parts lorsque l'actif de la société ou du groupement est principalement constitué de biens immobiliers bâtis ou non bâtis non affectés par l'entreprise à sa propre exploitation.

4. Des dispositifs cumulables

Le tableau ci-après résume l'application des dispositifs en cas de départ à la retraite du dirigeant ou de transmission d'une entreprise.

Récapitulatif des modalités d'application des dispositifs fiscaux visés par le présent article

Départ à la retraite		Transmission
Société soumise à l'impôt sur le revenu	Société soumise à l'impôt sur les sociétés	Sociétés soumises à l'impôt sur le revenu et sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés sous conditions
Article 151 <i>septies</i> A du CGI	Article 150-0 D <i>ter</i> du CGI	Article 238 <i>quindecies</i> du CGI
Exonération totale à l'impôt sur le revenu	Abattement de 500 000 euros sur la plus-value de cession	Exonération d'impôt sur le revenu et de prélèvements sociaux totale ou partielle

Source : commission des finances

Lorsqu'une opération entre dans le champ d'application de plusieurs dispositifs, **ces derniers s'appliquent du plus spécifique au plus général**, à savoir, pour une entreprise soumise à l'impôt sur le revenu, d'abord celui prévu à l'article 151 *septies* A du CGI, puis celui prévu à l'article 238 *quindecies* du CGI.

B. LE CRÉDIT D'IMPÔT À LA FORMATION, UN DISPOSITIF ANCIEN DE SOUTIEN AUX DIRIGEANTS D'ENTREPRISES

Instauré en 2005¹, l'article 244 *quater* M du CGI permet aux entreprises relevant d'un régime réel d'imposition sur les bénéfices d'être éligibles à un **crédit d'impôt au titre des dépenses de formation du dirigeant**. Le chef d'entreprise s'entend des exploitants individuels, des gérants, des présidents, des administrateurs, des directeurs généraux et des membres du directoire.

Le montant du crédit d'impôt correspond au nombre d'heures passées en formation multiplié par le taux horaire brut du SMIC, **dans la limite d'un plafond de 40 heures de formation par année civile et par entreprise**, soit au maximum 410 euros². Il est imputé sur l'impôt dû au titre de l'année au cours de laquelle les heures de formation ont été suivies, l'excédent éventuel étant restitué à l'entreprise. Environ 210 000 entreprises, un chiffre stable, en bénéficient chaque année, pour un coût estimé à 52 millions d'euros en 2020 et en 2021³.

L'article 29 de la loi de finances pour 2020⁴ est venu limiter dans le temps l'application de ce crédit d'impôt, **réservé aux heures de formation effectuées jusqu'au 31 décembre 2022**.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ: ASSOUBLIR LES CRITÈRES APPLICABLES AUX DISPOSITIFS D'EXONÉRATION ET D'ABATTEMENT FIXE SUR LES PLUS-VALUES DE CESSIION PROFESSIONNELLES ET AU CRÉDIT D'IMPÔT FORMATION

A. DEUX ASSOUBLISSEMENTS TEMPORAIRES PORTANT SUR LE DÉPART EN RETRAITE DES DIRIGEANTS ET LE CRÉDIT D'IMPÔT FORMATION

1. L'allongement du délai de cession après le départ en retraite du dirigeant

Le **III du présent article** prévoit, par dérogation aux conditions inscrites au sein des articles 150-0 D *ter* et 151 *septies* A du CGI que le présent article ne modifie pas directement, de **porter de deux à trois ans le délai dans lequel le dirigeant ou l'exploitant de PME doit céder son entreprise ou ses parts après avoir fait valoir ses droits à la retraite**, et ce afin de bénéficier de l'exonération ou de l'abattement sur la plus-value.

¹ Article 3 de la [loi n° 2005-882 du 2 août 2005 en faveur des petites et moyennes entreprises](#).

² Au taux horaire du SMIC du 1^{er} janvier au 1^{er} octobre 2021 à savoir 10,25 euros.

³ D'après le [tome II des Voies et Moyens, annexé au projet de loi de finances pour 2022](#).

⁴ Article 29 de la [loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020](#).

Cet assouplissement ne serait valable que pour **les contribuables ayant fait valoir leurs droits à la retraite à une date comprise entre le 1^{er} janvier 2019 et le 31 décembre 2021**, et précédant la cession. Pour rappel, dans le dispositif actuel, le dirigeant peut faire valoir ses droits dans les deux ans suivant ou précédant la cession.

Ce délai de trois ans est également applicable aux plus-values imposables de l'associé (article 151 *septies* A du CGI) et aux personnes s'appropriant à transférer leur résidence fiscale hors de France (article 167 *bis* du CGI).

Par coordination, le délai de reprise de l'exonération ou de l'abattement, en cas de dépassement des délais, est porté à trois ans dans les situations précitées.

Enfin, le **II du présent article prolonge le dispositif d'abattement fixe sur les plus-values de cession** réalisées par les exploitants de PME soumises à l'impôt sur les sociétés (article 150-0 D *ter* du CGI) de deux ans, **jusqu'au 31 décembre 2024**.

2. Le doublement du crédit d'impôt formation pour les microentreprises

Le 3^o du I du présent article prévoit de **doubler le montant du crédit d'impôt formation des dirigeants pour les microentreprises¹**, à savoir les entreprises employant moins de 10 salariés et dont le chiffre d'affaires annuel ou le total du bilan annuel n'excède pas deux millions d'euros. C'est bien le plafond qui est doublé – de 419 euros à 838 euros² – et non le nombre d'heures. Ce rehaussement s'applique aux **heures effectuées à compter du 1^{er} janvier 2022 (IV du présent article)**, la dépense fiscale étant par ailleurs toujours bornée au 31 décembre 2022.

Un alinéa est également ajouté à l'article 224 *quater* M du CGI afin de prévoir explicitement que **le bénéficiaire du crédit d'impôt formation des dirigeants est subordonné au respect des règles de minimis³**. Dans ce cadre, les pays de l'Union européenne n'ont pas à notifier les aides d'État de faible montant. Le montant maximal des aides pouvant être reçues est de 200 000 euros sur une période de trois ans, ramené à 15 000 euros pour le

¹ Au sens de l'annexe I au [règlement \(UE\) n° 651/2014](#) de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne.

² Au taux horaire du SMIC au 1^{er} octobre 2021, soit 10,48 euros.

³ [Règlement \(UE\) n° 1407/2013](#) de la Commission du 18 décembre 2013 relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis, [règlement \(UE\) n° 1408/2013](#) de la Commission du 18 décembre 2013 relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis dans le secteur de l'agriculture et [règlement \(UE\) n° 717/2014](#) de la Commission du 27 juin 2014 concernant l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis dans le secteur de la pêche et de l'aquaculture.

secteur agricole et 30 000 euros pour une entreprise dans le secteur de la pêche et de l'aquaculture.

B. DEUX ÉLARGISSEMENTS PERMANENTS RELATIFS À LA REVALORISATION DES SEUILS D'EXONÉRATION ET À LA LOCATION GÉRANCE

1. La révision des seuils d'exonération dans le cas de la transmission d'une entreprise

Deux modifications permanentes sont apportées à l'article 238 *quindecies* du CGI, qui concerne **l'exonération partielle ou totale des plus-values en cas de transmission d'une entreprise.**

Tout d'abord, le *a*) et le *c*) du 2° du I du présent article rehaussent les seuils d'exonération des plus-values :

- le seuil maximal de la valeur des éléments transmis est porté de 300 000 euros à 500 000 euros pour une exonération sur la totalité du montant de la plus-value ;

- le seuil maximal de la valeur des éléments transmis est porté de 500 000 euros à un million d'euros pour l'exonération partielle. Ces seuils sont repris pour la formule de calcul du taux d'exonération¹.

Comme pour le crédit d'impôt formation des dirigeants, un alinéa est ajouté prévoyant que le bénéfice de cette exonération est subordonné au **respect des règles de minimis**, et ce lorsque le cédant est une PME soumise à l'impôt sur les sociétés, (*b*) du 2° du I du présent article).

Ensuite, les modalités de détermination de la valeur des éléments transmis sont elles aussi modifiées. Au dispositif prévoyant que le calcul de cette valeur dépend de celle servant d'assiette à la liquidation des DMTO prévus aux articles 719, 720 et 724 du CGI se **substituerait le prix des éléments transmis, ou leur valeur vénale, auxquels sont ajoutées les charges en capital et les indemnités prévues au profit du cédant.**

¹ Le montant exonéré est désormais obtenu en appliquant un taux égal au rapport entre, au numérateur, la différence entre 1 000 000 euros et la valeur des éléments transmis et, au dénominateur, le montant de 500 000 euros.

2. L'assouplissement des conditions donnant droit à l'exonération ou à un abattement sur les plus-values de cession dans les situations de location gérance

Que ce soit dans le cadre du départ en retraite du dirigeant d'une PME, ou de la transmission de l'entreprise, **la possibilité de bénéficier de l'exonération des plus-values de cession dans le cas d'une activité faisant l'objet d'un contrat de location-gérance ou équivalent est élargie.**

Le 1° et le d) du 2° du présent article modifient ainsi les articles 151 *septies* A (PME soumises à l'impôt sur le revenu) et 238 *quindecies* (transmission) du CGI. Tout en conservant l'avantage fiscal précité, **la cession pourra être réalisée au profit de toute autre personne que le locataire**, sous réserve qu'elle porte sur l'intégralité des éléments concourant à l'exploitation de l'activité et qui a fait l'objet du contrat de location-gérance ou d'un contrat comparable.

La modalité de calcul de la valeur des éléments transmis serait alors la même que celle décrite précédemment pour l'exonération totale ou partielle selon la valeur des actifs, dans le cas des transmissions d'entreprise (cf. *supra*).

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : UN AMENDEMENT RÉDACTIONNEL

L'Assemblée nationale a adopté, avec un avis favorable du Gouvernement, un **amendement rédactionnel** du rapporteur général de la commission des finances, M. Laurent Saint-Martin¹.

IV. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : DES AMÉNAGEMENTS CIRCONSCRITS ET BIENVENUS POUR APPORTER DE LA FLEXIBILITÉ AUX DIRIGEANTS D'ENTREPRISES

A. DES MESURES INSCRITES DANS LE « PLAN INDÉPENDANTS » DU GOUVERNEMENT

L'ensemble des mesures et aménagements proposés au présent article – doublement du crédit d'impôt formation, facilité de cession pour les fonds donnés en location-gérance, assouplissement temporaire du délai de cession lors du départ en retraite, augmentation des seuils d'exonération partielle et totale – font partie des **20 mesures annoncées**

¹ [Amendement 1961](#) de M. Laurent Saint-Martin.

le 16 septembre 2021 par le Gouvernement dans le cadre du « Plan indépendants »¹.

La France compte environ trois millions d'indépendants, à savoir des entrepreneurs artisans, commerçants, professionnels libéraux, travailleurs collaborant avec des plateformes ou encore gérants majoritaires de société². Près de 70 % sont des entrepreneurs individuels. Ils exercent leur activité pour 36 % en tant que commerçants, 38 % en tant que professions libérales et 26 % en tant qu'artisans³.

À ce titre, les mesures en faveur des indépendants ont vocation, pour la grande majorité, à être pérennes, ou tout du moins à **s'appliquer sur une période suffisamment longue pour que les indépendants puissent y avoir recours**.

Il est à cet égard **surprenant** qu'en parallèle du doublement du crédit d'impôt pour la formation des dirigeants de microentreprises, **ce dispositif n'ait pas été prolongé** au-delà du 31 décembre 2022, d'autant qu'il est maintenant explicitement soumis au respect des règles *de minimis* en matière d'aide d'État. La commission a donc adopté un **amendement FINC.4 (I-20) visant à prolonger ce crédit d'impôt jusqu'au 31 décembre 2024, afin de renforcer l'effet incitatif de ce dispositif particulièrement important pour nos très petites entreprises**. Le bornage est le même que celui qui est proposé pour le dispositif d'abattement fixe prévu à l'article 150-0 D *ter* du code général des impôts.

B. DES AMÉNAGEMENTS AU COÛT CONTENU MAIS APPORTANT DE LA SOUPLESSE AUX DIRIGEANTS D'ENTREPRISES

1. Apporter de la flexibilité dans un contexte économique fragile pour préserver tant le tissu économique que le capital retraite des indépendants

Les aménagements proposés par le présent article, temporaires comme pérennes, apparaissent **bienvenus pour apporter de la flexibilité aux dirigeants d'entreprise, dans un contexte bouleversé**.

Ainsi, allonger la durée de cession de deux ans à trois ans à compter du moment où le dirigeant a fait valoir ses droits à la retraite permet de tenir compte des conséquences de la crise sanitaire sur les activités économiques. Il est en effet probable que les indépendants qui ont fait valoir leurs droits à la retraite depuis 1^{er} janvier 2019, sans pour autant avoir encore cessé leurs fonctions, aient connu ou connaissent toujours des **difficultés pour trouver**

¹ Dossier de presse, « [Plan Indépendants. Pour un environnement juste, simple et protecteur](#) », 16 septembre 2021.

² Une définition juridique du statut d'indépendant n'existant pas, sont ici reprises les catégories listées dans le « Plan Indépendants » du Gouvernement.

³ Selon les données figurant dans le dossier de presse précité du « Plan indépendants ».

un repreneur, dans un contexte économique rendu incertain par la pandémie de covid-19, et qui peut par ailleurs avoir conduit à temporairement abaisser le prix de l'entreprise.

Or, ces événements exogènes ne doivent pas **pénaliser leur capacité à se constituer un capital retraite, ni la transmission des entreprises.** Allonger le délai de cession apparaît donc plus qu'opportun, tout comme la prolongation jusqu'en 2024 du dispositif d'abattement fixe de 500 000 euros sur la plus-value de cession réalisée par l'exploitant d'une PME soumise à l'impôt sur les sociétés.

Il en va de même pour l'assouplissement des conditions permettant aux indépendants de bénéficier d'une exonération sur la plus-value de cession dans le cadre d'une **activité mise en location-gérance**, que ce soit lors du départ en retraite ou lors de la transmission. En effet, limiter le bénéfice de cet avantage fiscal aux seules cessions opérées au profit du locataire-gérant ne permet pas de prendre en compte les situations dans lesquelles ce dernier n'est pas en mesure de racheter le fonds de commerce.

Résultat, **le dirigeant se trouve affecté, tout comme la pérennité de l'entreprise** et la poursuite de l'activité. **Cette situation a pu se trouver renforcée avec la crise sanitaire, en limitant encore davantage la capacité des locataires-gérants à racheter l'entreprise** et donc le dirigeant à bénéficier de l'avantage fiscal qui y est lié. Ajouter la possibilité de cession à un tiers pourrait en retour encourager la transmission de l'entreprise, même s'il conviendra de prendre garde à ce que cet élargissement ne se fasse pas au détriment du locataire-gérant. Si ce dernier en a les moyens et le souhaite, il doit pouvoir reprendre l'entreprise.

Dans le cadre d'une transmission d'entreprise hors départ en retraite du dirigeant, **le rehaussement des seuils applicables aux exonérations partielle et totale de plus-values répond lui à une réalité économique : ces seuils n'ont pas été revus depuis plus de 15 ans (2006)**, ce qui justifie qu'ils soient actualisés, pour suivre l'évolution de la valorisation des actifs. **La méthode de calcul de la valeur des éléments transmis est en outre plus claire**, sans que ne soit fait référence aux articles 719, 720 et 724 du CGI, ce qui accroissait la complexité du dispositif. Le prix pourra tout autant résulter d'un accord entre les parties que de la valeur du marché.

2. Un coût global limité pour ces aménagements, même si le chiffrage demeure incomplet

Selon les données inscrites dans le tome II des Voies et Moyens¹, les dispositifs visés par le présent article présentent un **coût annuel limité** pour les finances publiques :

- **52 millions d'euros en 2020 et en 2021 pour le crédit d'impôt formation des dirigeants** (article 244 *quater* M du CGI), pour 208 739 bénéficiaires en 2020. Parmi ces bénéficiaires, la part des microentreprises représente environ 50 millions d'euros (35 millions d'euros au titre de l'impôt sur le revenu, 15 millions d'euros pour l'impôt sur les sociétés)². Ainsi, le doublement du montant de cette dépense fiscale aurait au minimum un coût de 50 millions d'euros supplémentaires par année d'exercice ;

- **64 millions d'euros en 2020 au titre de l'abattement fixe applicable aux cessions de titres ou de droits par les dirigeants de PME partant à la retraite** (article 150-0 *D ter* du CGI), pour 2 988 bénéficiaires. Le coût n'est pas disponible pour les années 2021 et 2022 mais, au regard du nombre de bénéficiaires, il est probable que le coût de l'allongement de la durée de cession à trois ans en cas de départ à la retraite entre le 1^{er} janvier 2019 et le 31 décembre 2021 soit limité. Le coût le plus direct est celui lié à la prolongation du dispositif jusqu'à la fin de l'année 2024 ;

- **84 millions d'euros en 2020** pour l'exonération des plus-values professionnelles en cas de cession à titre onéreux d'une entreprise individuelle ou d'une activité, lorsque le dirigeant part à la retraite (article 151 *septies* A du CGI), pour 2 944 entreprises bénéficiaires. Le coût n'est pas disponible pour les années 2021 et 2022, mais le même raisonnement s'applique que pour l'abattement fixe ;

- **aucune évaluation n'est disponible pour l'exonération partielle ou totale des plus-values de cession en cas de transmission d'une entreprise** (article 238 *quindecies* du CGI). L'évaluation préalable du présent article indique en effet qu'il n'existe pas de données relatives à la valeur des cessions à l'origine des plus-values. **Le relèvement des seuils est toutefois le dispositif qui aura probablement le coût le plus élevé** et cette absence de données est préjudiciable. Il est à espérer que le chiffrage de cette mesure pourra être actualisé avec le relèvement des seuils.

¹ [Tome II des Voies et Moyens, annexé au projet de loi de finances pour 2022.](#)

² Selon les informations transmises dans l'évaluation préalable du présent article.

Pour les mêmes raisons, **ne peuvent pas non plus être chiffrées les conséquences de l'assouplissement du dispositif pour la cession en location-gérance, que ce soit pour une transmission ou pour un départ en retraite.** Il conviendrait là-aussi de disposer de davantage d'informations sur le recours à ce dispositif, afin d'en suivre les effets et de s'interroger sur son opportunité pour accroître les transmissions d'entreprises et préserver leurs activités.

Enfin, la décision de subordonner tant le bénéfice du crédit d'impôt formation des dirigeants que celui de l'exonération de plus-value partielle ou totale en cas de cession d'une entreprise soumise à l'impôt sur les sociétés aux règles *de minimis* en matière d'aides d'État est plus que souhaitable, la France ne s'étant pas toujours montrée exemplaire dans ce domaine.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 5 bis

Cessions résultant de transferts d'actifs dans la comptabilité auxiliaire d'affectation d'entreprises d'assurance au titre de plans d'épargne retraite

Le présent article vise à assurer la neutralité fiscale du transfert d'actifs des plans d'épargne retraite de la comptabilité générale à la comptabilité auxiliaire d'affectation prévu par la loi « Pacte ».

Il pose le principe selon lequel les plans d'épargne retraite soumis à l'obligation de cantonnement est assimilé à une cession. Toutefois, de façon analogue au dispositif applicable aux plans d'épargne retraite populaire (PERP), il complète le 11 de l'article 38 du code général des impôts afin de prévoir que la plus ou moins-value constatée à l'occasion du transfert d'actifs des plans d'épargne retraite vers la comptabilité auxiliaire d'affectation n'est pas compris dans le résultat de l'exercice au cours duquel est intervenu le transfert, sous certaines conditions.

Constatant que ce dispositif vise à faciliter le cantonnement des actifs, dans la continuité de la volonté du législateur exprimée lors de l'examen du projet de loi « Pacte », la commission propose d'adopter cet article, sous réserve de l'adoption d'un amendement rédactionnel.

I. LE DROIT EXISTANT : UN CANTONNEMENT DES ACTIFS DES PLANS D'ÉPARGNE RETRAITE PRÉVU PAR LA LOI PACTE

La loi du 22 mai 2019 relative à la croissance et à la transformation des entreprises, dite loi « Pacte »¹, a réformé en profondeur les plans d'épargne retraite (PER)². En application de l'article 71, le Gouvernement a défini par ordonnance³ **les conditions dans lesquelles les entreprises d'assurance doivent établir une comptabilité auxiliaire d'affectation** des engagements relatifs aux plans d'épargne retraite, « *afin de protéger les droits des épargnants s'agissant de l'affectation de la participation aux bénéfices techniques et financiers ou en cas de défaillance du prestataire* ».

¹ Article 71 de la [loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et la transformation des entreprises](#).

² Pour une information plus détaillée, le lecteur est invité à se reporter au commentaire de l'article 20 du projet de loi, figurant dans le rapport n° 254 (2018-2019) de MM. Michel Canévet, Jean-François Husson et Mme Élisabeth Lamure, fait au nom de la commission spéciale, déposé le 17 janvier 2019.

³ [Ordonnance n° 2019-766 du 24 juillet 2019 portant réforme de l'épargne retraite](#).

Concrètement, le principe d'une comptabilité auxiliaire d'affectation vise à isoler des autres actifs les actifs correspondants à un type de contrats, en l'espère les plans d'épargne retraite, dans **l'objectif de les protéger du risque de défaillance, et pour garantir que les rendements de ces actifs sont bien redistribués au sein de ce canton**, et non au bénéfice de la rémunération d'autres contrats.

Les conditions d'affectation des actifs à cette comptabilité auxiliaire sont prévues aux articles L. 142-4 à L. 142-7 du code des assurances.

L'article L. 142-4 du code des assurances prévoit notamment que les engagements qui ne sont pas affectés à cette comptabilité auxiliaire d'affectation font l'objet d'un transfert vers celle-ci avant le 1^{er} janvier 2023. Ainsi, les assureurs doivent procéder avant cette date au transfert des actifs vers cette comptabilité auxiliaire d'affectation pour les anciens plans d'épargne retraite transformés en plans d'épargne retraite issus de la loi « Pacte ».

Pour les anciens contrats qui conservent leurs caractéristiques, le transfert des actifs vers une comptabilité auxiliaire d'affectation est possible mais **facultatif**, en application de l'article L. 142-7 du même code. Le II du même article prévoit que **l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution (ACPR) approuve le transfert** s'il lui apparaît que celui-ci ne porte pas préjudice aux intérêts des créanciers et des assurés dont les engagements sont transférés.

Le cantonnement des actifs des PER prévu par la loi « Pacte » ne constitue pas une nouveauté, dans la mesure où il était déjà appliqué aux plans d'épargne retraite populaire (PERP)¹, ou encore aux fonds de retraite professionnelle supplémentaire (FRPS)². En revanche, tous les plans d'épargne retraite n'était pas soumis à une obligation de cantonnement, à l'image des contrats dits « Madelin ». La transformation d'anciens PER en PER tels qu'issus de la loi « Pacte » implique donc, pour certains d'entre eux, de transférer les actifs sous-jacents de la comptabilité générale à la comptabilité auxiliaire d'affectation.

Au plan fiscal, la constitution de cantons distincts de la comptabilité générale est appréciée comme un patrimoine distinct, et par conséquent, le transfert d'un actif de la comptabilité générale vers la comptabilité auxiliaire d'affectation s'apparente à **une cession d'actifs**, occasionnant une plus ou moins-value.

¹ Article L. 144-2 du code des assurances.

² Articles L. 143-7 et L. 381-2 du code des assurances.

Ce principe est prévu par le **premier alinéa du 11 de l'article 38 du code général des impôts** qui assimile à une cession le transfert dans une comptabilité auxiliaire d'affectation les actifs des engagements soumis à cette obligation de cantonnement, à savoir :

- les engagements donnant lieu à la constitution d'une provision de diversification, c'est-à-dire les contrats **euro-croissance** ;

- **les opérations réalisées par les fonds de retraite professionnelle supplémentaire (FRPS)** qui établissent des comptabilités auxiliaires d'affectation ;

- **toute opération ayant pour objet l'acquisition ou la jouissance de droits en cas de vie**, dans les conditions définies à l'article L. 441-8 du code des assurances ;

- **les plans d'épargne retraite populaire (PERP).**

Toutefois, le 11 de l'article 38 du code général des impôts prévoit que **pour les transferts d'actifs vers les cantons des FRPS et des PERP**, la plus ou moins-value constatée à l'occasion du transfert n'est pas compris dans le résultat de l'exercice au cours duquel ce transfert est intervenu, dès lors que les actifs sont inscrits dans la comptabilité auxiliaire d'affectation pour leur valeur comptable telle que figurant dans les comptes de l'entreprise d'assurance, et que les conditions prévues à l'article L. 143-8 du codes des assurances sont respectées pour les FRPS.

Dans ces cas, **l'imposition interviendra lors de la cession ultérieure de ces actifs**, et la plus ou moins-value est calculée d'après la valeur qu'avaient ces actifs dans les écritures de l'entreprise ayant procédé à l'opération, c'est-à-dire depuis son entrée dans les comptes de l'entreprise de façon à prendre en compte l'intégralité de la plus ou moins-value acquise par cet actif.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : ASSURER LA NEUTRALITÉ FISCALE DES TRANSFERTS D'ACTIFS VERS LE CANTON SPÉCIFIQUE AUX PLANS D'ÉPARGNE RETRAITE

Le présent article est issu de l'adoption par l'Assemblée nationale d'un amendement à l'initiative du rapporteur général du budget, Laurent Saint-Martin, de Jean-Noël Barrot et plusieurs de ses collègues, avec un avis favorable du Gouvernement. Il vise à **assurer la neutralité fiscale du transfert d'actifs des plans d'épargne retraite de la comptabilité générale à la comptabilité auxiliaire d'affectation** prévu par la loi « Pacte ».

Le 1° du présent article modifie à cet effet le 11 de l'article 38 du code général des impôts, en procédant à deux modifications.

D'une part, **il ajoute les plans d'épargne retraite soumis à l'obligation de cantonnement en application de l'article L. 142-4 du code des assurances parmi les contrats pour lesquels le transfert d'actifs de la comptabilité générale vers la comptabilité auxiliaire d'affectation est assimilé à une cession.**

Plus précisément, il prévoit l'insertion de l'article L. 145-2 du code des assurances qui établit l'absence de droit des créanciers de l'assureur¹ sur les actifs relevant de cette comptabilité auxiliaire d'affectation, dans la liste des transferts d'actifs qui répondent à des règles similaires, et qui sont assimilés à des cessions.

D'autre part, de façon analogue au dispositif applicable aux PERP et aux FRPS, il complète le 11 de l'article 38 du code général des impôts afin de prévoir que la plus ou moins-value constatée à l'occasion du transfert d'actifs des plans d'épargne retraite vers la comptabilité auxiliaire d'affectation n'est pas comprise dans le résultat de l'exercice au cours duquel est intervenu le transfert dès lors que :

- l'opération est réalisée conformément aux modalités de transfert prévues à l'article L. 142-4 du code des assurances et qui visent à ce que celui-ci ne porte pas atteinte aux intérêts des assurés, ou celles prévues à l'article L. 142-7 du même code pour le transfert facultatif ;

- les éléments sont inscrits dans la comptabilité auxiliaire d'affectation pour leur valeur comptable telle qu'elle figure dans les comptes de l'entreprise d'assurance.

Dans ce cas, la plus ou moins-value résultant de la cession ultérieure de ces actifs est calculée en fonction de la valeur qu'ils avaient, du point de vue fiscal, dans les comptes de l'assureur procédant à l'opération.

Le 2° du présent article procède à une coordination à l'article 39 duodecies du code général des impôts. Ainsi, il précise que les titres inscrits dans une comptabilité auxiliaire d'affectation soumis aux règles de l'article L. 142-5 du code des assurances, c'est-à-dire celles applicables au cantonnement des actifs des PER, constituent un portefeuille distinct de titres, de façon analogue aux titres sous-jacents des engagements pour lesquels le transfert d'actifs vers une comptabilité auxiliaire d'affectation constitue une cession.

¹ *Autre que les souscripteurs, adhérents, assurés ou bénéficiaires au titre des engagements relevant de la comptabilité auxiliaire d'affectation mentionnée à l'article L. 142-4 du code des assurances.*

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE DISPOSITION NÉCESSAIRE POUR FACILITER LE CANTONNEMENT DES ACTIFS

Lors de l'examen du projet de loi « Pacte », **la commission spéciale du Sénat avait marqué son attachement au principe du cantonnement des actifs pour les plans d'épargne retraite**, en raison de la sécurité apportée aux assurés, dans un contexte marqué par la volonté d'étendre la couverture de ces supports d'épargne. Ainsi, le rapporteur général, en sa qualité de rapporteur du texte, avait donné un avis défavorable, au nom de la commission spéciale, à un amendement visant à revenir sur le principe de la mise en place de cette comptabilité auxiliaire d'affectation¹.

Concernant le présent article examiné, le rapporteur général partage l'objectif du dispositif proposé qui facilitera le cantonnement des actifs, **dans la continuité de la volonté du législateur exprimée lors de l'examen du projet de loi « Pacte »**. Ce dispositif apparaît d'autant plus adapté qu'il s'inspire directement du droit existant pour les PERP.

La commission propose l'adoption d'un **amendement rédactionnel FINC.5 (I-21)**.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article ainsi modifié.

¹ Amendement n° 313 rect.

ARTICLE 5 ter

Soumission des opérations d'achat, de vente et d'échange d'actifs numériques au même régime d'imposition que les opérations de bourse

Le présent article prévoit de clarifier le régime spécifique d'imposition des plus-values de cession à titre onéreux d'actifs numériques réalisées par les contribuables particuliers, en rendant plus exigeants les critères permettant de considérer ces opérations d'achat et de vente d'actifs numériques comme exercées à titre professionnel. En effet, si ces opérations sont considérées comme relevant d'une activité professionnelle, alors le contribuable n'est plus soumis à un prélèvement forfaitaire de 30 % sur ses plus-values - 12,8 % au titre de l'impôt sur le revenu et 17,2 % pour les prélèvements sociaux - mais il passe sous le régime d'imposition des bénéfices industriels et commerciaux (BIC).

Pour procéder au renforcement de ces critères, le présent article aligne les dispositions relatives aux opérations en actifs numériques sur celles applicables aux opérations de bourse, reprenant par là une idée évoquée par la commission des finances lors de l'examen de la loi de finances initiale pour 2019.

Cet alignement entraîne deux conséquences : les situations dans lesquelles un particulier verrait ses opérations requalifiées de professionnelles seront plus rares et, dans le cas où l'activité serait exercée par le particulier à titre professionnel, les plus-values, pour leur imposition, ne seraient plus considérées comme des BIC mais comme des bénéfices non commerciaux.

Le dispositif adopté à l'Assemblée nationale apporte une clarification bienvenue à la qualification des activités d'achat et de vente de cryptoactifs pour les particuliers. Toutefois, suite à un sous-amendement du Gouvernement, les dispositions prévues au présent article n'entreront en vigueur qu'aux cessions effectuées à compter du 1^{er} janvier 2023 et n'ont donc pas d'impact sur le solde budgétaire pour l'année 2022. Par conséquent, elles ne peuvent pas être maintenues en première partie de la loi de finances.

Ainsi, indépendamment de l'intérêt de la mesure proposée sur le fond, la commission propose de supprimer cet article afin qu'il puisse figurer en seconde partie de la loi de finances.

I. LE DROIT EXISTANT : UN RÉGIME D'IMPOSITION SPÉCIFIQUE AUX PLUS-VALUES DE CESSIION D'ACTIFS NUMÉRIQUES

Les actifs numériques ont fait l'objet d'une définition dans le cadre de la loi relative à la croissance et à la transformation des entreprises, dite loi « Pacte »¹. Aux termes de l'article L. 54-10-1 du code monétaire et financier (CMF), les actifs numériques comprennent :

- les **jetons** mentionnés à l'article L. 552-2 du CMF, à savoir les biens incorporels représentant, sous forme numérique, un ou plusieurs droits pouvant être émis, inscrits, conservés ou transférés au moyen d'un dispositif d'enregistrement électronique partagé permettant d'identifier directement ou indirectement le propriétaire de ces biens ;

- les **représentations numériques d'une valeur** qui ne sont pas émises ou garanties par une banque centrale ou par une autorité publique, qui ne sont pas nécessairement attachées à une monnaie ayant cours légal et n'en possèdent pas le statut, mais qui sont acceptées par des personnes physiques ou morales comme un moyen d'échange. Elles doivent pouvoir être transférées, stockées ou échangées électroniquement.

L'article 41 de la loi de finances pour 2019² a introduit un **régime d'imposition spécifique des plus-values de cession à titre onéreux d'actifs numériques ou de droits s'y rapportant**.

Ce régime est inscrit à l'**article 150 VH bis du code général des impôts** (CGI), qui définit les conditions dans lesquelles les contribuables fiscalement domiciliés en France sont **redevables de l'impôt sur le revenu** au titre de ces plus-values. Il prévoit notamment les modalités de détermination du prix d'acquisition et du prix de cession³.

Aux termes de l'article 200 C du CGI, les plus-values réalisées dans les conditions prévues à l'article 150 VH bis du CGI sont **imposées sur le revenu au taux forfaitaire de 12,8 %**, auquel s'ajoutent ensuite les prélèvements sociaux (17,2 %). Ces taux correspondent à ceux prévus au titre du prélèvement forfaitaire unique (PFU, 30 %), même si le régime prévu pour les actifs numériques est spécifique et ne peut être assimilé au PFU.

Ce régime ne s'applique pas aux opérations d'échange sans soultte entre actifs numériques. De même, **sont exonérées d'impôt sur le revenu les cessions dont la somme des prix n'excède pas 305 euros** au cours de l'année d'imposition.

¹ Articles 85 et 86 de la [loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et la transformation des entreprises](#).

² [Loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019](#).

³ Pour une description détaillée de ce dispositif, se reporter au commentaire de l'article 51 ter du projet de loi de finances pour 2021, dans le tome III du [Rapport général n° 147](#) (2018-2019) de M. Albéric de Montgolfier, fait au nom de la commission des finances, déposé le 22 novembre 2018.

Dans le cadre de la campagne de déclaration à l'impôt sur le revenu, les contribuables doivent d'une part déclarer le montant global de la plus ou moins-value réalisée au cours de l'année, et, d'autre part, joindre une annexe sur laquelle ils mentionnent et évaluent l'ensemble des plus ou moins-values réalisées à l'occasion de chacune des cessions imposables, même celles bénéficiant de la franchise d'impôt précitée.

Enfin, il est précisé à l'article 150 VH *bis* du CGI que **ce régime spécifique d'imposition des plus-values de cession ne trouve à s'appliquer que sous réserve des dispositions propres aux bénéficiaires professionnels**. Les **bénéficiaires industriels et commerciaux** (BIC) sont définis à l'article 34 du CGI comme « *les bénéfices réalisés par des personnes physiques et provenant de l'exercice d'une profession commerciale, industrielle ou artisanale* »¹. Ils sont imposés au barème de l'impôt sur le revenu, selon des règles qui diffèrent selon le montant du chiffre d'affaires².

Pour déterminer si les revenus sont réalisés à titre professionnel, et relèvent de ce fait de la catégorie des BIC, l'administration fiscale s'appuie sur un critère prépondérant : **l'accomplissement habituel d'opérations de nature commerciale, industrielle ou artisanale par le redevable de l'impôt sur le revenu**³, pour le compte du redevable lui-même et dans un but lucratif.

Le caractère « habituel » de l'opération est **sujet à interprétation et s'apprécie au cas par cas** : il peut tant provenir de la fréquence des opérations que de leur périodicité, sur une longue période. En l'occurrence, pourraient relever des BIC les revenus générés par des opérations fréquentes et périodiques de cession d'actifs numériques acquis en vue de leur revente, dans des conditions caractérisant l'exercice d'une profession commerciale.

En revanche, les gains qui sont la contrepartie de la **participation du contribuable à la création ou au fonctionnement du système d'unité de compte virtuelle** (« minage ») sont imposés dans la catégorie des **bénéficiaires non commerciaux**.

¹ L'achat et la revente d'actifs numériques constituent effectivement une activité commerciale par nature, conformément aux dispositions de l'article L. 110-1 du code de commerce qui répute acte de commerce toute acquisition de biens meubles aux fins de les revendre.

² Pour une description plus détaillée des conséquences des modes d'imposition sur les bénéficiaires industriels et commerciaux ou sur les bénéficiaires non commerciaux, le lecteur est invité à se reporter au commentaire de l'article 4 sexies du présent projet de loi.

³ Bulletin officiel des finances publiques, « [Champ d'application et territorialité - Revenus imposables par nature - Conditions d'exercice des professions commerciales, industrielles et artisanales](#) ».

Pour résumer, les plus-values de cession à titre onéreux d'actifs numériques relèvent, pour les particuliers :

- d'un **prélèvement au titre de l'impôt sur le revenu de 12,8 %**, auquel s'ajoutent 17,2 % pour les prélèvements sociaux, pour les **gains réalisés à titre occasionnel par les particuliers**. C'est un régime propre aux actifs numériques ;

- d'une imposition au titre des **bénéfices industriels et commerciaux** (impôt sur le revenu) pour **l'activité d'achat-revente d'actifs numériques exercée à titre habituel** ;

- d'une imposition au titre des **bénéfices non commerciaux** (impôt sur le revenu) pour les **activités de minage**.

Pour les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu (entreprise individuelle), les gains réalisés dans le cadre d'activités d'achat, d'échange et de vente liées aux actifs numériques relèvent des BIC.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : CLARIFIER LA QUALIFICATION DE L'EXERCICE À TITRE PROFESSIONNEL DES OPÉRATIONS D'ACHAT ET DE VENTE D'ACTIFS NUMÉRIQUES

Le présent article est issu de plusieurs amendements identiques déposés par la commission des finances, par Mme Louwagie et M. Woerth et plusieurs de leurs collègues membres du groupe Les Républicains, ainsi que par Mme Magnier et les membres du groupe Agir ensemble.

Ces amendements ont été adoptés avec un avis favorable du Gouvernement, ce dernier ayant présenté un sous-amendement pour **décaler l'entrée en vigueur du présent article du 1^{er} janvier 2022 aux cessions effectuées à compter du 1^{er} janvier 2023**. Le Gouvernement a en effet estimé que davantage de temps était nécessaire pour définir et préciser le cadre réglementaire.

Le présent article vise à compléter l'**article 92 du code général des impôts**, qui liste **un ensemble d'activités dont les bénéfices sont considérés comme provenant de l'exercice d'une profession non commerciale ou comme des revenus assimilés aux bénéfices non commerciaux (BNC)**. Ces bénéfices sont ceux réalisés par des professions libérales ou sont liés à des charges et offices dont les titulaires n'ont pas la qualité de commerçants, ou encore à toutes occupations, exploitations lucratives et sources de profits ne se rattachant pas une autre catégorie de bénéfices ou de revenus. Ils comprennent plusieurs catégories : produits de droits d'auteur, produits perçus sur les brevets, produits d'opérations réalisées à titre habituel sur des contrats financiers, etc.

Relèveraient désormais de cette classification « *les produits des opérations d'achat, de vente et d'échange d'actifs numériques effectuées dans des conditions analogues à celles qui caractérisent une activité exercée par une personne se livrant à titre professionnel à ce type d'opérations* », qui **ne seraient donc plus considérés comme des bénéfices industriels et commerciaux, mais comme des BNC**. Cette rédaction est identique à celle retenue pour les produits des opérations de bourse, et prévoit ainsi des **critères plus exigeants pour qualifier une activité exercée à titre professionnel** par un contribuable particulier.

Le présent article procède donc à deux ajustements :

- une **clarification des critères permettant de qualifier de professionnel l'exercice de l'activité d'acquisition et de vente d'actifs numériques** par un particulier, avec la référence aux « conditions analogues d'exercice de l'activité à titre professionnel », une notion qui existe déjà dans le droit, pour les produits de bourse ;

- et, dans le cas de l'exercice par le particulier d'une activité à titre professionnel, par analogie, **la classification des bénéfices non plus en BIC mais en BNC**.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE MESURE DE CLARIFICATION BIENVENUE EN MATIÈRE D'IMPOSITION DES PLUS-VALUES DE CESSION D'ACTIFS NUMÉRIQUES

A. UN ALIGNEMENT SUR LES OPÉRATIONS DE BOURSE PROPICE À CLARIFIER LE RÉGIME D'IMPOSITION DES PLUS-VALUES DE CESSION SUR LES ACTIFS NUMÉRIQUES

1. Une clarification de l'exercice à titre professionnel des opérations d'achat et de vente d'actifs numériques

En instaurant un régime spécifique d'imposition sur les plus-values de cession à titre onéreux d'actifs numériques, l'article 150 VH *bis* du code général des impôts a également prévu deux situations : l'imposition des **gains occasionnels** (taux global de 30 %) et l'imposition des gains provenant de l'exercice d'une **activité d'achat-revente d'actifs numériques exercée à titre habituel** (bénéfices professionnels).

Cette distinction pose néanmoins une difficulté majeure : l'incertitude propre à la qualification de l'exercice à titre professionnel ou non de l'activité, l'administration fiscale se reposant le plus souvent sur le **caractère habituel des opérations**. C'est d'ailleurs ce que relevait la commission des finances dans le cadre de l'examen de l'article 41

de la loi de finances pour 2018¹, qui a instauré ce régime. **Elle estimait alors qu'une solution analogue à celle trouvée pour les opérations de bourse aurait pu être prévue²**, et c'est désormais ce qui est proposée, trois ans après, par nos collègues députés.

Dans le cas des opérations de bourse, le législateur a en effet décidé, en prenant acte d'un changement de jurisprudence du Conseil d'État³, **de limiter le champ des opérations « habituelles » à celles effectuées dans des conditions analogues à celles des professionnelles**. Cette précision permet de définir une liste de critères permettant de qualifier l'exercice de l'activité à titre professionnel ou non⁴ : bénéfice de l'ensemble des informations et des moyens mis à la disposition d'un professionnel, diversité et technicité des opérations, part des gains des opérations de bourse dans les autres revenus du contribuable. **L'imposition sous le régime des BNC devient alors exceptionnelle** : il faut que le contribuable puisse agir personnellement dans des conditions analogues à celles d'un professionnel pour se voir appliquer ces dispositions.

Comme pour les cryptoactifs, l'une des justifications à la modification de l'article 92 du CGI pour les opérations de bourse était **le caractère désormais obsolète du critère du nombre d'opérations effectuées par le contribuable**. Avec le développement d'internet, beaucoup de particuliers ont commencé à « jouer en bourse » en ligne en pouvant d'eux-mêmes procéder à un grand nombre d'opérations. Il en va de même pour les actifs numériques, avec la multiplication de plateformes en ligne permettant d'effectuer un grand nombre d'opérations, sur des titres par ailleurs cotés en continu et extrêmement volatils.

Les produits des opérations d'achat, de vente et d'échange d'actifs numériques relevant désormais de l'article 92 du CGI, il reviendra au **pouvoir règlementaire de définir quelles sont les conditions analogues à celles qui caractérisent une activité exercée par une personne se livrant à**

¹ Commentaire de l'article 51 ter du projet de loi de finances pour 2021, dans le tome III du [Rapport général n° 147](#) (2018-2019) de M. Albéric de Montgolfier, fait au nom de la commission des finances, déposé le 22 novembre 2018.

² La commission des finances n'avait pas pu le proposer lors de l'examen de la loi de finances initiale pour 2019 puisque l'article avait été transmis en seconde partie. Or, il relevait manifestement de la première partie, ce qui a conduit le Gouvernement à déposer très tardivement un amendement pour le reprendre en première partie, au cours de l'examen du texte au Sénat, ne laissant pas suffisamment de temps au rapporteur général, M. Albéric de Montgolfier, pour proposer à la commission des finances d'apporter des améliorations à ce dispositif.

³ Conseil d'État, [9 / 10 SSR, du 14 février 2001](#), 189572 (arrêt « Boniface »). Le Conseil d'État juge alors que les opérations effectuées à titre habituel s'entendent de celles effectuées dans des conditions analogues à celles qui caractérisent une activité exercée par une personne se livrant à titre professionnel à ce type d'opérations.

⁴ Critères également définis par le Conseil d'État, dans trois décisions rendues en 2003.

titre professionnel à ces opérations¹. Dans ce sens, **le report à 2023 est opportun** et laissera le temps de préciser ces critères, pour qualifier au mieux les différentes situations qui pourraient se faire jour.

2. Une clarification de l'imposition forfaitaire des plus-values de cession d'actifs numériques favorable aux particuliers non professionnels

Les modifications proposées par le présent article **présentent un avantage indéniable pour les personnes physiques retirant des plus-values de leurs opérations d'achat et de vente d'actifs numériques.**

En précisant les critères permettant de définir une activité professionnelle, et en les rendant plus exigeants, **le risque que certains particuliers se voient attirer vers le régime d'imposition des professionnels devient très limité**, à l'instar des opérations de bourse. Les contribuables conservent ainsi l'application du prélèvement global de 30 %.

Soumettre les gains des particuliers au régime des BNC, pour ceux dont les conditions d'exercice sont analogues à celles d'un professionnel, présentent aussi un avantage en termes de gestion. **Les obligations comptables sous le régime des bénéficiaires non commerciaux sont en effet simplifiées** par rapport à celles prévalant dans le régime d'imposition des bénéficiaires industriels et commerciaux.

Cette clarification est la bienvenue parce qu'**elle permet aux particuliers de mieux appréhender l'imposition de leurs activités sur leurs opérations d'achat et de vente d'actifs numériques.**

Elle ne bouleverse pas les équilibres poursuivis par le législateur en matière de traitement fiscal des actifs numériques qui, s'il faut le rappeler, ne constituent pas des valeurs mobilières. Ce sont des **actifs spécifiques, risqués et volatils**, dont la nature doit inviter le Parlement à agir avec précaution, ne serait-ce, par ailleurs, que parce que leur régulation doit encore être adaptée aux innovations et aux activités portées par ces actifs, sans les entraver, mais sans non plus les délier de toutes contraintes.

La clarification proposée au présent article, qui relève d'une mesure de simplification favorable aux particuliers non professionnels, ne remet ainsi pas en cause la nécessité de poursuivre les efforts de régulation et d'encadrement des opérations d'achat, de vente et d'échange d'actifs numériques par les particuliers.

¹ Interrogée en 2018 par Albéric de Montgolfier, alors rapporteur général, dans le cadre de l'examen du projet de loi de finances pour 2019, l'association « La Chaintech » avait soumis plusieurs critères, tels que le bénéfice de frais de transaction dérogatoires à ceux applicable au reste de la clientèle, l'utilisation d'outils professionnels, y compris ceux achetés sous licence à des éditeurs spécialisés, ou encore des pratiques de trading complexes, telles que des couvertures de position ou encore des arbitrages entre plusieurs plateformes.

B. UN DISPOSITIF QUI RELÈVE DE LA SECONDE PARTIE DE LA LOI DE FINANCES

Tel que modifié par le sous-amendement du Gouvernement, le présent article ne trouverait à s'appliquer **qu'aux cessions intervenant à compter du 1^{er} janvier 2023**. Il n'a donc aucun effet sur le solde budgétaire pour l'année 2022 et ne peut pas figurer en première partie de la loi de finances. La commission propose donc de supprimer cet article (amendement FINC.6 (I-22)), avant qu'il soit réintroduit dans la seconde partie de la loi de finances.

Décision de la commission : la commission des finances propose de supprimer cet article.

ARTICLE 5 quater

Adaptations tendant à assurer un traitement fiscal neutre aux porteurs de parts des opérations de cantonnement d'actifs illiquides

Le présent article vise à assurer la neutralité fiscale des modifications apportées par l'article 77 de la loi relative à la croissance et à la transformation des entreprises (loi Pacte) à la procédure de cantonnement des actifs illiquides d'un organisme de placement collectif (OPC).

Dans le dispositif antérieur à celui instauré par la loi Pacte, cette neutralité fiscale pour les porteurs de parts ou d'actions dans un OPC était assurée par le biais des dispositions relatives au sursis d'imposition des plus-values. Dans le nouveau mécanisme de cantonnement des actifs illiquides, ce sursis d'imposition ne trouve plus à s'appliquer. Le présent article apporte donc plusieurs aménagements aux dispositions encadrant la définition des revenus distribués et des plus-values de cession des parts ou actions d'OPC, tous deux imposables au titre de l'impôt sur le revenu, afin d'assurer un traitement fiscal neutre aux opérations de cantonnement d'actifs illiquides.

Le présent article a une portée rétroactive, puisqu'il prévoit que les modifications apportées soient applicables dès l'entrée en vigueur de la nouvelle procédure de cantonnement des actifs illiquides (24 mai 2019). L'objectif est en effet de sécuriser les opérations de cantonnement intervenues après l'adoption de la loi Pacte, en assurant un traitement fiscal neutre et juridiquement sécurisé pour les porteurs de parts ou d'actions, afin de ne pas les pénaliser.

La commission propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : L'ABSENCE DE NEUTRALITÉ FISCALE EN CAS DE CANTONNEMENT DES ACTIFS ILLIQUIDES ET DE SCISSION D'UN ORGANISME DE PLACEMENT COLLECTIF

A. UN MÉCANISME DE CANTONNEMENT DES ACTIFS ILLIQUIDES ET DE SCISSION DES ORGANISMES DE PLACEMENT COLLECTIF « INVERSÉ » DANS LE CADRE DE LA LOI PACTE

Les **organismes de placement collectif** (OPC) désignent les sociétés financières dont la fonction consiste à placer les capitaux collectés auprès du public sur les marchés financiers, permettant ainsi aux investisseurs de pouvoir accéder à un portefeuille diversifié de valeurs mobilières.

Deux types d'OPC peuvent être distingués :

- les **organismes de placement collectif en valeurs mobilières** (OPCVM), qui relèvent de la directive consolidée sur les OPCVM (dite « directive UCITS 4 » ou « OPCVM »¹). Aux termes de l'article premier de la directive, l'objet exclusif des OPCVM est le placement collectif en valeurs mobilières ou dans d'autres actifs financiers liquides ;

- les **fonds d'investissement alternatifs** (FIA), qui relèvent de la directive sur les gestionnaires de fonds d'investissement alternatifs (dite « directive AIFM »²). Les FIA regroupent l'ensemble des fonds ne relevant pas de la qualification d'OPCVM au sens de la directive. En font partie les fonds d'investissement à vocation générale (FIVG).

Jusqu'en 2019, le cantonnement des actifs illiquides³ désignait la procédure par laquelle différentes catégories de fonds d'investissement pouvaient transférer leurs actifs illiquides au sein d'un nouveau fonds, en opérant ainsi une **scission** de l'OPC. Ce nouveau fonds « cantonné », ou « *side pocket* », prenait la forme juridique d'un fonds professionnel spécialisé (FPS) ou d'une société d'investissement professionnelle spécialisée (SIPS), lorsque l'organisme objet de la scission était une société d'investissement à capital variable (Sicav).

Ce fonds était alors fermé aux souscriptions et aux rachats et faisait l'objet d'une **gestion extinctive**, c'est-à-dire d'une liquidation progressive des actifs, dès que les conditions de marché le permettaient, et ce jusqu'à vider totalement le *side pocket*.

Les autres actifs (actifs sains) étaient quant à eux détenus par un « **OPC réplique** », ce qui leur permettait de recevoir une valeur liquidative, la société de gestion pouvant continuer à les gérer normalement.

Cette procédure avait été introduite en 2008⁴, en réponse notamment à la crise financière.

¹ [Directive 2009/65/CE](#) du Parlement européen et du Conseil du 13 juillet 2009 portant coordination des dispositions législatives, réglementaires et administratives concernant certains organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM).

² [Directive 2011/61/UE](#) du Parlement européen et du Conseil du 8 juin 2011 sur les gestionnaires de fonds d'investissement alternatifs et modifiant les directives 2003/41/CE et 2009/65/CE ainsi que les règlements (CE) n° 1060/2009 et (UE) n° 1095/2010.

³ Est qualifié d'illiquide un actif qu'il n'est plus possible de valoriser faute de transactions sur le marché. Le risque de liquidité se matérialise quand le détenteur d'une part ou d'une action ne trouve pas d'acheteur, même en proposant un prix inférieur à la valeur intrinsèque de la part ou de l'action. La position ne peut alors être ni cédée, ni liquidée, ni clôturée pour un coût limité pour le détenteur et dans un délai suffisamment court.

⁴ [Ordonnance n° 2008-1081](#) du 23 octobre 2008 réformant le cadre de la gestion d'actifs pour compte de tiers, prise en application de l'article 152 de la [loi n° 2008-776](#) du 4 août 2008 de modernisation de l'économie.

Les dispositions du code monétaire et financier relatives au cantonnement

Le code monétaire et financier (CMF) prévoit une procédure de cantonnement pour les organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) et pour les fonds d'investissement à vocation générale (FIVG) :

- à l'article L. 214-7-4 du CMF pour les OPCVM prenant la forme de sociétés d'investissement à capital variable (Sicav). Les Sicav sont des sociétés anonymes à capital variable qui émettent des actions au fur et à mesure des demandes de souscription. Tout investisseur qui achète des parts devient ainsi un actionnaire et peut s'exprimer sur la gestion de la société ;
- à l'article L. 214-24-33 du CMF pour les FIVG et assimilés prenant la forme de Sicav ;
- à l'article L. 214-8-7 du CMF pour les OPCVM prenant la forme de fonds communs de placement (FCP). Les FCP sont des copropriétés de valeurs mobilières. S'ils émettent des parts, le porteur n'est, pour autant, pas un actionnaire et n'a donc pas de droit de vote. La société de gestion qui gère le fond agit toutefois bien au nom des porteurs et dans leur intérêt exclusif;
- à l'article L. 214-24-41 du CMF pour les FIVG et assimilés prenant la forme de FPC.

L'article 77 de la loi relative à la croissance et à la transformation des entreprises¹ (loi « Pacte ») a modifié le dispositif de cantonnement des actifs illiquides prévus aux articles L. 214-7-4, L. 214-24-33, L. 214-24-33 et L. 14-8-7 du CMF, **en inversant le mécanisme de scission.**

Plutôt que de transférer les actifs illiquides dont la cession ne serait pas conforme aux intérêts des porteurs de parts au sein d'un nouveau fonds, **ce sont désormais les actifs « sains » qui sont transférés dans un nouvel OPC issu de la scission.** Ce dernier n'est donc pas un fonds professionnel spécialisé, mais **un OPC de même nature que l'OPC scindé².**

Le fonds *side pocket*, où sont conservés les actifs illiquides, doit être mis en liquidation dès que le transfert des actifs sains vers le nouvel OPC a été effectué. L'OPC scindé fait donc l'objet d'une gestion extinctive.

¹ [Loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et la transformation des entreprises.](#)

² *L'organisme de placement collectif créé doit adopter la même forme juridique que l'OPC scindé, mais aussi des règles d'investissement et de fonctionnement, un profil de risque et un règlement ou des statuts analogues.*

La gestion extinctive de l'OPC scindé

La gestion extinctive signifie que :

- toute gestion active est exclue. Seuls les actes de gestion destinés à préserver l'intérêt des porteurs et à assurer la liquidation du fonds dans les meilleures conditions sont autorisés ;
- le nombre de parts ou actions de l'OPC scindé est déterminé lors de la scission et doit rester inchangé jusqu'à sa liquidation totale. L'OPC scindé ne peut donc pas émettre de nouvelles parts ou actions et n'honore aucune demande de rachat. Il procède seulement à l'amortissement progressif des parts ou des actions existantes dans le respect de l'égalité des porteurs.

Lorsque l'OPC scindé ou sa société de gestion juge que la cession des actifs est de nouveau conforme à l'intérêt des porteurs ou actionnaires, il est procédé à leur cession. L'amortissement des parts ou actions de l'OPC scindé peut alors être réalisé immédiatement ou ultérieurement, l'OPC scindé devant s'assurer de détenir les liquidités indispensables à la gestion extinctive de ses actifs.

Source : Autorité des marchés financiers. *Position-recommandation DOC-2011-25, Guide du suivi des OPC, modifiée le 5 mars 2021*

La modification opérée par l'article 77 de la loi Pacte visait à mettre la procédure de cantonnement française en conformité avec les dispositions de la directive OPCVM¹. L'article 1^{er} de la directive impose ainsi aux États membres d'interdire « *aux OPCVM assujettis à la présente directive de se transformer en organismes de placement collectif non assujettis à la présente directive* »². Il prévenait ainsi la transformation d'un OPCVM conforme à ses dispositions en un organisme non conforme, en l'espèce un fonds professionnel spécialisé.

La procédure de cantonnement est destinée à s'appliquer en cas d'événements exceptionnels, par exemple lorsque les conditions de marché ne permettent plus de valoriser dans des conditions raisonnables les actifs détenus par l'OPC. Cette procédure est donc supposée être utilisée en dernier recours et les actifs illiquides représenter une faible proportion de l'actif total du fonds.

¹ Modifications complétées par le [décret n° 2020-286](#) du 21 mars 2020 modifiant le cadre juridique de la gestion d'actifs relatif aux fonds à gestion de type extinctive.

² Une disposition reprise à l'article 411-3 du [règlement général de l'Autorité des marchés financiers](#).

Dans ses orientations, l'Autorité européenne des marchés financiers précise ainsi que le cantonnement fait partie des outils auxquels peuvent recourir les gestionnaires afin de contrôler ou de limiter les opérations sur les parts ou actions d'un fonds, dans l'intérêt des investisseurs¹. La société de gestion peut procéder à la scission de l'organisme lorsque **la cession de certains actifs ne serait pas conforme à l'intérêt des porteurs de parts ou des actionnaires**².

L'Autorité des marchés financiers (AMF) doit immédiatement être informée de la scission, ainsi que de la liste des actifs transférés au nouveau fonds et de la liste des actifs illiquides conservés par le fonds de référence³. Les sociétés de gestion doivent transmettre, outre cette déclaration, une demande d'agrément par analogie du nouvel OPCVM ou FIVG ainsi qu'une demande d'agrément pour la mise en liquidation de l'OPCVM ou du FIVG scindé⁴. Ces trois procédures sont regroupées sous un document unique.

La procédure de cantonnement a le plus récemment été utilisée pour les fonds gérés par H2O AM. La société a en effet annoncé qu'elle allait bloquer, le 28 août 2020, les souscriptions et les rachats dans huit fonds de sa gamme, dont trois sur demande de l'AMF, dans l'objectif de cantonner les actifs illiquides liés aux sociétés du financier allemand Lars Windhorst. Ces actifs dépassaient en effet le seuil des 10 % d'actifs illiquides autorisés au sein d'un même fonds.

B. EN MATIÈRE D'IMPOSITION, UNE SCISSION QUI N'EST PLUS NEUTRE FISCALEMENT

1. L'imposition de droit commun des revenus et des gains issus de la détention de part ou d'action dans un organisme de placement collectif

Les règles de calcul de l'imposition diffèrent suivant la nature de l'objet imposé avec :

- d'une part, les revenus des actions et parts sociales distribués par les sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés. Ces **revenus distribués** constituent des revenus de capitaux mobiliers. Ces derniers sont définis aux articles 108 à 146 *quater* du code général des impôts (CGI). En particulier, l'article 112 du CGI fixe la liste des revenus ne pouvant pas être considérés comme des revenus distribués, tandis que

¹ Autorité européenne des marchés financiers, [Orientations sur les simulations de crise de liquidité dans les OPCVM et les FIA](#), 16 juillet 2020.

² Par exemple s'il faudrait recourir à des ventes forcées.

³ Articles 422-100 et 424-5 du [règlement général de l'Autorité des marchés financiers](#).

⁴ La déclaration de scission auprès de l'Autorité des marchés financiers ne dispense pas les organismes de placement collectif concernés ou leurs sociétés de gestion de s'acquitter des autres formalités obligatoires dans le cas d'une scission ou d'une création d'OPC (formalité Euroclear, déclaration au greffe, etc.).

l'article 137 *bis* du CGI définit au contraire ces revenus dans le cas des sommes ou valeurs réparties par un fonds commun de placement ;

- d'autre part, les **plus-values** réalisées lors de la cession à titre onéreux d'actions ou de parts d'organismes de placement collectif. Dans ce dernier cas, le gain net s'apprécie comme la différence entre le prix effectif de cession des titres ou droits, net des frais et taxes acquittés par le cédant, et leur prix effectif d'acquisition, diminué le cas échéant des réductions d'impôt applicables. Ces plus-values sont soumises à l'impôt sur le revenu (article 150-0 A du CGI).

De manière générale d'abord, **ces revenus et ces gains sont soumis au prélèvement forfaitaire unique (PFU) de 30 %**, à savoir 12,8 % au titre de l'impôt sur le revenu et 17,2 % au titre des prélèvements sociaux (article 200 A du CGI).

Les contribuables peuvent toutefois choisir de **soumettre ces revenus au barème progressif de l'impôt sur le revenu**, où ils sont réintégrés dans l'assiette du revenu net global imposable. Outre la déduction d'une partie de la contribution sociale généralisée (CSG), les contribuables peuvent alors bénéficier, sous conditions, de divers dispositifs d'abattement, propres à chaque type de revenus :

- un **abattement de 40 % sur les revenus distribués**, prévu à l'article 150-0 D du CGI ;

- un **abattement pour durée de détention de 50 %** (titres détenus entre deux et huit ans) **ou de 65 %** (titres détenus depuis plus de huit ans) **pour les plus-values de cession** issues de titres acquis avant le 1^{er} janvier 2018 (article 150-0 D du CGI).

Le régime fiscal applicable aux revenus distribués prévoit enfin l'application d'un prélèvement non libératoire de 12,8 % au titre de l'impôt sur le revenu (article 117 *quater* du CGI). Il est acquitté par l'établissement payeur au moment du versement des revenus de placements financiers et constitue une avance d'impôt sur le revenu.

2. Avec l'inversion du mécanisme de cantonnement, une neutralité fiscale qui n'est plus assurée pour les porteurs

Aux termes de l'article 150-0 B du CGI, les dispositions de l'article 150-0 A du CGI, relatives à l'imposition sur le revenu des plus-values de cession de titres, ne sont pas applicables, au titre de l'année de l'échange des titres, aux plus-values réalisées dans le cadre d'une opération de scission de l'OPC. Concrètement, **ces plus-values bénéficient d'un sursis d'imposition** : aucun impôt sur le revenu ni prélèvements sociaux ne sont dus au titre de l'année de l'échange.

Dans le régime antérieur de cantonnement, l'OPC était bien scindé en deux nouveaux fonds (l'OPC *side pocket* et l'OPC réplique) : les porteurs de parts ou d'actions de l'OPC initial pouvaient ainsi bénéficier du sursis d'imposition, ce qui assurait de fait la neutralité fiscale de cette opération pour eux. Le prix d'acquisition retenu était alors celui des titres du fonds initial scindé.

Or, **le nouveau mécanisme de cantonnement des actifs illiquides instauré par la loi Pacte n'est plus une scission au sens des dispositions du code général des impôts** : l'OPC initial « survit » à l'opération en ne conservant que les actifs litigieux, tandis qu'un nouveau fonds de même nature est créé pour accueillir les actifs sains. Par conséquent, les dispositions de neutralité fiscale précédemment applicables, avec le sursis d'imposition, ne le sont plus.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : NEUTRALISER LES CONSÉQUENCES FISCALES DE LA SCISSION D'UN ORGANISME DE PLACEMENT COLLECTIF EN CAS DE CANTONNEMENT DES ACTIFS ILLIQUIDES

Le présent article est issu d'un amendement du rapporteur général, Laurent Saint-Martin, adopté avec un avis favorable du Gouvernement. Il vise à assurer une **neutralité fiscale pour les porteurs de parts ou d'actions d'un organisme de placement collectif (OPC)** en cas de scission de l'OPC dans le cadre du **mécanisme de cantonnement des actifs illiquides**.

A. LA NEUTRALISATION DES CONSÉQUENCES FISCALES D'UNE SCISSION

Le **I du présent article** modifie pour ce faire plusieurs articles du code général des impôts, afin d'**exclure l'attribution de parts dans l'OPC scindé des revenus distribués** et de **modifier les modalités de calcul des plus-values de cession dans ce contexte**.

1. Pour les revenus distribués

Le 1° du I ajoute un alinéa à l'article 112 du code général des impôts (CGI), qui liste les répartitions, sommes, amortissements ou remboursements qui ne sont pas considérés comme des revenus distribués. **Est désormais exclue l'attribution d'actions de sociétés d'investissement à capital variable (Sicav) reçues dans le cadre d'une scission réalisée en application des dispositions des articles L. 214-7-4 et L. 214-24-33 du code monétaire et financier** (procédure de cantonnement des actifs illiquides pour les Sicav).

Le 2° du I fait de même pour les fonds communs de placement, en modifiant l'article 137 *bis* du CGI pour **exclure de l'assimilation à des revenus de capitaux mobiliers l'attribution de parts de fonds communs de placement (FCP) reçues dans le cadre d'une scission réalisée en application des dispositions des articles L. 214-8-7 et L. 214-24-33 du code monétaire et financier** (procédure de cantonnement des actifs illiquides pour les FCP).

2. Pour les plus-values de cession

Le 3° du I du présent article procède à plusieurs ajustements à l'article 150-0 D du CGI, qui concerne **l'imposition des gains nets résultants de la cession à titre onéreux de valeurs mobilières** et l'application des **abattements pour durée de détention**.

D'une part, il modifie le 1 *quinquies* de l'article 150-0 D du CGI, qui fixe **la date à partir de laquelle la durée de détention est décomptée**. Par défaut, cette durée court à partir de la date de souscription ou d'acquisition des parts ou des actions, mais plusieurs aménagements sont prévus. Un nouvel ajustement est ajouté par le *a*) du 3° du I du présent article : dans le cas d'une scission réalisée dans le cadre de la procédure de cantonnement des actifs illiquides d'une Sicav ou d'un FCP, **la durée de détention est décomptée à partir de la date d'acquisition ou de souscription des parts ou actions de l'ancienne Sicav et de l'ancien FCP** (avant scission). L'objectif est de **ne pas faire perdre le bénéfice de l'abattement pour durée de détention aux porteurs de parts ou d'actions de l'OPC scindé**.

D'autre part, le *b*) du 3° du I du présent article prévoit une modalité spécifique de calcul du gain net résultant de la cession ou du rachat des parts ou actions ou de la dissolution des FCP ou Sicav issues d'une scission réalisée dans le cadre du cantonnement des actifs illiquides. **Le prix d'acquisition serait déterminé en retenant le prix d'acquisition ou de souscription d'actions ou de part dans l'OPC initial**.

La détermination du prix d'acquisition des parts ou actions de l'organisme de placement collectif en cas de scission pour cantonner les actifs illiquides

Aux termes du présent article, qui modifie l'article 150-0 D du CGI, « le prix d'acquisition est déterminé en retenant le prix ou la valeur d'acquisition des actions ou parts de l'entité dont l'actif a été scindé dans le rapport existant entre la valeur liquidative de chacune des entités issues de la scission à la date de cette dernière et la somme arithmétique desdites valeurs liquidatives ».

Concrètement, le calcul s'opère de la manière suivante :

Cas type : le contribuable a acheté pour 200 euros de parts dans l'OPC initial. L'OPC fait l'objet d'une scission, dans le cadre d'une procédure de cantonnement.

L'OPC « side pocket » accueille les actifs illiquides : les parts détenues par le contribuable sont valorisées à 3 euros au moment de la scission. Les actifs « sains » du nouvel OPC sont quant à eux valorisés à 297 euros.

Pour déterminer le prix d'acquisition, et calculer le montant de la plus-value en cas de cession ultérieure, la formule suivante sera appliquée :

** pour les actifs sains : prix d'acquisition = 200 (prix d'acquisition initial) * (297 [valorisation des actifs sains dans l'OPC scindé] / 300 [valorisation totale]) = 198 euros. La plus-value sera alors la différence entre le prix de cession et ce prix d'acquisition « pondéré » de 198 euros ;*

** pour les actifs illiquides : prix d'acquisition = 200 * (3/300) = 2 euros.*

B. UNE APPLICATION RÉTROACTIVE

Le **II du présent article** prévoit que **l'ensemble des dispositions précitées et des modifications apportées s'appliquent aux scissions réalisées à compter de l'entrée en vigueur du I de l'article 77 de la loi Pacte**, qui a instauré le nouveau mécanisme de cantonnement des actifs illiquides. Elles auraient donc une portée rétroactive (24 mai 2019).

Cette modification vise à éviter que les porteurs de parts ou d'actions dans un OPC ayant fait l'objet d'une scission avant l'entrée en vigueur du présent projet de loi ne se trouvent exclus de ce dispositif de neutralisation des conséquences fiscales de la scission d'un OPC dans le cas d'un cantonnement des actifs illiquides.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UN DISPOSITIF QUI PARACHÈVE LES MODIFICATIONS APPORTÉES AU MÉCANISME DE CANTONNEMENT DES ACTIFS ILLIQUIDES DANS LA LOI PACTE

La commission des finances souscrit pleinement à l'objectif porté par le présent dispositif, qui vise à assurer la neutralité fiscale des scissions d'organisme de placement collectif (OPC) dans le cadre d'une procédure de cantonnement des actifs illiquides. Les précisions apportées, tant sur la durée de détention que sur le prix d'acquisition ou la qualification de revenus distribués, sont de nature à répondre aux interrogations des porteurs de parts et d'actions et à ne pas les pénaliser.

Les alertes sur le traitement fiscal de ces opérations se sont en effet manifestées avec les premières mises en œuvre du dispositif de cantonnement instauré par la loi Pacte, notamment lors de l'application par les établissements payeurs du prélèvement non libératoire sur les revenus distribués. Il s'agit ici de pouvoir y répondre et de clarifier le traitement de ces opérations.

Le présent article est ainsi tout à fait conforme aux intentions exprimées par le législateur dans le cadre de l'examen du projet de loi Pacte. Le but n'était évidemment pas de créer cette incertitude fiscale, mais d'assurer la conformité du mécanisme de cantonnement des actifs illiquides au droit de l'Union européenne (directive OPCVM). Il ne s'agit donc que de rétablir un traitement fiscal neutre pour les porteurs de parts, tel que c'était le cas dans le mécanisme de cantonnement « inversé » qui précédait celui instauré par la loi Pacte.

Pour l'ensemble de ces raisons, la portée rétroactive de ce dispositif est la bienvenue et permet de sécuriser les opérations de cantonnement passées et, surtout, les porteurs de parts ou actions d'OPC « réplique ». La scission d'un OPC ne constitue en aucun cas l'attribution de parts nouvelles ou l'acquisition d'un actif nouveau, il n'y a pas à cette occasion d'enrichissement personnel justifiant une imposition sur les revenus distribués. L'effet rétroactif du présent article permet de ne pas pénaliser fiscalement les détenteurs de parts ou d'actions dans un OPC qui aurait procédé au cantonnement de ses actifs illiquides depuis l'instauration du nouveau mécanisme par la loi Pacte.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 5 quinquies

Possibilité d'opter pour le barème progressif de l'impôt sur le revenu pour les cessions d'actifs numériques

Le présent article prévoit de permettre aux contribuables, pour l'imposition de leurs plus-values de cession à titre onéreux d'actifs numériques, de pouvoir choisir entre, d'une part, un prélèvement forfaitaire de 12,8 % au titre de l'impôt sur le revenu, auquel s'ajoutent 17,2 % pour les prélèvements sociaux, et, d'autre part, l'imposition au barème progressif de l'impôt sur le revenu.

Cette disposition s'inspire de celle prévue dans le cadre du prélèvement forfaitaire unique (PFU), les contribuables pouvant renoncer au PFU pour l'imposition de leurs plus-values mobilières et choisir l'imposition sous le barème progressif de l'impôt sur le revenu.

Il faut toutefois bien rappeler que les actifs numériques ne peuvent pas et ne doivent pas être assimilés à des revenus de capitaux mobiliers. Ce sont des actifs spécifiques, dont la régulation n'est pas encore figée.

Par ailleurs, suite à un sous-amendement du Gouvernement, les dispositions prévues au présent article n'entreront en vigueur qu'aux cessions effectuées à compter du 1^{er} janvier 2023 et n'ont donc pas d'impact sur le solde budgétaire pour l'année 2022. Par conséquent, elles ne peuvent pas être maintenues en première partie de la loi de finances.

Sans remettre en cause l'intérêt de la disposition sur le fond, et même si elle suscite quelques interrogations, la commission propose donc de supprimer cet article afin qu'il puisse figurer en seconde partie de la loi de finances.

I. LE DROIT EXISTANT : UN RÉGIME D'IMPOSITION SPÉCIFIQUE AUX PLUS-VALUES DE CESSION D'ACTIFS NUMÉRIQUES

La définition des actifs numériques et le régime spécifique d'imposition des plus-values de cession à titre onéreux de ces actifs – prévu à l'article 150 VH *bis* du code général des impôts (CGI) – ont fait l'objet d'une description détaillée au commentaire de l'article 5 *ter* du présent projet de loi, auquel le lecteur est invité à se reporter.

Il sera seulement rappelé ici qu'aux termes de l'article 200 C du CGI, les plus-values réalisées dans les conditions prévues à l'article 150 VH *bis* du CGI sont imposées sur le revenu au taux forfaitaire de 12,8 %, auquel s'ajoutent ensuite les prélèvements sociaux (17,2 %). Ces taux correspondent à ceux de droit commun prévus au titre du prélèvement

forfaitaire unique (PFU, 30 %), défini à l'article 200 A du CGI, pour les revenus de capitaux mobiliers.

Le PFU s'applique aux revenus des placements financiers suivants :

- les revenus mobiliers (dividendes, obligations, titres de créance, comptes de dépôt et comptes à terme) ;

- les plus-values de cession de valeurs mobilières soumises à l'impôt sur le revenu ;

- l'assurance-vie¹ ;

- le plan épargne logement et le compte épargne logement.

Si le PFU s'applique de plein droit, **le contribuable peut toujours demander d'opter pour la taxation au barème progressif de l'impôt sur le revenu**, les plus-values étant alors intégrées dans l'assiette du revenu net global imposable. Dans ce cas, d'autres modalités doivent être prises en compte : les dividendes peuvent bénéficier d'un abattement de 40 %, les frais financiers peuvent être déduits, tout comme une partie de la contribution sociale généralisée afférente aux revenus des capitaux mobiliers, et les titres acquis avant le 1^{er} janvier 2018 bénéficient d'un abattement pour durée de détention.

Cette demande, expresse et irrévocable, doit être faite lors du dépôt de la déclaration d'impôt sur le revenu. Elle vaut également pour l'ensemble des revenus entrant dans le champ du PFU.

Demander l'application du barème peut s'avérer plus favorable pour les contribuables les plus modestes, qui relèvent d'une tranche du barème de l'impôt sur le revenu dont le taux marginal d'imposition est inférieur à 12,8 %. Les contribuables des deux premières tranches sont ainsi plus particulièrement concernés (0 % et 11 %). Ils doivent néanmoins tenir compte du fait que l'imposition au barème de ces revenus, qui s'ajoutent aux autres revenus du foyer, peut les conduire à franchir une tranche d'imposition – d'un taux marginal d'imposition de 11 % à 30 % par exemple.

¹ Pour l'assurance vie, le taux au titre de l'impôt sur le revenu est ramené à 7,5 % pour les contrats de plus de huit ans et pour les produits correspondant à des versements allant jusqu'à 150 000 euros.

Barème de l'impôt sur le revenu applicable aux revenus 2022

Tranche	Taux marginal
Inférieur à 10 225 euros	0 %
De 10 225 à 26 070 euros	11 %
De 26 070 à 74 545 euros	30 %
De 74 545 à 160 336 euros	41 %
Supérieur à 160 336 euros	45 %

Source : commission des finances, d'après l'article 2 du présent projet de loi

**II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE :
LA POSSIBILITÉ POUR LES CONTRIBUABLES DE SOUMETTRE
LES PLUS-VALUES DE CESSIION D'ACTIFS NUMÉRIQUES AU
BARÈME DE L'IMPÔT SUR LE REVENU**

Le présent article est issu de plusieurs amendements identiques déposés par la commission des finances, par Mme Louwagie et plusieurs de ses collègues membres du groupe Les Républicains, ainsi que par Mme Magnier et les membres du groupe Agir ensemble.

Ces amendements ont été adoptés avec un avis favorable du Gouvernement, ce dernier ayant présenté un sous-amendement pour **décaler l'entrée en vigueur du présent article du 1^{er} janvier 2022 aux cessions effectuées à compter du 1^{er} janvier 2023**. Le même report avait été proposé par le Gouvernement à l'article 5 *ter* du présent projet de loi, qui porte sur la classification des gains tirés des plus-values de cession à titre onéreux d'actifs numériques, et ce afin de disposer de davantage de temps pour préciser le cadre réglementaire et apporter d'éventuels ajustements à d'autres articles du CGI concernant l'imposition de ces gains.

Le présent article modifie l'article 200 C du CGI, qui soumet les plus-values de cession à titre onéreux d'actifs numériques au prélèvement d'impôt sur le revenu de 12,8 %. Il vise à **permettre aux contribuables**, sur décision expresse et irrévocable, **de voir ces plus-values retenues dans l'assiette du revenu net global du foyer et, à ce titre, soumis au barème progressif de l'impôt sur le revenu**. Cette option devrait être exercée au plus tard avant l'expiration de la date limite de la déclaration à l'impôt sur le revenu.

Sont donc ici reprises les mêmes conditions que celles prévues pour choisir l'option d'imposition au barème pour les plus-values mobilières et renoncer au prélèvement forfaitaire unique.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE DISPOSITION QUI N'A PAS SA PLACE EN PREMIÈRE PARTIE DE LA LOI DE FINANCES ET QUI APPELLE À LA PRUDENCE SUR LE FOND

Sous couvert de porter une simple « mesure d'alignement » en matière d'imposition des plus-values des particuliers, le présent article soulève **plusieurs difficultés relatives à l'appréhension des actifs numériques et de leur nature spécifique par notre droit fiscal.**

En effet, en présentant ce dispositif, nos collègues députés ont dressé un parallèle avec les règles régissant l'imposition des plus-values mobilières : **or les revenus de capitaux mobiliers et les actifs numériques ne sont en aucun cas assimilables.**

Les dispositions du présent article constituent ainsi **une première brèche dans la ligne de séparation claire** dressée par le législateur entre d'une part **les placements financiers, très règlementés, et les actifs numériques, des produits encore difficilement appréhendés par les autorités de régulation.** Il est donc concevable que des règles d'imposition différentes s'appliquent à des produits différents, d'autant que l'imposition au barème de l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers s'accompagne de l'application d'abattements et de la déduction de certains frais financiers.

La logique proposée par le présent article s'éloigne donc de celle prévue à l'article 5 *ter* : dans ce dernier, il s'agissait d'une mesure de clarification favorable aux particuliers non professionnels, pour qu'ils restent soumis à l'application du prélèvement forfaitaire de 30 % sur leurs plus-values de cession d'actifs numériques, et ne soient pas attirés au régime d'imposition des professionnels. Ici, c'est la distinction entre imposition des revenus de capitaux mobiliers et imposition d'autres produits qui est remise en cause.

Il est également possible de s'interroger sur l'objectif recherché par le législateur. Il s'agit ici de proposer une option fiscalement plus favorable pour les plus-values de cession à titre onéreux d'actifs numériques, option qui bénéficierait surtout aux contribuables les plus modestes, des deux dernières tranches d'imposition. **Il n'est pas certain qu'il soit opportun d'encourager d'autant plus un marché déjà florissant, avec un volume de transactions sans cesse plus élevé. Ces opérations portent par ailleurs sur des produits qui sont par nature plus risqués et plus volatils que beaucoup de placements financiers.** À titre d'exemple, le bitcoin avait perdu plus de 50 % de sa valeur entre les mois d'avril et de juillet 2021 (de 63 000 dollars à moins de 30 000 dollars), avant de nouveau de repasser la barre des 60 000 dollars au début du mois d'octobre.

Le dispositif proposé et ses implications nécessitent donc d'être approfondis et le report proposé par le Gouvernement au 1^{er} janvier 2023 ouvre un temps de réflexion bienvenu, afin de saisir toutes les conséquences, à court et à long terme, d'un tel alignement des dispositions fiscales sur les plus-values issues de cessions d'actifs numériques.

En tout état de cause, et tel que modifié par le sous-amendement du Gouvernement, le présent article ne trouverait à **s'appliquer qu'aux cessions intervenant à compter du 1^{er} janvier 2023**. À l'instar de l'article 5 *ter* du présent projet de loi, il n'a donc **aucun effet sur le solde budgétaire pour l'année 2022** : il ne peut par conséquent pas figurer en première partie de la loi de finances. La commission propose donc de supprimer cet article par un **amendement FINC.7 (I-23)** dont les dispositions pourront être réintroduites dans la seconde partie de la loi de finances.

Décision de la commission : la commission des finances propose de supprimer cet article.

ARTICLE 5 *sexies*

**Harmonisation du régime des droits d'enregistrement applicable
aux foncières solidaires**

Le présent article exclut des sociétés à prépondérance immobilière les foncières solidaires agréés « entreprises solidaires d'utilité sociale » et assurant un service d'intérêt économique général, au même titre que les organismes d'habitations à loyer modéré et les sociétés d'économie mixte exerçant une activité de construction ou de gestion de logements sociaux, pour la détermination du taux du droit d'enregistrement applicable aux cessions de droits sociaux.

La commission propose d'adopter cet article sans modification.

**I. LE DROIT EXISTANT : LES CESSIONS DE DROITS SOCIAUX
SONT SOUMISES À UN DROIT D'ENREGISTREMENT, DONT LE
TAUX EST VARIABLE**

Aux termes du I de l'article 726 du code général des impôts, les cessions de droits sociaux sont soumises à *un droit d'enregistrement*, dont le taux varie **selon la nature de la personne morale dont les droits sont cédés**.

Sont ainsi assujettis à un droit d'enregistrement de **0,1 %** :

- les actes portant cessions d'actions, de parts de fondateurs ou de parts bénéficiaires des sociétés par actions négociées sur un marché réglementé ;

- pour les cessions, constatées ou non par un acte, d'actions, de parts de fondateurs ou de parts bénéficiaires des sociétés par actions non négociées sur un marché réglementé, et qui ne sont pas à prépondérance immobilière ;

- pour les cessions, constatées ou non par un acte, de parts ou titres du capital souscrits par les clients, des établissements de crédit mutualistes ou coopératifs, qui ne sont pas à prépondérance immobilière.

Les cessions, constatées ou non par un acte, de parts sociales dans les sociétés dont le capital n'est pas divisé en actions, et qui ne sont pas à prépondérance immobilière, sont assujetties à un **taux de 3 %**.

Enfin, **les cessions de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière sont assujetties à un taux de 5 %**. Ces personnes morales sont définies comme celles dont l'actif est, ou a été au cours de l'année précédant la cession en cause, principalement constitué d'immeubles ou de droits immobiliers situés en France, ou de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière. La notion de prépondérance immobilière a été introduite par la loi de finances pour 1999¹.

Toutefois, **sont exclues du champ des personnes morales à prépondérance immobilière les organismes d'habitations à loyer modéré (HLM) et les sociétés d'économie mixte exerçant une activité de construction ou de gestion de logements sociaux**.

Le II de l'article 726 précise que le droit d'enregistrement est assis « *sur le prix exprimé et le capital des charges qui peuvent ajouter au prix ou sur une estimation des parties si la valeur réelle est supérieure au prix augmenté des charges* »².

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : EXCLURE LES FONCIÈRES SOLIDAIRES DES PERSONNES MORALES À PRÉPONDÉRANCE IMMOBILIÈRE POUR LA SOUMISSION AU DROIT D'ENREGISTREMENT EN CAS DE CESSIION DE DROITS SOCIAUX

Le présent article est issu de l'adoption par l'Assemblée nationale d'un amendement à l'initiative d'Anne-Laurence Petel et de plusieurs de ses collègues, avec **un avis favorable de la commission et du Gouvernement**.

Il vise à **exclure les foncières solidaires agréés « entreprises solidaires d'utilité sociale » (ESUS) et assurant un service d'intérêt économique général des sociétés à prépondérance immobilière**, au même titre que les organismes d'habitations à loyer modéré et les sociétés d'économie mixte exerçant une activité de construction ou de gestion de logements sociaux.

¹ Article 39 de la loi n° 98-1266 du 30 décembre 1998 de finances pour 1999.

² S'agissant des méthodes d'évaluation des droits sociaux, la doctrine fiscale renvoie au « guide de l'évaluation des entreprises et des titres de sociétés ». Cf. bulletin officiel des finances publiques (BOFIP) en date du 24 avril 2017, « [ENR - Régime fiscal de droit commun des cessions de droits sociaux - Modalités de taxation](#) », §50.

Pour ce faire, **il modifie le 2° du I de l'article 726 du code général des impôts** pour insérer, parmi les entités qui ne sont pas considérées comme des sociétés à prépondérance immobilière, **les sociétés foncières qui remplissent les conditions cumulatives suivantes¹** :

- elles sont agréés « entreprises solidaires d'utilité sociale », conformément à l'article L. 3332-17-1 du code du travail ;

- elles exercent à titre principal **une activité de maîtrise d'ouvrage d'opérations d'acquisition, de construction ou de réhabilitation de logements ou de structures d'hébergement en tant que propriétaire ou preneur de bail à construction, emphytéotique ou de bail à réhabilitation, ou une activité d'intermédiation locative et de gestion locative sociale** ;

- elles exercent leur activité **en faveur de personnes en situation de fragilité** du fait de leur situation économique ou sociale ;

- elles rendent à ces mêmes personnes **un service d'intérêt économique général (SIEG)²**, en mettant à leur disposition les biens et services fonciers précédemment mentionnés pour un tarif inférieur à celui du marché de référence dans lequel elles interviennent, et en favorisant l'accès de ses bénéficiaires en situation de fragilité économique ou sociale à ces biens et services fonciers, par un accompagnement spécifique.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UN DISPOSITIF VISANT À HARMONISER LE DROIT APPLICABLE AUX ACTEURS DU LOGEMENT SOCIAL

Le dispositif proposé vise à **harmoniser le droit d'enregistrement applicable aux acteurs du logement social et de l'insertion par le logement**, et par conséquent, à supprimer une distorsion de concurrence qui n'apparaissait pas justifiée. En outre, le ciblage des foncières solidaires agréées « ESUS » et assurant un SIEG permet de **limiter le dispositif proposé aux foncières agissant en faveur de l'habitat très social**.

¹ Qui remplissent les conditions prévues au 1°, au a du 2° et aux 3° et 4° du 1 du II de l'article 199 terdecies-0 AB du code général des impôts.

² Au sens de la décision 2012/21/ UE de la Commission du 20 décembre 2011 relative à l'application de l'article 106, paragraphe 2, du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides d'État sous forme de compensations de service public octroyées à certaines entreprises chargées de la gestion de services d'intérêt économique général.

Le dispositif proposé s'inscrit dans **un contexte d'évolution législative et réglementaire importante au cours des dernières années pour l'encadrement des foncières solidaires**. Ainsi, la loi de finances pour 2020¹ a notamment introduit un dispositif de réduction d'impôt sur le revenu au titre des investissements réalisés au sein des foncières solidaires chargées d'un service d'intérêt économique général dans le domaine du logement.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

¹ Article 157 de la [loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020](#).

ARTICLE 6

Faculté temporaire d'amortissement fiscal des fonds commerciaux

Le présent article tend à permettre, à titre temporaire, l'amortissement fiscal des fonds commerciaux lorsque les normes comptables l'autorisent. La notion de fonds commercial vise les éléments de bilan participant du fonds de commerce mais ne relevant pas d'autres postes comptables. Ainsi en est-il de plusieurs des éléments déterminant de la part de marché de l'entreprise comme la clientèle, l'achalandage, l'enseigne ou encore le nom commercial.

Ces éléments ayant une durée d'utilisation illimitée, ils ne peuvent en principe donner lieu à un amortissement fiscal.

Les règles comptables permettent néanmoins l'amortissement comptable du fonds commercial pour les petites entreprises ou lorsque l'exploitation de celui-ci est limitée dans le temps - comme dans le cas d'un contrat de concession ou d'une autorisation légale limitée dans le temps.

Dans un premier temps, le présent article inscrit dans la loi le principe général selon lequel ne sont pas admis en déduction de la base imposable les amortissements des fonds commerciaux, et ce y compris lorsqu'ils font l'objet d'un amortissement comptable.

À titre dérogatoire et temporaire, le dispositif prévu au présent article permet ensuite que l'amortissement comptable des fonds commerciaux acquis entre le 1^{er} janvier 2022 et le 31 décembre 2023 puisse donner lieu à un amortissement fiscal. Le dispositif a été étendu jusque fin 2025 par l'Assemblée nationale.

Le dispositif, dont le coût initial avait été chiffré à 2,5 milliards d'euros par le Gouvernement d'ici à la fin de l'amortissement des fonds commerciaux cédé entre 2022 et 2023 pourrait ainsi voir doubler son coût de long terme.

Cependant, l'amortissement des fonds commerciaux doit permettre de faciliter la reprise de fonds de commerce dans un contexte post-crise sanitaire et économique, ce qui est essentiel.

La commission propose d'adopter le présent article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT: EN PRINCIPE, L'AMORTISSEMENT ÉCONOMIQUE DES ACTIFS IMMOBILISÉS NE CONCERNE PAS LES FONDS COMMERCIAUX

A. LA JUSTIFICATION DE L'AMORTISSEMENT : LA DURÉE D'UTILISATION LIMITÉE DES ÉLÉMENTS D'ACTIF

En application de l'article 214-1 du plan comptable général (PCG), « un actif immobilisé dont la durée d'utilisation est limitée fait l'objet d'un amortissement [...] le caractère limité de la durée d'utilisation d'un actif est déterminé, soit à l'origine, soit en cours d'utilisation, au regard des critères, généralement physiques, techniques, juridiques, ou économiques, inhérents à l'utilisation par l'entité de l'actif considéré. »

Ainsi, **la dépréciation de la valeur nette comptable due à la limitation dans le temps de l'utilisation de l'actif donne lieu à un amortissement sur le résultat de l'entreprise. En effet, l'amortissement traduit sur le résultat la perte de valeur nette au cours de l'exercice.**

Exemple : une entreprise achète une machine 100 000 euros dont la durée d'utilisation est strictement limitée à 10 ans. Dans le cadre d'un amortissement linéaire, celle-ci pourra déduire 10 000 euros par an du résultat net de l'entreprise, du fait de la dépréciation de la machine.

Le montant amortissable d'un actif correspond à la valeur brute du bien moins la valeur résiduelle correspondant au montant net que l'entité obtiendrait en cas de cession de l'actif à la fin de la période d'utilisation.

L'amortissement fiscal, soit la déduction du résultat imposable du montant de l'amortissement de l'actif sur l'exercice, est admis pour les éléments d'un actif dont la durée d'utilisation est limitée, permettant ainsi de maintenir une cohérence entre le résultat fiscal et le bilan comptable des entreprises. L'amortissement fiscal n'est donc pas possible sur les fonds commerciaux.

B. L'ABSENCE D'AMORTISSEMENT DES FONDS COMMERCIAUX SE JUSTIFIE PAR LE FAIT QUE LEUR UTILISATION N'EST EN PRINCIPE PAS LIMITÉE DANS LE TEMPS

Lorsqu'il n'y a pas de limite temporelle aux avantages économiques d'un actif, la durée de l'utilisation de cet actif est considérée comme non limitée et « *l'actif concerné ne fait pas l'objet d'un amortissement* »¹. Ainsi, au titre de l'article 214-3 du PCG, le fonds commercial « *est présumé avoir une durée d'utilisation non limitée* » et à ce titre ne peut a priori faire l'objet d'amortissements comptables.

La notion de fonds commercial vise les éléments de bilan participant du fonds de commerce mais ne relevant pas d'autres postes comptables². Ainsi en est-il de plusieurs des éléments déterminant de la part de marché de l'entreprise comme la clientèle, l'achalandage, l'enseigne ou encore le nom commercial.

En effet, ni la clientèle, ni l'achalandage ou encore le nom et l'enseigne ne sont, de manière générale, limités dans le temps. **Lorsqu'une dépréciation du fonds commercial est constatée à l'occasion d'un test de dépréciation des actifs, elle fait l'objet d'une provision pour dépréciation, déductible du résultat fiscal.**

La présomption de non amortissement des fonds commerciaux posée par le plan comptable général peut néanmoins être réfutée. Il en va ainsi, sur le plan comptable, lorsque l'exploitation du fonds est limitée dans le temps - comme dans le cas d'un contrat de concession ou d'une autorisation légale à durée déterminée.

Un autre tempérament à la règle comptable de non amortissement des fonds commerciaux a été apporté à compter du 1^{er} janvier 2016, **pour les petites entreprises visées à l'article L.123-16 du code de commerce³ en leur permettant d'amortir comptablement sur dix ans la totalité de leurs fonds commerciaux**. Cependant, d'après l'analyse du Conseil d'État, « *une petite entreprise qui met en œuvre [cette option] ne saurait en conséquence s'en prévaloir pour la détermination de son résultat fiscal.* »⁴

Cette distinction est à l'origine d'une déconnexion entre bilan comptable et résultat fiscal, les amortissements comptables constatés en application de ces nouvelles règles ne donnant pas lieu à la prise en compte fiscale des amortissements.

¹ Article 214-2 du PCG.

² Relèvent ainsi du fonds de commerce sans relever du fonds commercial l'ensemble des actifs corporels, le droit au bail, les licences et autorisations ou encore les brevets.

³ En application de l'article D. 123-200 tel que modifié par le décret n° 2019-539 du 29 mai 2019 portant application de l'article 47 de la loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et la transformation des entreprises, les petites entreprises visées à l'article L.123-16 du code de commerce sont les entreprises dont le total du bilan est inférieur 6 millions d'euros, le montant net du chiffre d'affaires à 12 millions d'euros et le nombre moyen de salariés employés au cours de l'exercice à 50.

⁴ Conseil d'État, avis n° 4534458 du 1^{er} septembre 2021.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UNE DÉROGATION TEMPORAIRE AU PRINCIPE DE NON DÉDUCTION DES AMORTISSEMENTS DES FONDS COMMERCIAUX

Le 1^o du présent article modifie l'article 39 du code général des impôts pour y inscrire le principe selon lequel ne sont pas admis en déduction du résultat imposable les amortissements des fonds commerciaux.

Après l'énoncé du principe, il est proposé de prévoir une dérogation temporaire à celui-ci en permettant **que soient admis en déduction du résultat fiscal les amortissements comptables des entreprises cédées à compter du 1^{er} janvier 2022 et jusqu'au 31 décembre 2023.**

Cette disposition ouvrirait donc temporairement l'amortissement fiscal du fonds commercial :

- aux entreprises pour lesquelles la présomption de non amortissement comptable peut être réfutée (et donc principalement celles pour lesquelles l'exploitation du fonds est limitée dans le temps) ;

- aux petites entreprises¹.

Sont donc ainsi concernés les seuls cas dans lesquels les fonds commerciaux peuvent déjà bénéficier d'un amortissement comptable.

Le 2^o de l'article prévoit que les provisions constituées à raison des fonds commerciaux bénéficiant de l'amortissement exceptionnel soient rapportées aux résultats imposables des exercices suivant celui au titre duquel elle a été déduite. La disposition doit permettre de réintégrer au résultat imposable de l'année suivante la part de la provision constituée au titre de la dépréciation qui a déjà fait l'objet d'un amortissement au titre du dispositif prévu au présent article.

Dans l'évaluation préalable, le « coût générationnel » du dispositif a été estimé, sur la base d'un amortissement sur une période de 10 ans, à 125 millions d'euros par an. Ouvert pour deux ans dans le texte initial, le dispositif aurait ainsi eu un coût de 2,5 milliards d'euros.

¹ Au sens de l'article L.123-16 du code de commerce.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : UN PROLONGEMENT DU DISPOSITIF JUSQU'À FIN 2025 ET UNE ÉVALUATION À MI-PARCOURS

En première lecture, l'Assemblée nationale a adopté, avec un avis favorable de la commission des finances et du Gouvernement, un amendement des députés Jean-Noël Barrot et Mohamed Laqhila, visant une application du dispositif dérogatoire jusqu'à fin 2025.

L'article a été complété par un paragraphe demandant, avant le 1^{er} juillet 2023, la remise d'un rapport évaluant le coût pour l'État du dispositif ainsi que son efficacité.

IV. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : ACTER UN SOUTIEN POUR LA REPRISE DE FONDS DE COMMERCE MALGRÉ UNE ÉVALUATION PRÉALABLE INSUFFISANTE DU DISPOSITIF

A. UNE ÉVALUATION DE LA PERTE DE RECETTES POUR L'ÉTAT INSUFFISANTE POUR UN SOUTIEN FINANCIER POURTANT CONSÉQUENT

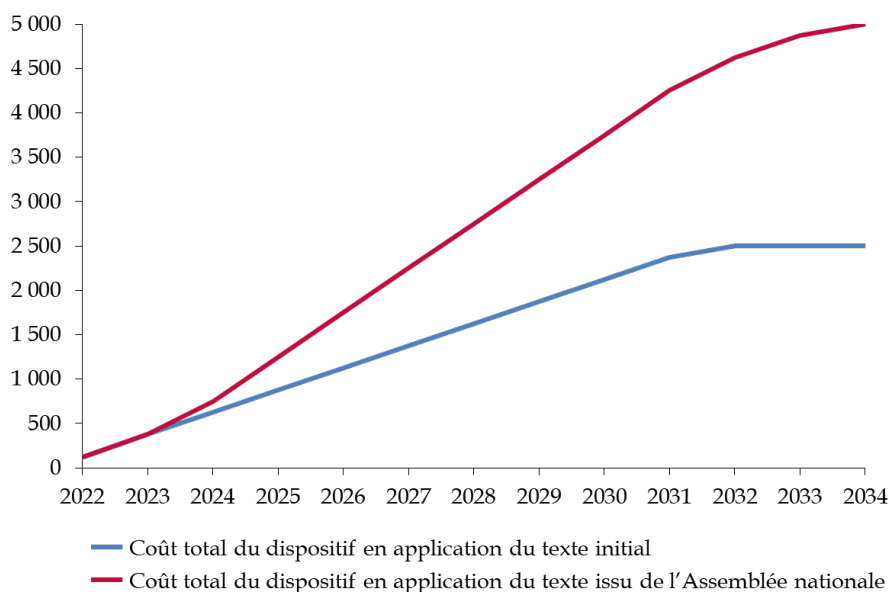
Le présent article **représentera à terme, soit, pour l'essentiel, à horizon 2034, un effort financier très conséquent pour l'État**. D'après l'évaluation préalable, **le coût générationnel de la mesure serait de 125 millions d'euros par an**.

Ainsi, alors que le dispositif ne devait initialement être applicable que pour **les acquisitions intervenues en 2022 et 2023, son coût était déjà évalué à 2,5 milliards d'euros sur dix ans dans la rédaction initiale de l'article**.

La prolongation pour deux années supplémentaires votée à l'Assemblée nationale engendrerait, dans la lignée de l'estimation de l'évaluation préalable, **un doublement du coût, à savoir un coût total de 5 milliards d'euros**.

Coût cumulé du dispositif d'amortissement des fonds commerciaux

(en millions d'euros)



Source : commission des finances du Sénat d'après l'évaluation préalable

L'évaluation préalable fait cependant état des limites de l'estimation proposée pour la mesure, indiquant notamment « *un fort majorant pour les petites entreprises dès lors qu'elle porte sur l'ensemble des immobilisations incorporelles, à savoir, outre les fonds commerciaux, les brevets, concessions, droits d'auteurs, licences et autres immobilisations incorporelles, qu'elles soient créées ou acquises.* » De plus, l'évaluation du Gouvernement ne tient compte ni du niveau de recours des entreprises, ni de la reprise de provisions pour dépréciation qu'entraînerait la mise en œuvre du dispositif.

Autant dire qu'il s'agit d'un chiffrage grossier, ne permettant pas vraiment d'apprécier le coût réel pour les finances publiques de l'avantage fiscal consenti. **Tout au plus le chiffrage proposé permet-il une évaluation du niveau maximal du coût que pourrait représenter le dispositif sur les finances publiques.**

B. UN DISPOSITIF UTILE POUR SOUTENIR LA REPRISE DE FONDS DE COMMERCE MAIS QUI SOULÈVE DES INTERROGATIONS

En permettant l'amortissement fiscal des fonds commerciaux sous certaines conditions, **le présent article entend faciliter les reprises d'activité.** Les repreneurs pourront ainsi déduire de leur résultat imposable une **part importante des frais engagés au début de leur activité.**

Fondé sur un dispositif d'amortissement, **le soutien proposé au présent article bénéficiera uniquement aux entrepreneurs imposés au régime réel, et non à ceux qui sont soumis au régime micro. S'agissant d'une mesure d'assiette, le niveau final du soutien dépendra du taux d'imposition de l'entrepreneur et bénéficiera donc davantage aux tranches les plus élevées du barème pour les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu et à celles dont le taux effectif d'imposition est le plus élevé pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés¹.**

Ainsi, les entreprises dégagant le plus de bénéfices seront aussi celles qui bénéficieront le plus du dispositif prévu au présent article.

De plus, alors que l'objectif du dispositif est de faciliter la reprise d'activités **en diminuant le coût final pour les acquéreurs de fonds de commerce, la question d'un éventuel effet inflationniste de la mesure doit être posée.** En effet, en diminuant le coût de l'acquisition des fonds de commerce pour les acquéreurs *via* l'amortissement de la dépense d'acquisition, il est possible que l'amortissement proposée au présent article maintienne une pression à la hausse sur le prix d'une des composantes essentielles des fonds de commerce que représentent les fonds commerciaux.

Cependant, la mesure a vocation à faciliter la reprise d'activités dans un contexte post crise sanitaire et économique et devrait à ce titre être **utile pour permettre la transmission et la sauvegarde d'un certain nombre d'activités.**

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter le présent article sans modification.

¹ Pour rappel, les 38 120 premiers euros de bénéfice sont imposés à hauteur de 15 % pour les sociétés dont le chiffre d'affaires est inférieur à 7,63 millions d'euros (soit plus de 4 millions d'euros en dessous du seuil de la petite entreprise visée au présent article).

ARTICLE 7

Mise en conformité avec le droit européen des retenues à la source applicables aux sociétés non résidentes

Le présent article comporte deux éléments distincts :

- de façon principale, il procède à la mise en conformité de différentes retenues à la source applicables aux sociétés non-résidentes, dont les modalités ont été récemment jugées contraires au droit de l'Union européenne. En effet, leurs règles de calcul conduisaient à assujettir un revenu brut, lorsqu'un résident était imposé sur la base d'un revenu net des charges supportées pour son acquisition et sa conservation. Pour répondre à cette difficulté, il est proposé de permettre à la société non-résidente de demander, sous conditions, la restitution du montant correspondant à la différence entre la retenue à la source versée et l'imposition déterminée à partir d'une base nette des charges d'acquisition et de conservation directement rattachées aux produits et sommes ayant fait l'objet de la retenue à la source ;

- de façon complémentaire, il clarifie les conditions de mise en œuvre de la restitution de retenue à la source et du report d'imposition pour les sociétés étrangères déficitaires, en répondant à une imprécision du dispositif en vigueur ainsi qu'à une difficulté pratique de mise en œuvre observée par l'administration fiscale.

La commission propose de l'adopter modifié d'un amendement de coordination.

I. LE DROIT EXISTANT : DES MODALITÉS DE CALCUL DE CERTAINES RETENUES À LA SOURCE NON CONFORMES AU DROIT EUROPÉEN ET DES DIFFICULTÉS D'APPLICATION DU REPORT D'IMPOSITION DE LA RETENUE À LA SOURCE POUR LES SOCIÉTÉS ÉTRANGÈRES DÉFICITAIRES

A. DES RÈGLES DE CALCUL DE CERTAINES RETENUES À LA SOURCE JUGÉES CONTRAIRES AU DROIT DE L'UNION EUROPÉENNE

1. Présentation générale des retenues à la source

Un revenu de source française peut bénéficier à une personne **non-résidente**, qui ne dispose pas d'un établissement stable ou n'exploite pas une entreprise en France.

Ces revenus étant considérés comme de **source française** au sens de l'article 164 B du code général des impôts (CGI), ils doivent **faire l'objet d'une imposition en France**. Nonobstant ce principe, une convention fiscale conclue entre la France et l'État de résidence de la personne bénéficiaire peut prévoir des modalités spécifiques d'imposition.

Indépendamment des dispositions conventionnelles éventuelles, les revenus en cause font l'objet de **retenues ou de prélèvements à la source**, afin de garantir leur assujettissement à l'impôt en France.

Le présent article concerne trois retenues à la source, détaillées ci-après :

- **la retenue à la source appliquée aux revenus non salariaux résultant d'une prestation artistique** réalisée par une personne non établie en France, prévue à l'**article 182 A bis du CGI**. Fixée au taux de 15 %, cette retenue à la source s'applique après déduction d'un abattement forfaitaire de 10 % au titre des frais professionnels. Toutefois, le taux est porté à 75 % si le bénéficiaire est domicilié ou établi dans un État ou territoire non coopératif (ETNC) au sens de l'article 238-0 A du CGI, sauf si le débiteur établit que les sommes correspondent à des opérations réelles qui ont principalement un objet autre que l'évasion fiscale ;

- **la retenue à la source appliquée aux revenus non salariaux** prévue à l'**article 182 B du CGI**, correspondant aux produits perçus par **les inventeurs ou au titre de droits d'auteur**, aux sommes payées en rémunération de **prestations de toute nature fournies en France**, les sommes correspondant à des **prestations sportives** fournies ou utilisées en France, ainsi que **les bénéficiaires des professions libérales**, des charges et des offices dont les titulaires n'ont pas la qualité de commerçants. Son taux correspond par défaut au taux normal de l'impôt sur les sociétés, à savoir 25 % pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2022. Il est toutefois réduit à 15 % pour les rémunérations de prestations sportives et porté à 75 % si le bénéficiaire est domicilié ou établi dans un ETNC – selon les mêmes conditions que détaillées ci-avant ;

- **la retenue à la source sur les dividendes distribués par une société française à une société non-résidente** au titre de la participation de la seconde dans la première, prévue au **2 de l'article 119 bis du CGI**. Son taux, fixé à l'article 187 du même code auquel il est renvoyé, correspond au taux normal de l'impôt sur les sociétés, sous réserve de taux réduits de 17 % pour les obligations négociables et de 15 % pour certains revenus, à l'instar des dividendes perçus par des organismes sans but lucratif¹. Comme le détaille l'encadré ci-après, plusieurs cas d'exonération sont toutefois prévus.

¹ À savoir des organismes qui auraient relevé des modalités d'imposition prévues au 5 de l'article 206 du code général des impôts s'ils étaient établis en France.

Retenue à la source de l'article 119 bis du code général des impôts : les exonérations applicables

La retenue à la source prévue à l'article 119 bis du CGI s'applique sous réserve de **différentes exonérations**, parmi lesquelles :

- **l'exonération des distributions faites à des organismes de placement collectif (OPC)** établis dans l'Union européenne ou dans une juridiction fiscale liée avec la France par une convention d'assistance administratif en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, sous réserve qu'ils soient comparables aux OPC de valeurs mobilières (OPCVM) de droit français, prévue au 2 du même article 119 bis du CGI ;

- **l'exonération au titre du régime mère-fille**, résultant de la directive du 30 novembre 2011 et prévue à l'article 119 ter du CGI. Elle s'applique dès lors que les dividendes sont distribués à une société établie dans l'Union européenne ou un État partie à l'Espace économique européen (EEE) elle-même passible d'un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés, sous réserve qu'elle détienne directement, depuis au moins deux ans, au moins 10 % de sa filiale française, ou qu'elle prenne l'engagement d'une conservation d'un tel niveau minimum de détention pendant au moins deux ans. Toutefois, le seuil de participation est porté à 5 % lorsque la société mère européenne n'a pas la possibilité d'imputer la retenue à la source dans son État de résidence – par exemple, si elle constate un déficit et ne peut reporter en avant le crédit d'impôt afférent à la retenue à la source ;

- **l'exonération des dividendes distribués à des sociétés étrangères déficitaires**, prévue à l'article 119 quinquies du CGI. Cette exonération s'applique dès lors que trois conditions cumulatives sont réunies : la société est établie dans un État membre de l'Union européenne ou dans une juridiction fiscale ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, où elle y est passible d'un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés ; le résultat fiscal de la société est déficitaire ; la société est, à la date de la distribution, en difficulté¹.

Source : commission des finances du Sénat

2. Des modalités de calcul jugées non conformes au droit de l'Union européenne

Sous réserve de l'abattement de 10 % prévu pour la retenue à la source prévue à l'article 182 A bis du CGI, **les retenues sont liquidées sur la base du montant brut des revenus mis en paiement.**

Or, pour les situations internes, les bénéficiaires du revenu sont imposés sur la base d'un revenu net, l'assiette prenant en compte les charges effectivement supportées par le bénéficiaire du revenu pour son acquisition et sa conservation.

¹ Cette condition est satisfaite si la société étrangère fait l'objet, dans sa juridiction de résidence, d'une procédure comparable à la procédure française de liquidation judiciaire ou, en l'absence d'une telle procédure, respecter les conditions d'ouverture de la procédure française – cessation des paiements et redressement manifestation impossible.

À l'appui de cette différence, les modalités de calcul de deux retenues à la source ont été expressément jugées non conformes au droit de l'Union européenne, à savoir :

- la retenue à la source sur certains revenus non salariaux perçus par des personnes non-résidentes prévue à l'article 182 B du CGI, à propos de laquelle le Conseil d'État a jugé l'an dernier que ses modalités méconnaissent le principe de libre prestation de services consacré à l'article 56 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE)¹ ;

- la retenue à la source appliquée aux dividendes perçus par une société non-résidente à raison de sa participation dans une société française, prévue à l'article 119 bis du CGI, à propos de laquelle la Commission européenne avait adressé une lettre de mise en demeure à la France en date du 18 février dernier² pour méconnaissance du principe de liberté de circulation des capitaux prévu à l'article 63 du TFUE, ce qui a ensuite été confirmé par une décision du Conseil d'État³.

La retenue à la source appliquée aux sommes versées à une personne non-résidente au titre d'une prestation artistique qu'elle a réalisée en France, prévue à l'article 182 A bis du CGI, n'a pas fait l'objet d'une décision du juge. Toutefois, ses modalités présentent des caractéristiques analogues à celles ayant été jugées contraires au droit de l'Union européenne pour la retenue à la source prévue à l'article 182 B du même code. L'abattement de 10 % ne permet pas de tenir compte des charges effectivement supportées par le bénéficiaire non-résident du revenu, contrairement à ce qui est permis pour le bénéficiaire résident.

B. DES DIFFICULTÉS D'APPLICATION DE LA RESTITUTION DE LA RETENUE À LA SOURCE ET DU REPORT D'IMPOSITION POUR LES SOCIÉTÉS ÉTRANGÈRES DÉFICITAIRES

1. Le principe

Jusqu'en 2020, une société étrangère déficitaire n'étant pas en difficulté était soumise à l'imposition au titre des dividendes qu'elle percevait de sa filiale française. La situation interne était toutefois différente, puisque l'imposition des dividendes distribués à une société résidente déficitaire était reportée sur un exercice ultérieur bénéficiaire. Cette différence de traitement a été jugée contraire à la liberté de circulation des capitaux par la Cour de justice de l'Union européenne⁴.

¹ Conseil d'État, 9 septembre 2020, Société Damolin Etrechy, n° 434364.

² Commission européenne, 18 février 2021, [INFR\(2020\)4054](#).

³ Conseil d'État, 11 mai 2021, Société UBS Asset Management Life Ltd., n° 438135.

⁴ Cour de justice de l'Union européenne (5^e chambre), 22 novembre 2018, [affaire C-575/17](#), Sofina SA, Rebelco SA et Sidro SA.

En réponse, la loi de finances pour 2020¹ a modifié le régime de plusieurs retenues à la source lorsque le débiteur est une société étrangère déficitaire, en permettant de **solliciter la restitution de la retenue à la source acquittée, moyennant une imposition en report**. L'objectif est ainsi d'éviter une exonération définitive et de permettre l'imposition effective de ces dividendes lorsque la société mère non-résidente réalise à nouveau un bénéfice.

Le dispositif concerne les retenues et prélèvements à la source appliqués aux revenus suivants retirés par des non-résidents :

- les intérêts, primes de remboursement d'emprunts et autres produits d'obligations ou titres en application de l'article 119 *bis* du CGI ;
- les sommes versées en contrepartie d'une prestation artistique (article 182 A *bis* du CGI) ainsi que les éléments de revenu non salariaux (article 182 B du CGI) ;
- les profits tirés d'une activité foncière exercée à titre non habituel et relevant de la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux (article 244 *bis* du CGI), les plus-values immobilières réalisées (article 244 *bis* A du CGI) et les gains tirés de la cession ou du rachat de droits sociaux, sous certaines conditions (article 244 *bis* B du CGI).

2. Les conditions d'application

Les modalités de ce régime sont prévues à l'article 235 *quater* du CGI.

Pour bénéficier de la restitution de l'imposition, deux conditions doivent être réunies :

- d'une part, une condition relative à la **localisation du siège** de la société ou de l'établissement stable percevant le revenu² ;
- d'autre part, une condition relative au **caractère déficitaire du résultat fiscal**, déterminé selon les règles applicables dans l'État ou le territoire du siège ou de l'établissement stable, et pour l'exercice au cours duquel les revenus et profits sont réalisés, ces derniers étant pris en compte dans le résultat fiscal.

¹ Article 42 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

² Pour les dividendes (article 119 *bis* du CGI), le siège ou l'établissement stable doit être situé dans un État, qui n'est pas un ETNC, ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi qu'une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement correspondant au contenu de la directive du 16 mars 2010. Pour tous les autres revenus, le siège ou l'établissement stable doit être situé dans un État membre de l'Union européenne ou partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi qu'une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement correspondant au contenu de la directive du 16 mars 2010.

La restitution s'accompagne d'un report d'imposition, calculé selon les règles d'assiette et de taux applicables à la date du fait générateur des retenues et prélèvements à la source restitués.

Pour bénéficier de la restitution et du report d'imposition, **la société non-résidente doit déposer**, dans les trois mois suivants la clôture de l'exercice concerné, auprès du service des impôts des non-résidents :

- **une déclaration renseignant en particulier le montant du résultat fiscal déficitaire** constaté ;

- **une annexe** dressant un état de suivi des revenus et profits dont l'imposition est reportée.

Le report d'imposition prend fin dans trois cas différents :

- en cas de manquement aux obligations déclaratives ;

- en cas de résultat fiscal bénéficiaire, le report est levé dans la limite du bénéfice constaté, le solde éventuel pouvant faire l'objet d'un report ;

- en cas de dissolution sans liquidation ni transfert de déficit¹, la restitution étant alors définitivement acquise si, d'une part, la dernière déclaration déposée fait état d'un déficit et, d'autre part, les déficits ne sont pas transférés à la société absorbante².

3. Des difficultés pratiques constatées par l'administration

L'administration fiscale fait valoir que **la mise en œuvre du dispositif de restitution de la retenue à la source** prévu par l'article 235 *quater* du CGI a donné lieu à **deux types de difficultés**, de nature différente :

- d'une part, dans le cas où la société étrangère devient bénéficiaire, ce qui met fin au report d'imposition, **une imprécision relative à l'ordre d'imputation de reports d'imposition portant sur plusieurs exercices** ;

- d'autre part, **une difficulté pratique résultant du délai de trois mois** accordé aux sociétés pour déposer leurs déclarations de restitution, lequel « *s'avère en pratique trop bref et ne permet pas de tenir compte des dates de dépôt des déclarations fiscales en vigueur propres à leur État de résidence* »³.

¹ Sauf si les déficits sont transférés à la société absorbante ou bénéficiaire des apports de titres et que cette dernière s'engage à déposer la déclaration prévue à l'article 235 *quater* du code général des impôts.

² Ce qui correspond à une situation analogue à l'exonération déjà prévue par l'article 119 *quinquies* du code général des impôts pour les sociétés résidentes.

³ Évaluation préalable du présent article, annexée au projet de loi de finances pour 2022.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : METTRE EN CONFORMITÉ LES RETENUES À LA SOURCE AVEC LE DROIT DE L'UNION EUROPÉENNE ET CLARIFIER LE RÉGIME DE RESTITUTION DE LA RETENUE À LA SOURCE POUR LES SOCIÉTÉS ÉTRANGÈRES DÉFICITAIRES

Le présent article comprend deux dispositions différentes :

- de façon principale, il modifie les règles d'assiette de trois retenues à la source appliquées aux revenus de personnes non-résidentes, afin de prendre en compte des charges réelles supportées pour leur acquisition et leur conservation, ce qui doit ainsi permettre de les mettre en conformité avec le droit de l'Union européenne (1 et 3 du I du présent article) ;

- de façon complémentaire, il clarifie les modalités d'application du dispositif de restitution de la retenue à la source et du report d'imposition applicable aux sociétés étrangères déficitaires (2 du I du présent article).

Il est prévu que ces différentes modifications s'appliquent aux retenues à la source dont le fait générateur intervient dès le 1^{er} janvier 2022 (III du présent article).

A. LA MISE EN CONFORMITÉ DU RÉGIME DE TROIS RETENUES À LA SOURCE

Les 1 et 3 du I du présent article visent à mettre en conformité le régime de trois retenues à la source avec les principes fondamentaux du droit de l'Union européenne. Il s'agit ainsi de tenir compte de deux décisions du Conseil d'État intervenues récemment et détaillées précédemment.

Sont concernées les retenues à la source suivantes :

- la retenue à la source appliquée aux sommes versées à une personne non-résidente au titre d'une **prestation artistique** qu'elle a réalisée en France, prévue à l'article 182 A *bis* du CGI ;

- la retenue à la source sur **certains revenus non salariaux perçus par des personnes non-résidentes** prévue à l'article 182 B du CGI ;

- la retenue à la source appliquée aux **dividendes** perçus par une société non-résidente à raison de sa participation dans une société française, prévue à l'article 119 *bis* du CGI.

De façon préalable, le 1 du I du présent article étend à la retenue à la source prévue à l'article 182 B du CGI la **déduction d'un abattement représentatif de charges égal à 10 %** des sommes ou produits, sur le modèle de celui qui s'applique déjà pour la retenue à la source prévue à

l'article 182 A *bis* du même code. Cet abattement serait réservé aux bénéficiaires non-résidents étant une personne morale ou un organisme soumis à l'impôt et dont le siège ou l'établissement stable dans le résultat duquel les sommes ou produits sont inclus est situé dans un État membre de l'Union européenne ou dans un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales et n'étant pas un ETNC.

Surtout, pour mettre en conformité ces dispositions avec le droit de l'Union européenne, **le 3 du I du présent article** rétablit l'article 235 *quinquies* au sein du code général des impôts.

Cet article a pour objet de **permettre à la personne non-résidente bénéficiaire des revenus soumis à l'une des trois retenues à la source précitées d'être imposée sur la base d'un revenu net** des charges effectivement supportées pour l'acquisition et la conservation de ces revenus.

Pour cela, il est prévu que **la personne non-résidente puisse demander la restitution** du montant correspondant à la différence entre la retenue à la source versée et l'imposition déterminée à partir d'une base nette des charges d'acquisition et de conservation directement rattachées aux produits et sommes ayant fait l'objet de la retenue à la source.

Cette restitution serait possible dès lors que trois conditions cumulatives sont remplies :

- **le bénéficiaire des produits et sommes est une personne morale ou un organisme fiscalement opaque**, c'est-à-dire que ses résultats ne sont pas imposés à l'impôt sur le revenu entre les mains d'un associé, et dont le siège ou l'établissement stable dans le résultat duquel les sommes sont incluses est situé dans un État membre de l'Union européenne ou dans un autre État partie à l'accord sur l'EEE ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales et n'étant pas non coopératif au sens de l'article 238-0 A du CGI ou, pour la retenue à la source prévue au 2 de l'article 119 *bis* du même code, dans un État non membre de l'Union européenne ou qui n'est pas un État partie à l'accord sur l'EEE, ayant conclu avec la France une convention précitée, sous réserve qu'il ne soit pas un ETNC, et que la participation détenue dans la société ou l'organisme distributeur ne permette pas au bénéficiaire de participer de manière effective à sa gestion ou à son contrôle - ce qui correspond au périmètre d'application de la liberté de circulation des capitaux¹ ;

¹ L'objectif étant ainsi de s'assurer que le bénéficiaire n'étant pas situé dans un État membre de l'UE ni dans un État partie à l'accord sur l'EEE peut se prévaloir de la liberté de circulation des capitaux. En effet, la liberté de circulation des capitaux s'applique aux investissements directs ne conférant pas une influence certaine sur les décisions d'une société.

- **les charges en question seraient déductibles** si le bénéficiaire était situé en France ;

- **les règles d'imposition dans l'État de résidence ne permettent pas au bénéficiaire d'y imputer la retenue à la source** – ce qui aurait pour effet, à défaut, d'entraîner l'application d'un double avantage fiscal.

La demande de restitution, accompagnée des justificatifs nécessaires, doit être déposée auprès du service des impôts des non-résidents dans le délai prévu pour les réclamations relatives aux impôts autres que les impôts locaux, à savoir **au plus tard le 31 décembre de la deuxième année suivant celle de la retenue à la source**¹.

B. LA CLARIFICATION DES CONDITIONS DE RESTITUTION DE CERTAINES RETENUES À LA SOURCE VISANT LES SOCIÉTÉS ÉTRANGÈRES DÉFICITAIRES

Le 2 du I du présent article modifie les conditions dans lesquelles certaines retenues à la source peuvent être restituées à des sociétés étrangères déficitaires en vertu de l'article 235 *quater* du CGI.

Deux modifications sont proposées :

- **la première concerne le délai** dans lequel la société non-résidente éligible à la restitution peut en faire la demande, actuellement de trois mois, qu'il est proposé de fixer par référence au délai prévu pour les réclamations relatives aux impôts autres que les impôts locaux, à savoir **au plus tard le 31 décembre de la deuxième année suivant celle de la retenue à la source**² (**a du 2 du I du présent article**). En complément, le délai dont dispose la société étrangère pour transmettre à l'administration fiscale la déclaration faisant état d'un résultat déficitaire et précisant l'état de suivi des revenus et profits dont l'imposition est reportée serait porté de trois mois à six mois (**b du 2 du I du présent article**) ;

- **la seconde précise**, dans l'hypothèse où les reports d'imposition portent sur plusieurs exercices et que la société redevient bénéficiaire, **l'ordre dans lequel les impositions reportées deviennent éligibles**, en commençant par les plus anciennes (**c du 2 du I du présent article**).

*

Par ailleurs, **le III du présent article** procède à **une précision rédactionnelle** à propos du taux de la retenue à la source applicable en application du 1 de l'article 187 du CGI, afin de l'aligner sur le taux normal de l'impôt sur les sociétés applicable à compter du 1^{er} janvier 2022, à savoir 25 %.

*

¹ Article R. 196-1 du livre des procédures fiscales.

² Article R. 196-1 du livre des procédures fiscales.

L'Assemblée nationale a adopté cet article **modifié d'un amendement de précision rédactionnelle**.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE MISE EN CONFORMITÉ NÉCESSAIRE

Le rapporteur général prend acte des modifications proposées, dont les enjeux sont avant tout de nature technique, afin d'assurer la conformité avec le droit de l'Union européenne.

La mesure se traduira par **une perte de recettes pour l'État, toutefois non chiffrée**, ce qui nuit à la pleine connaissance par le Parlement des conséquences du dispositif.

Le Gouvernement le justifie par deux raisons¹ :

- une raison de fond, puisque les charges réellement supportées par les sociétés non-résidentes ne sont actuellement pas déclarées en France et, partant, ne sont pas connues par l'administration fiscale ;

- une raison pratique, puisqu'il n'est pas possible d'identifier les entités non-résidentes potentiellement concernées, dans la mesure où le système d'information de la direction générale des finances publiques (DGFIP) ne renseigne pas les données relatives à l'identification des bénéficiaires soumis aux retenues à la source modifiées par le présent article.

La commission a adopté un **amendement FINC.8 (I-24) de coordination**.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article ainsi modifié.

¹ Selon l'évaluation préalable du présent article, annexée au projet de loi de finances pour 2022.

ARTICLE 8

Aménagement du dispositif de déduction exceptionnelle en faveur des équipements permettant aux navires et bateaux de transport de passagers ou de marchandises d'utiliser des énergies permettant de réduire les émissions de gaz à effet de serre ou la pollution atmosphérique

Le présent article propose d'étendre à de nouveaux équipements et de nouvelles énergies propulsives le dispositif de suramortissement prévu à l'article 39 *decies* C du code général des impôts (CGI) pour accompagner le verdissement de la flotte de navires.

En contrepartie, il prévoit de plafonner l'assiette sur laquelle la déduction fiscale pourra s'appliquer à certains des équipements éligibles.

Par ailleurs, dans la mesure où le dispositif tel qu'il existe aujourd'hui n'est pas suffisamment opérationnel, l'article prévoit d'adapter certaines de ses conditions. L'urgence est aujourd'hui de rendre enfin applicable un dispositif créé en 2019 qui n'a toujours pas trouvé son public.

Les modifications adoptées par l'Assemblée nationale risquent de compromettre l'opérationnalité immédiate du suramortissement, allant ainsi à rebours de l'intention initiale et de l'impatience du secteur à voir ce dispositif enfin se concrétiser. En conséquence, la Commission des finances propose de revenir au texte initial.

Par ailleurs, afin d'accélérer l'indispensable transition écologique du transport maritime et le renouvellement de la flotte de navire dans le sens de l'adoption de solutions de propulsions plus respectueuses de l'environnement, il est utile de renforcer les incitations à l'adoption de dispositifs de propulsion auxiliaire totalement décarbonés, au premier rang desquelles la propulsion vélique.

Aussi, la Commission des finances a-t-elle adopté un amendement qui prévoit d'augmenter à 105 % le taux de déduction aujourd'hui prévu à 20 % pour les biens destinés à compléter la propulsion principale du navire ou du bateau par une propulsion décarbonée.

La commission propose d'adopter l'article ainsi modifié.

I. LE DROIT EXISTANT : UN SURAMORTISSEMENT POUR PROMOUVOIR LA TRANSITION ÉNERGÉTIQUE DE LA FLOTTE DE BATEAUX QUI A DÛ ÊTRE AJUSTÉ POUR SE CONFORMER AU DROIT DE L'UNION EUROPÉENNE

A. CRÉÉ PAR LA LOI DE FINANCES INITIALE POUR 2019, LE DISPOSITIF A DÛ ÊTRE RÉAMÉNAGÉ EN 2020 AFIN D'ÊTRE APPROUVÉ PAR LA COMMISSION EUROPÉENNE

1. L'article 56 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019 a créé un dispositif de suramortissement destiné à promouvoir la transition énergétique des flottes de navires

a) Les engagements de l'État pris à l'issue du comité interministériel de la mer (CIMer) de novembre 2017

À l'issue des travaux menés au sein du **comité interministériel de la mer (CIMer) en novembre 2017**, le Premier ministre avait insisté sur la nécessité d'**accompagner la nécessaire transition écologique du secteur du transport maritime**. Il s'était engagé à étudier « *la révision des modalités d'amortissement des investissements concernant l'achat de nouveaux navires ou de modes de propulsion* ».

La **mesure n° 18** actée par le CIMer prévoyait notamment que « *l'État accompagne les acteurs portuaires, maritimes et industriels dans la réalisation de projets d'installations fixes ou mobiles de gaz naturel liquéfié (GNL) et poursuit les travaux d'adaptation de la réglementation portuaire pour permettre le soutage GNL dans des conditions sûres et économiquement viables dans les ports. En parallèle, il met en œuvre le cadre d'action national pour le développement des carburants alternatifs dans le secteur des transports et le déploiement des infrastructures correspondantes¹.* »

b) La création du dispositif par l'article 56 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019

Conformément à cet engagement, **l'article 56 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019** a ajouté au code général des impôts (CGI) un article 39 *decies* C. Ce nouvel article avait pour vocation de **créer un dispositif de suramortissement** destiné à inciter les compagnies maritimes à s'engager dans la **transition énergétique** de leurs **navires**, en optant notamment pour la **propulsion au gaz naturel liquéfié (GNL) ou à l'hydrogène**, lors de l'achat de navires neufs.

¹ https://www.gouvernement.fr/sites/default/files/document/document/2017/11/dossier_de_presse_-_comite_interministeriel_de_la_mer_2017.pdf.

Ce mécanisme devait également s'appliquer aux biens installés à bord des navires existants pour leur permettre une **alimentation électrique à quai**, aux **moteurs auxiliaires utilisant le GNL ou une énergie décarbonée**, ainsi qu'à des **équipements** permettant de **diminuer les pollutions atmosphériques** causées par les fumées.

Ce dispositif **s'inspirait** alors **du régime de suramortissement** prévu à **l'article 39 *decies* du CGI** destiné à promouvoir certains types d'investissements ainsi que de l'article 39 *decies* A du même code qui est le support législatif du suramortissement dédié à l'acquisition de poids lourds aux modes de propulsions faiblement émetteurs.

Le mécanisme prévu devait permettre aux entreprises concernées, soumises à l'impôt sur les sociétés et à l'impôt sur le revenu, de **déduire de leur résultat imposable un certain pourcentage de la valeur des navires ou des équipements** acquis entrant dans le champ du dispositif.

Pour l'acquisition de **navires neufs**, ces pourcentages de suramortissement **dépendaient de leur mode de propulsion**. Un suramortissement de **30 %** était prévu **pour les propulsions décarbonées** telles que l'hydrogène, l'électricité ou la voile. Le taux tombait à **25 % pour le GNL**.

Un taux de **20 %** était par ailleurs prévu **pour l'installation de systèmes permettant de réduire les pollutions atmosphériques¹**, de biens destinés à **l'alimentation électrique durant l'escale** par le réseau terrestre ou au moyen de moteurs auxiliaires utilisant le GNL ou une énergie décarbonée ou encore d'équipements destinés à **compléter la propulsion principale** du navire **par une propulsion décarbonée**.

L'entrée en vigueur du dispositif ainsi défini restait néanmoins **subordonnée à son approbation par la Commission européenne** quant à sa comptabilité avec le régime des aides d'État. Cette validation n'arrivera pas, rendant **impératif un aménagement** de la disposition.

¹ Des systèmes de lavage de fumées.

2. L'article 48 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020 a ajusté le dispositif pour le rendre compatible avec le droit dérivé de l'Union européenne (UE)

a) Une assiette élargie qui ne respectait pas le régime européen encadrant les aides d'État

Suite à la notification effectuée par le Gouvernement français, **la Commission européenne a refusé de valider le dispositif** en l'état, estimant que **l'assiette** du suramortissement (la totalité du coût du navire) était **trop large**, de sorte qu'elle ne respectait pas la définition des « coûts admissibles » prévue par ses lignes directrices concernant le régime des aides d'État en faveur de la protection de l'environnement et de l'énergie.

La Commission considérait que cette assiette élargie aurait pu conduire à **financer des équipements sans lien direct avec l'objectif de verdissement** du navire (confort, coque, accueil des passagers, etc.). De cette situation aurait pu résulter des **avantages compétitifs indus de nature à fausser la concurrence**.

Selon la direction des affaires maritimes (DAM), « *la totalité du navire avait été retenue comme assiette [l'an dernier] car il est très difficile de distinguer ce qui relève du verdissement de ce qui en est exclu. Il n'existe en effet par de navire sur catalogue et le recours à une propulsion plus respectueuse de l'environnement implique généralement de nombreuses modifications sur l'ensemble du navire* ».

b) L'article 48 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020 restreint l'assiette du dispositif et en augmente les taux afin de le rendre conforme aux exigences du droit de l'Union

Pour répondre aux objections de la Commission européenne, l'article 48 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020 a défini une assiette restreinte à la seule différence de valeur entre un navire neuf propulsé par une énergie décarbonée ou du gaz naturel liquéfié (GNL) et celle d'un navire doté d'une propulsion au fioul ou au diesel marin.

Afin de compenser les effets de cette réduction d'assiette sur l'attractivité du dispositif et pour maintenir sa dimension incitative, l'article 48 de la loi de finances initiale pour 2020 a prévu une **forte hausse des taux de suramortissement** (de 30 % à 125 % pour l'achat d'un navire décarboné et de 25 % à 105 % pour les navires utilisant du GNL).

Le coût de ce dispositif pour les finances publiques avait alors été évalué par la direction des affaires maritimes (DAM) à **7,8 millions d'euros par an** pour un total de 78 millions d'euros sur l'ensemble de sa durée d'effet. Cette estimation reposait sur une hypothèse annuelle de deux navires à passagers, quatre navires de services portuaires, quatre équipements de systèmes de lavage de fumées et quelques équipements destinés à

l'alimentation électrique du navire durant l'escale ou destinés à compléter la propulsion principale du navire.

c) *La loi de finances initiale pour 2021 a prolongé le dispositif jusqu'au 31 décembre 2024*

L'article 143 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021 a prolongé le dispositif de deux ans, jusqu'au 31 décembre 2024.

B. OPÉRATIONNEL DEPUIS 2020, LE DISPOSITIF DE SURAMORTISSEMENT EXISTANT VISE À ENCOURAGER LA TRANSITION ÉCOLOGIQUE DE LA FLOTTE DE NAVIRES POUR EN RÉDUIRE LES NUISANCES ENVIRONNEMENTALES

1. Les taux de déduction vont de 20 à 125 % en fonction des équipements

Les déductions prévues par le dispositif sont **réparties linéairement** à compter de la mise en service des biens **sur leur durée normale d'utilisation**.

a) *Les équipements destinés à la propulsion principale ou à produire l'électricité nécessaire à la propulsion principale*

Les équipements acquis à l'état neuf utilisés **pour la propulsion principale** ou pour la production d'**énergie électrique destinée à la propulsion principale** bénéficient d'un taux de déduction calculé sur une assiette constituée par leur coût d'installation :

- de **125 %** pour les systèmes « *permettant l'utilisation d'hydrogène ou de toute autre propulsion décarbonée* » ;

- de **105 %** pour les systèmes « *permettant l'utilisation du gaz naturel liquéfié* ».

b) *Les équipements destinés à traiter les gaz d'échappement des navires*

Les systèmes acquis à l'état neuf qui ont vocation à **maitriser les sources de pollution atmosphérique** contenues dans les gaz d'échappement des navires bénéficient d'un taux de déduction de 85 % d'une assiette constituée par leur coût d'installation.

Pour être éligibles au dispositif, ces équipements de traitement des gaz d'échappement doivent permettre au navire d'afficher **un niveau d'exigence environnementale supérieur à la réglementation** existante pour au moins l'un des deux critères suivants :

- « un niveau d'émission d'oxydes de soufre inférieur à celui fixé à la règle 14 de l'annexe 6 de la Convention internationale pour la prévention de la pollution par les navires¹ ou, lorsque le navire y est soumis, par la directive 2012/33/UE du Parlement européen et du Conseil du 21 novembre 2012 »;

- « un niveau d'émission d'oxydes d'azote inférieur à celui correspondant au niveau III tel que défini au paragraphe 5.1 de la règle 13 de l'annexe 6 de la Convention internationale pour la prévention de la pollution par les navires ».

c) *Les biens destinés à l'alimentation électrique pendant l'escale ou à compléter la propulsion principale par une propulsion décarbonée*

Les biens acquis à l'état neuf qui ont pour fonction d'assurer **l'alimentation électrique du navire pendant son escale** par le réseau terrestre² ou via des moteurs auxiliaires alimentés par du GNL ou une énergie décarbonée³ ainsi que les équipements destinés à **compléter la propulsion principale par une propulsion décarbonée⁴** bénéficient d'un taux de déduction de **20 %** d'une **assiette élargie** à la totalité de **leur valeur d'origine**.

2. Le dispositif prend en compte les situations de crédit-bail et de location mais son champ d'application est limité par deux critères

a) *Un champ d'application limité par deux critères*

Le dispositif prévu à l'article 39 *decies* C du CGI s'applique aux navires armés au commerce **battant pavillon d'un des États membres de l'Union européenne (UE) ou d'un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen (EEE)** et dont les **escales dans les ports français représentent plus de 30 %** du nombre des escales annuelles ou dont la **durée de navigation dans la zone économique exclusive (ZEE) française représente plus de 30 % du temps de navigation** par an.

Le dispositif s'applique aussi aux **bateaux** de transport de marchandises ou de passagers **naviguant dans les eaux intérieures** au sens de l'article L. 4000-1 du code des transports et, le cas échéant, à ceux naviguant en mer dans les conditions prévues à l'article L. 4251-1 du même code.

¹ La convention MARPOL.

² Notamment les systèmes permettant un branchement électrique sur une potence située sur le quai.

³ Notamment les générateurs électriques destinés au fonctionnement du bateau à quai.

⁴ Par exemple les kites ou les voiles.

b) *Une prise en compte des situations de crédit-bail et de location*

Dans la mesure où **le crédit-bail est répandu** dans ce secteur, **un dispositif de répartition et de cession des avantages** liés au suramortissement est prévu par l'article 39 *decies* C du CGI.

La déduction est répartie au *prorata temporis* sur la durée normale d'utilisation du bien à compter de l'entrée en location. Si l'entreprise crédit-preneuse ou locataire acquiert le bien et remplit les conditions, elle peut continuer à appliquer la déduction. En cas de cession ou de cessation du contrat de crédit-bail ou de location avec option d'achat ou de cession du bien, la déduction n'est acquise à l'entreprise qu'à hauteur des montants déjà déduits du résultat à la date de la cession ou de la cessation, qui sont calculés au *prorata temporis*.

L'entreprise qui donne le bien en crédit-bail ou en location avec option d'achat **peut pratiquer les déductions** prévues, sous réserve du respect de **deux conditions** :

- le locataire ou le crédit-preneur renonce à cette même déduction ;
- 80 % au moins de l'avantage procuré est rétrocédé à l'entreprise locataire ou crédit-preneuse sous forme de diminution de loyers.

3. Le dispositif est encadré par les normes européennes

Le paragraphe VI de l'article 39 *decies* C du CGI dispose que « *le bénéfice de la déduction est subordonné au respect de l'article 36 du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne* ».

Cette disposition suppose :

- d'une part que **l'investissement accroît le niveau de protection de l'environnement** à un degré **supérieur** aux standards fixés par la **réglementation européenne** (y compris en l'absence de règles de normes de protection) ;
- d'autre part que le soutien financier **n'excède pas 40 % du coût de l'investissement** concerné.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UN SURAMORTISSEMENT PLAFONNÉ MAIS ÉLARGI DANS SON CHAMP D'APPLICATION ET RENDU PLUS ACCESSIBLE PAR LA SUPPRESSION DE DEUX CRITÈRES D'ÉLIGIBILITÉ

A. UN ÉLARGISSEMENT DES ÉQUIPEMENTS ÉLIGIBLES AU DISPOSITIF...

Le 1° du A du I de l'article 8 entend **étendre le dispositif de déduction prévu au 2° de l'article 39 *decies* C du CGI (105 %) à de nouveaux équipements.**

Aujourd'hui, le 2° de l'article 39 *decies* C du même code prévoit une déduction de 105 % pour les équipements acquis à l'état neuf permettant **l'usage du GNL pour la propulsion principale ou pour la production d'énergie électrique destinée à la propulsion principale.**

Le présent article propose d'ajouter au 2° du I de l'article 39 *decies* C du CGI un nouvel alinéa qui dispose qu'au-delà des seuls systèmes fonctionnant au GNL, seraient **désormais éligibles** à cette déduction « *les équipements acquis à l'état neuf permettant l'utilisation du gaz de pétrole liquéfié, du gaz naturel comprimé, de l'ammoniac, du méthanol, de l'éthanol ou du diméthyl éther comme énergie propulsive principale ou pour la production d'énergie électrique destinée à la propulsion principale* ».

Cette extension du dispositif concernerait les **contrats** d'acquisition d'équipements ou de construction de navires conclus **entre le 1^{er} janvier 2022 et le 31 décembre 2024.**

B. ... EN CONTREPARTIE DE SON PLAFONNEMENT

En contrepartie de cet élargissement, et pour limiter ses effets sur les finances publiques, le 5° du A du I du présent article propose d'introduire **un système de plafonnement**. Il est ainsi proposé d'introduire **deux niveaux de plafonnement de l'assiette** de certains des investissements éligibles aux déductions prévues à l'article 39 *decies* C du CGI. Ainsi, en prévoyant d'introduire un nouvel aliéna au 3° du I de l'article 39 *decies* C du même code, le présent article propose d'établir :

- d'une part **un plafonnement de 15 millions d'euros** par navire de l'assiette de la déduction de 105 % prévue au 2° du I de l'article 39 *decies* C du CGI, soit « *les équipements permettant l'utilisation du GNL du gaz de pétrole liquéfié, du gaz naturel comprimé, de l'ammoniac, du méthanol, de l'éthanol ou du diméthyl éther comme énergie propulsive principale ou pour la production d'énergie électrique destinée à la propulsion principale* »;

- d'autre part **un plafonnement de 10 millions d'euros** par navire de l'assiette de la déduction de 85 % prévue au 3° du I de l'article 39 *decies* C du CGI, soit les **biens destinés à traiter les sources de pollution atmosphérique** contenues dans les gaz d'échappement.

C. LA SUPPRESSION DE DEUX CRITÈRES D'ÉLIGIBILITÉ POUR RENFORCER LE RECOURS AU DISPOSITIF

Pour améliorer le recours au dispositif, l'article 8 prévoit également (au 3° du A du I) de **supprimer les deux critères¹ qui conditionnent** actuellement **l'éligibilité** à la mesure, à savoir un taux d'escale annuel minimum de 30 % dans les ports français ou un temps de navigation dans la ZEE française au moins égal à 30 % pour chaque année de la durée d'amortissement.

D. LE DISPOSITIF EST PRÉCISÉ

Le 3° du B du I précise dans quelles conditions les sociétés qui donnent les biens éligibles en crédit-bail ou en location peuvent pratiquer la déduction.

Par cohérence les références à la directive 2012/33/UE du Parlement européen et du Conseil du 21 novembre 2012 modifiant la directive 1999/32/CE sont remplacées par la directive 2016/802/UE du Parlement et du Conseil du 11 mai 2016 qui a procédé à sa codification.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE: UNE DÉFINITION PLUS SOUPLE DES CARBURANTS ÉLIGIBLES ET UN BILAN ENVIRONNEMENTAL RIGOUREUX DES ÉQUIPEMENTS OUVRANT DROIT À DÉDUCTION

L'Assemblée nationale a adopté **deux amendements apportant des modifications significatives** au présent article. Ces amendements ont été adoptés avec des **avis favorables de la commission des finances et défavorables du Gouvernement**.

L'Assemblée nationale a également adopté deux amendements rédactionnels (n° 1212) et de précision (n° 1213) déposés par le rapporteur général de la commission des finances, Laurent Saint-Martin.

¹ Qui figurent actuellement au deuxième alinéa du 4° du I de l'article 39 *decies* C du code des douanes.

A. UN ÉLARGISSEMENT DES ÉQUIPEMENTS ÉLIGIBLES AU SURAMORTISSEMENT SOUS RÉSERVE DE LEUR BILAN ENVIRONNEMENTAL FAVORABLE

Mme Pires Beaune et les membres du groupe socialistes et apparentés ont déposé un **amendement n° 660** visant à **conditionner l'élargissement du dispositif à la réalisation d'un bilan environnemental global des nouveaux équipements éligibles**. Ce bilan devrait porter **sur l'ensemble du cycle de vie des équipements**, y compris leur production et leur propre consommation en carburant.

L'exposé de l'amendement souligne : *« il ne nous paraît pas souhaitable que des carburants qui polluent certes moins que d'autres, mais malgré tout intensément, soient mis sur un pied d'égalité avec d'autres carburants bien plus écologiques »*.

Aussi, à la faveur de la modification apportée par l'amendement, et **pour être éligibles au taux de déduction de 105 %** prévu au 2° du A du I de l'article 39 *decies* C du CGI, **les équipements** *« permettant l'utilisation du gaz de pétrole liquéfié, du gaz naturel comprimé, de l'ammoniac, du méthanol, de l'éthanol ou du diméthyl éther comme énergie propulsive principale ou pour la production d'énergie électrique destinée à la propulsion principale »*, **devront être « énumérés par un décret pris en application du présent article après avoir été soumis à un bilan environnemental global favorable analysant l'ensemble de leur cycle de vie »**.

B. UNE DÉSIGNATION DES CARBURANTS ÉLIGIBLES PLUS SOUPLE PERMETTANT AU DISPOSITIF DE S'AJUSTER AU PROGRÈS TECHNIQUE

Au nom de la commission du développement durable et de l'aménagement du territoire de l'Assemblée nationale, M. Zulesi a déposé **l'amendement n° 1390**, lequel, adopté par l'Assemblée nationale, propose **une formulation plus générale des nouvelles énergies** propulsives éligibles au suramortissement prévu au 2° du A du I de l'article 39 *decies* C du CGI.

Cette définition plus générale a vocation à donner **plus de souplesse** au dispositif afin qu'il puisse **s'ajuster aux évolutions technologiques**, en particulier dans les domaines des biocarburants et des carburants de synthèse.

Aussi, plutôt que de cibler le gaz de pétrole liquéfié, le gaz naturel comprimé, l'ammoniac, le méthanol, l'éthanol et le diméthyl éther, l'amendement propose de rendre éligible au suramortissement les équipements permettant l'usage *« de carburants dont les performances en matière d'émissions de dioxyde de carbone, d'oxydes de soufre, d'oxydes d'azote et de particules fines et ultrafines sont au moins équivalentes à celles du gaz naturel liquéfié »*.

IV. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE ADAPTATION DU DISPOSITIF DE SURAMORTISSEMENT NÉCESSAIRE POUR EN GARANTIR L'OPÉRATIONNALITÉ TOUT EN MAÎTRISANT LE COÛT BUDGÉTAIRE

A. *IL EST INDISPENSABLE D'AGIR AVEC VOLONTARISME POUR RÉDUIRE LES ÉMISSIONS DE GAZ À EFFETS DE SERRE ET LES POLLUTIONS ATMOSPHÉRIQUES GÉNÉRÉES PAR LE TRANSPORT MARITIME*

1. Un enjeu mondial traité au sein de l'organisation maritime internationale (OMI)

Le **mode de propulsion principal** utilisé aujourd'hui par le transport maritime demeure le **fioul lourd**, un carburant extrêmement polluant et très fortement émetteur de gaz à effet de serre (GES).

D'après les chiffres de l'organisation maritime internationale (OMI), les **émissions** mondiales de GES **par le transport maritime ont progressé de près de 10 %** entre 2012 et 2018. En termes relatifs, **leur part dans les émissions totales s'est également accrue** pour avoisiner les **3 %**.

La **pollution atmosphérique** provoquée par le transport maritime occasionne des nuisances particulièrement prononcées **dans les zones portuaires** qui ne sont pas sans **conséquences** très concrètes et **dramatiques sur la santé** des populations riveraines. Les pollutions liées au dégagement d'**oxydes de soufre** (un polluant qui accroît également l'acidité des océans et la pollution à l'ozone), d'**oxydes d'azote** ou de **particules fines** sont à ce titre particulièrement néfastes.

La part du transport maritime dans les émissions mondiales est estimée à 5 à 10 % pour les oxydes de soufre (SOx), à 15 à 30 % pour les oxydes d'azote (NOx) et peut monter jusqu'à 50 % des particules fines dans certaines zones côtières.

Décidées en 2011 au sein de l'OMI, les premières prescriptions relatives à la performance énergétique des navires neufs sont entrées en vigueur en 2013. Puis, en 2016, l'OMI a rendu obligatoire un système annuel de collecte des données relatives aux émissions de CO₂ des navires.

Dans le cadre du comité de la protection du milieu marin de l'OMI, en 2018, **une stratégie pour la réduction des émissions de gaz à effet de serre (GES) des transports maritimes**, à laquelle la France a souscrit, a fixé des objectifs de réduction :

- d'au moins 40 % des émissions de GES des navires d'ici à 2030 ;
- d'au moins 50 % des émissions de GES des navires d'ici à 2050, par rapport à 2008.

La 75^e session du comité de la protection du milieu marin de l'OMI, réunie en novembre 2020 a approuvé certaines mesures de court terme visant à mettre en œuvre cette stratégie. La France et l'Union européenne prônaient des mesures plus ambitieuses et il apparaît que les **décisions prises à l'issue de ce comité ne permettront pas d'atteindre les objectifs de l'accord de Paris ni ceux de la stratégie de réduction des émissions des transports maritimes de 2018.**

La stratégie de 2018 doit être réexaminée en 2023 en tenant compte de la quatrième étude de l'OMI, publiée en 2020, relative aux émissions du transport maritime international sur la période 2012-2018.

Selon cette étude, les **émissions** du transport maritime international s'élève à **755 millions de tonnes de CO₂ en 2018**. Pour atteindre les **objectifs** de réduction prévus à horizon **2050**, le secteur devrait réduire ses émissions à **397 millions de tonnes**, soit une **réduction de 45 %** des émissions par rapport à leur niveau de 2018. Des **efforts complémentaires** sont **indispensables** pour y parvenir.

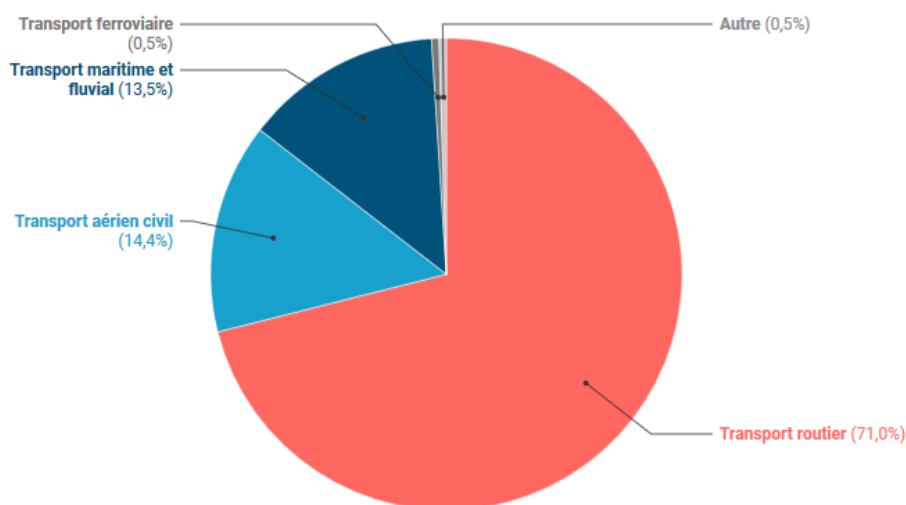
2. Une dimension européenne de plus en plus affirmée

En 2013, la Commission européenne a défini une stratégie destinée à réduire les émissions de GES du secteur maritime. Avant de définir des objectifs de réduction, l'Union européenne a instauré **un dispositif de surveillance, de déclaration et de vérification des émissions** de CO₂ des navires de gros tonnage¹ faisant escale dans un port de l'Union. Ces obligations sont entrées en vigueur avec le **règlement (UE) 2015/757** du 29 avril 2015 concernant la surveillance, la déclaration et la vérification des émissions de dioxyde de carbone du secteur des transports maritimes dit « **MRV** ». Ce règlement est actuellement en cours de révision, notamment pour mieux le coordonner avec les règles définies au niveau international par l'OMI.

En ce qui concerne l'Union européenne, le premier **rapport de l'agence européenne pour l'environnement (AEE)** consacré à l'impact du transport maritime sur l'environnement, publié en **septembre 2021**, donne quelques **signes encourageants** qui doivent être soutenus par des mesures d'accompagnement efficaces. En 2018, le transport maritime et fluvial représentait **13,5 % des émissions de GES de l'Union européenne**.

¹ 5 000 tonnes de jauge brute.

Part des émissions de GES dans l'Union européenne selon les secteurs de transport



Source : Agence européenne de l'environnement

Dans l'Union européenne, les émissions de CO₂ générés par le transport maritime ont diminué de 26 % entre 1990 et 2018. Les **navires européens** ont généré environ **16 millions de tonnes d'émissions de CO₂ en 2018**, soit près de 20 % du total des émissions liées au transport maritime international.

En diminution également, les émissions de dioxyde de soufre (SO_x) et d'oxydes d'azote (NO_x) des navires faisant escale dans les ports européens ont atteint respectivement environ 1,63 et 4,46 millions de tonnes en 2019, soit 16 et 22 % du total des émissions mondiales.

Le « *green deal* » européen et le paquet « *fit for 55* » présenté en juillet 2021 par la commission propose certaines perspectives d'évolutions relatives notamment à **l'intégration** progressive du secteur du transport maritime **au marché européen d'échange des quotas d'émissions** dit « ETS » ou encore à la **fiscalité des carburants**.

B. LE DISPOSITIF ACTUEL DE SURAMORTISSEMENT N'EST PAS OPÉRATIONNEL ET LE « FONTENOY DU MARITIME » A MIS EN ÉVIDENCE SON NÉCESSAIRE AJUSTEMENT

1. Un dispositif inopérant dans sa conception actuelle

L'acquisition de navires plus performants d'un point de vue environnemental génère un **surcoût** moyen d'environ **20 millions d'euros** selon l'évaluation préalable annexée à l'article.

D'après cette même évaluation préalable, « *le dispositif présente un coût nul en 2020 et des coûts estimés négligeables en 2021 et 2022* ». **Dans sa conception actuelle, le mécanisme de suramortissement** prévu à l'article 39 *decies* C du CGI est **inopérant** et ne contribue donc pas à la modernisation et à la transition écologique du transport maritime.

2. Dans le cadre du « Fontenoy du maritime », la réforme du dispositif a émergé comme l'une des mesures nécessaires à la modernisation et à la transition écologique du secteur

En **novembre 2020**, une grande concertation baptisée « **Fontenoy du maritime** » a été lancée dans l'objectif de déterminer les conditions permettant d'**améliorer la compétitivité du pavillon français**, de favoriser l'**investissement** productif et la **création d'emplois** dans le secteur mais aussi d'en **accompagner la dynamique de transition écologique**.

Parmi les **mesures les plus attendues** par la filière pour accompagner cette ambition figuraient **l'évolution du dispositif de suramortissement** dédié au verdissement des navires.

Suite aux travaux réalisés au sein du « Fontenoy du maritime », le **14 septembre 2021**, dans le cadre des assises de l'économie de la mer, **le Président de la République a fait plusieurs annonces**. Si les acteurs du secteur ont pu faire part d'un sentiment d'inachevé à cette occasion, ils ont toutefois plébiscité **l'engagement** visant à **faire évoluer un dispositif de suramortissement** qu'ils jugeaient « **totalelement inopérant** ».

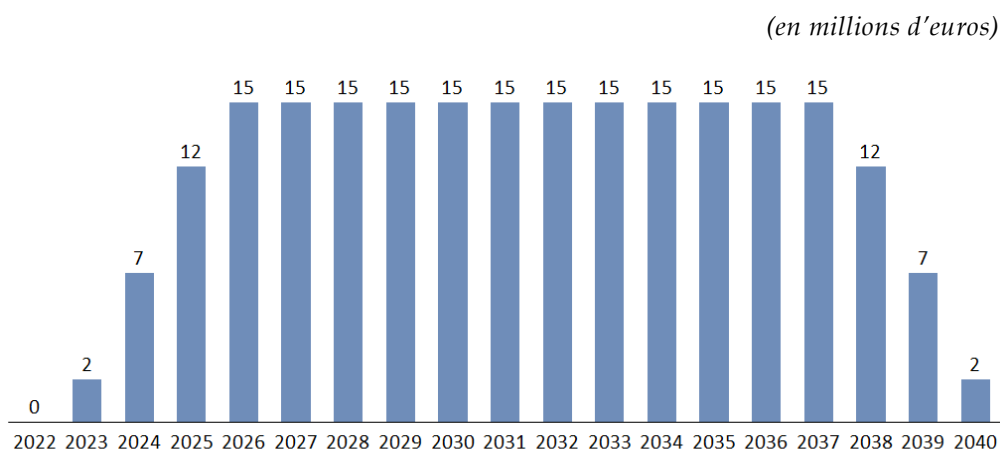
C. RÉPARTI JUSQU'EN 2040 LE COÛT BUDGÉTAIRE GLOBAL DU DISPOSITIF RESTE MODÉRÉ

Par ailleurs, si le rapporteur général est favorable au développement de la fiscalité environnementale, il n'en demeure pas moins très soucieux de **ne pas instaurer des dépenses fiscales inutilement coûteuses** pour les finances publiques et **sources d'effets d'aubaine**. À ce titre, l'instauration des **plafonnements** d'assiette prévus en contrepartie de l'extension du dispositif à de nouveaux équipements, paraît nécessaire. Ce **dispositif** demeure par ailleurs **borné dans le temps**, jusqu'au 31 décembre 2014.

Après l'évaluation de son efficacité et compte-tenu des enjeux de la transition écologique, une éventuelle prolongation du dispositif pourra être envisagée.

Au regard des estimations fournies dans l'évaluation préalable et fondées sur **les projets d'investissement des principaux armateurs entre 2022 et 2024**, le coût de la mesure pour les finances publiques devrait être **raisonnable**.

Négligeable en 2022 et limité à l'hypothèse d'une entreprise qui clôturerait son exercice comptable avant le 30 septembre 2022 et qui aurait réalisé des investissements éligibles au cours des premiers mois de l'année, **il montrait progressivement en puissance jusqu'en 2025** pour atteindre un rythme de croisière de **15 millions d'euros annuels entre 2026 et 2037**. **D'ici 2040**, le coût global du dispositif pour l'État pourrait avoisiner **220 millions d'euros**.



Source : commission des finances du Sénat d'après l'évaluation préalable de l'article 8

L'éligibilité au dispositif étant liée à la date de conclusion des contrats d'acquisition ou de construction pour des investissements au long court (construction de navires) **les conséquences budgétaires** du dispositif, même bornées au 31 décembre 2024, s'étalent dans le temps **jusqu'à deux millions d'euros estimés en 2040**.

D. LES MODIFICATIONS ADOPTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE POURRAIENT RENDRE LE DISPOSITIF INAPPLICABLE À COURT TERME

Les deux modifications adoptées par l'Assemblée nationale sont de nature à rendre le dispositif plus complexe et moins lisible. Elles rendraient le suramortissement inapplicable encore pour de longs mois, ce qui irait à l'encontre de la finalité même de l'article qui était de rendre ce dispositif enfin opérationnel.

Le fait de **remplacer une liste d'énergies éligibles précise mais restreinte par une formulation plus générale** visant les « *carburants dont les performances (...) sont au moins équivalentes à celles du gaz naturel liquéfié* » pourrait a première vue sembler être **un gage d'adaptabilité du dispositif à long terme mais, il introduirait un manque de lisibilité** alors que les acteurs économiques demandent un dispositif clair susceptible d'être mis en œuvre de façon immédiate.

Alors qu'**aucun professionnel du secteur maritime n'a pu bénéficier du suramortissement depuis sa création en 2019**, il est nécessaire que ce dernier puisse jouer **un rôle dans le renouvellement nécessaire de la flotte**.

Aussi, **la priorité**, notamment car le renouvellement de la flotte de navires apparaît comme une urgence environnementale majeure, est-elle de **s'assurer que le dispositif donne enfin des résultats concrets en entrant en application à très court terme**.

C'est pour cette raison que **la Commission des finances a adopté l'amendement FINC.10 (I-26)** qui prévoit de **revenir à la rédaction initiale de l'article en rétablissant la liste des énergies propulsives éligibles** au taux de déduction de 105 % prévu au 2° du I de l'article 39 *decies* C du code général des impôts.

E. IL EST NÉCESSAIRE D'ALLER PLUS LOIN DANS LE SOUTIEN AUX MODES DE PROPULSION AUXILIAIRE DÉCARBONÉS

Le 4° du I de l'article 39 *decies* C du CGI prévoit **un taux de déduction de 20 %** calculé sur une assiette constituée par la valeur d'origine du bien éligible, en faveur des dispositifs permettant l'alimentation électrique des bateaux en escales ainsi que **les dispositifs ayant vocation à compléter la propulsion principale par un mode de propulsion décarboné**.

Afin de promouvoir la transition écologique du transport maritime et le renouvellement de la flotte de navire, **il est nécessaire de renforcer les incitations à l'adoption de dispositifs de propulsion auxiliaire totalement décarbonés**, au premier rang desquelles la **propulsion vélique**.

Entièrement décarbonée, **la propulsion par le vent présente l'avantage de technologies très performantes et immédiatement disponibles**. Les progrès dans la prévision météorologique et les algorithmes de routage la rendent efficace pour les voyages transocéaniques, pour lesquels il n'existe pas encore d'autre mode de propulsion conventionnelle complètement décarbonée.

Pour ces raisons, **la Commission des finances a adopté l'amendement FINC.9 (I-25)** qui prévoit d'**augmenter à 105 % le taux de déduction aujourd'hui prévu à 20 % pour les biens destinés à compléter la**

propulsion principale du navire ou du bateau par une propulsion décarbonée.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter l'article ainsi modifié.

ARTICLE 8 bis

**Modalités de gestion du droit annuel de francisation et de navigation
et du droit de passeport**

Le présent article prévoit :

- un mode de calcul spécifique du tarif du droit annuel de francisation et de navigation (DAFN) pour les navires équipés de moteurs amovibles et précise que l'affectation de la majoration du droit de francisation et de navigation a vocation à suivre celle du droit auquel elle s'ajoute ;
- de rendre éligibles au tarif applicable en Corse pour le DAFN et le droit de passeport les navires neufs dont le port d'attache est en Corse. En effet, ces navires, neufs, ne peuvent matériellement remplir une condition prévue actuellement, à savoir celle d'avoir stationné dans un port Corse au moins une fois au cours de l'année écoulée ;
- de supprimer le droit dû au titre de la délivrance d'un nouvel acte de francisation en cas de changement des caractéristiques du navire.

La commission des finances soutient les objectifs visés par le présent article, lequel tend à assurer que le transfert du droit annuel de francisation et de navigation et du droit de passeport de l'administration des douanes et droits indirects à la direction des affaires maritimes pour les missions de gestion et à la direction générale des finances publiques pour le recouvrement, qui devrait avoir lieu l'année prochaine, se fasse dans des conditions juridiques sécurisées, en évitant que soient remises en cause les pratiques administratives actuellement favorables aux redevables.

**I. LE DROIT EXISTANT : LA NAVIGATION EN MER DE NAVIRES
BATTANT PAVILLON FRANÇAIS OU ÉTRANGER EST SOUMISE
AU RESPECT DE PLUSIEURS PROCÉDURES ET À
L'ACQUITTEMENT DE DROITS**

A. LE DROIT DE FRANCISATION ET DE NAVIGATION

La **francisation** est une opération administrative qui confère au navire le droit de porter le pavillon de la République française, avec les avantages qui s'y attachent. Constatée par un **acte de francisation** délivrée par les douanes, cette opération est encadrée par les articles 217 à 221 du code des douanes.

Ainsi, outre le respect de certaines caractéristiques d'usage, le bateau doit, pour pouvoir être francisé, respecter plusieurs critères¹, notamment :

- avoir été construit dans l'Union européenne ou y avoir payé les droits et taxes d'importation exigibles ;
- avoir fait l'objet d'un contrôle de sécurité ;
- appartenir pour moitié au moins soit à un ressortissant d'un État membre de l'Union européenne (UE) ou d'un État partie à l'accord sur l'Espace économique européen (EEE) ayant sa résidence principale en France, soit à une société dont le siège social est situé en France ou dans un autre État membre de l'UE ou dans un État partie à l'EEE.

1. La détermination de l'assiette et des taux du DAFN

Aux termes de l'article 223 du code des douanes, les propriétaires de navires francisés doivent s'acquitter d'un **droit annuel de francisation et de navigation** (DAFN). Sont soumis à ce droit :

- les navires francisés dont la longueur de coque est supérieure ou égale à sept mètres ou dont la puissance administrative des moteurs est supérieure ou égale à 22 CV ;
- les véhicules nautiques à moteur francisés dont la puissance réelle des moteurs est supérieure ou égale à 90 kW.

L'article 224 du code des douanes liste par ailleurs les navires bénéficiant d'une exonération².

L'article 223 du même code fixe les taux du DAFN, qui varient selon la longueur de coque et la puissance des moteurs des navires.

Pour les navires de plaisance francisés dont le port d'attache est situé en Corse et qui ont stationné au moins une fois dans l'année dans un port corse, le taux applicable est celui défini par la collectivité de Corse : il doit être compris entre 50 % et 90 % du taux de droit commun.

L'ensemble de ces taux font par ailleurs l'objet d'un **abattement pour vétusté** égal à 33 % pour les navires dont l'âge est compris, au 1^{er} janvier 2019³, entre 11 ans et 21 ans, 55 % pour ceux dont l'âge est compris entre 21 ans et 26 ans, 80 % pour les plus de 26 ans.

¹ Ces critères sont fixés à l'article 219 du code des douanes pour les navires armés au commerce ou à la plaisance et l'article 219 bis du code des douanes pour les navires armés à la pêche.

² Il s'agit des embarcations appartenant à des écoles de sports nautiques, des embarcations mues principalement par l'énergie humaine, des bateaux classés au titre des monuments historiques et des bateaux ayant reçu le label « bateau d'intérêt patrimonial ».

³ Cet abattement est donc en extinction, il n'y aura pas de « nouveaux entrants » dans le dispositif.

Par dérogation, les taux du DAFN pour les **navires de plaisance et de sport** d'une longueur égale ou supérieure à 30 mètres et d'une puissance propulsive égale ou supérieure à 750 kW sont fixés à l'article 223 *bis* du code des douanes et sont plus élevés.

2. Les modalités d'affectation du DAFN

L'article 224 définit les modalités d'affectation du DAFN, dont le produit s'est élevé à **45 millions d'euros en 2020**¹.

Pour les navires soumis aux taux fixés par la collectivité de Corse, **le produit du DAFN est entièrement perçu par cette collectivité.**

Pour le DAFN de « droit commun », ainsi que pour le DAFN spécifique applicable à certains navires de plaisance et de sport, **le produit est affecté², par ordre de priorité :**

- au Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres (plafonné à 38,5 millions d'euros) ;

- aux organismes de secours et de sauvetage en mer (plafonné à 4 millions d'euros).

En 2021, une **quote-part de 3 %** du produit brut annuel de francisation et de navigation sur les navires de plaisance ou de sport³ est également et obligatoirement affectée aux éco-organismes⁴ chargés de la **gestion de la fin de vie** de ces navires.

L'État perçoit quant à lui **un prélèvement pour frais d'assiette et de recouvrement égal à 2,5 % du montant du DAFN**. Ce prélèvement est affecté au **budget général**.

Le droit de francisation et de navigation n'est pas perçu lorsque son montant, calculé par navire, est inférieur à 76 euros.

Aux termes de l'article 225 du code des douanes, le DAFN est perçu et contrôlé comme en matière de douanes, de même que les infractions sont constatées et punies, les poursuites sont effectuées et les instances sont instruites et jugées comme en matière de douanes.

En cas de retard dans le versement du DAFN, une **majoration de 10 %** du montant est automatiquement appliquée mais elle n'est recouvrée que si son montant excède huit euros (article 224 du code des douanes).

¹ Selon les données inscrites dans le rapport d'activité de la direction générale des douanes et des droits indirects pour 2020.

² Selon les plafonds définis à l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

³ Navires visés à l'article 223 du code des douanes et dont les caractéristiques font qu'ils ne relèvent pas de l'article 223 bis du même code.

⁴ La quote-part et les organismes affectataires sont fixés annuellement par la loi de finances.

B. LE DROIT DE PASSEPORT POUR LES NAVIRES ÉTRANGERS

Si des personnes physiques ou morales, disposant de leur résidence principale ou de leur siège social en France, souhaitent prendre la mer avec un **navire étranger de plaisance ou de sport** qu'elles possèdent ou dont elles ont la jouissance, elles doivent être **titulaires d'un passeport, délivré par le service des douanes** (article 237 du code des douanes).

La délivrance de ce passeport donne lieu à la perception d'un **droit de passeport, prévu à l'article 238 du code des douanes. Ce droit est calculé selon la même assiette, le même taux et les mêmes modalités d'application que le droit de francisation et de navigation.** Ce taux est multiplié par trois dans le cas des navires d'une longueur de coque inférieure à 15 mètres et battant pavillon d'un pays ou d'un territoire n'ayant pas conclu avec la France de convention fiscale comportant une clause d'échange de renseignements. Il est multiplié par cinq lorsque la longueur de coque du navire excède 15 mètres.

Le droit de passeport est perçu, de manière générale, par l'État.

Il est toutefois perçu par la collectivité de Corse lorsque le navire de plaisance est titulaire d'un passeport délivré par le service des douanes en Corse et qu'il a stationné au moins une fois dans l'année écoulée dans un port Corse. L'État perçoit alors un prélèvement pour frais d'assiette et de recouvrement égal à 2,5 % du montant du produit.

Dans le cas des taux « dérogatoires » de DAFN pour les navires de plaisance et de sport visés à l'article 223 bis du code des douanes, le droit de passeport est affecté aux organismes de secours et de sauvetage en mer, dans la limite d'un plafond de quatre millions d'euros¹.

Aux termes de l'article 239 du code des douanes, et comme pour le DAFN, le droit de passeport est perçu et contrôlé comme en matière de douanes, tout comme les infractions, les poursuites et les instances.

C. LE TRANSFERT DE LA GESTION DE CES DROITS À LA DIRECTION DES AFFAIRES MARITIMES ET DE LEUR RECOUVREMENT À LA DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

L'article 184 de la loi de finances pour 2020² prévoit le transfert, à compter du 1^{er} janvier 2022, du **recouvrement du droit annuel de francisation et de navigation** ainsi que du **droit de passeport à la direction générale des finances publiques (DGFIP)**. La gestion de ces droits, ainsi que l'identification des navires et de leurs propriétaires (définition de l'assiette), seront transférées, à la même date, à la direction des affaires maritimes.

¹ Article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

² Loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

Cet article **habilite également le Gouvernement à prendre par ordonnance les mesures relevant du domaine de la loi et nécessaires à la refonte de ces droits** pour mettre en œuvre leurs transferts à la DGFIP, harmoniser leurs conditions de liquidation, de recouvrement, de remboursement et de contrôle et améliorer la lisibilité des dispositions concernées. Cette ordonnance devrait être présentée d'ici la fin de l'année : l'article 10 du projet de loi de finances rectificative pour 2021, présenté le 3 novembre dernier par le Gouvernement, prévoit en effet que l'ordonnance soit prise avant le 31 décembre 2021¹.

L'article 33 du présent projet de loi de finances prévoit par ailleurs une nouvelle habilitation du Gouvernement à prendre les ordonnances nécessaires pour compléter celle prise dans le cadre de l'article 184 de la loi de finances pour 2020 et achever la construction d'un nouveau code des impositions sur les biens et services, dans lequel figurera le DAFN ou encore les trois taxes intérieures de consommation sur l'électricité, le gaz naturel et le charbon. Il abroge par conséquence les dispositions de l'article 184 de la loi de finances pour 2020 relatives au transfert de plusieurs impositions, dont le DAFN, qui seront devenues sans objet au 1^{er} janvier 2022.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : DES AJUSTEMENTS TECHNIQUES RELATIFS AU DROIT ANNUEL DE FRANCISATION DES NAVIRES ET AU DROIT DE PASSEPORT

Le présent article résulte de l'adoption par l'Assemblée nationale d'un **amendement à l'initiative de M. Jean-Paul Mattei** et plusieurs de ses collègues membres du groupe Mouvement démocrate et modifié par trois sous-amendements du **rapporteur général de la commission des finances**. **Ainsi sous-amendé, il a reçu des avis favorables de la commission des finances et du Gouvernement.**

Il procède à **plusieurs modifications des articles du code des douanes relatifs à l'acte de francisation et au droit de passeport pour les navires étrangers**, dans la perspective du transfert au 1^{er} janvier 2022 de la gestion du droit annuel de francisation et de navigation et du droit de passeport de l'administration des douanes et droits indirects à celle des affaires maritimes², et du transfert de son recouvrement à la DGFIP.

¹ Aux termes de l'article 184 de la loi de finances pour 2020, tel que modifié par l'article 14 de la loi n° 2020-290 du 23 mars 2020 d'urgence pour faire face à l'épidémie de Covid-19, l'ordonnance devait initialement être prise avant le 28 octobre 2021.

² L'article 165 de la loi n° 2020-1721 de finances pour 2021 du 29 décembre 2020, qui opérait ce transfert a fait l'objet d'une censure par le Conseil constitutionnel, dans sa décision n° 2020-813 DC du 28 décembre 2020.

Tout d'abord, le **a) du 1° du I** du présent article insère un alinéa au sein de l'article 223 du code de douanes, qui fixe notamment les taux du DAFN. Il prévoit un **mode de calcul spécifique du droit pour les navires équipés de moteurs amovibles**, en précisant que « *le droit sur le moteur est égal à la somme des produits du tarif unitaire par la puissance administrative de chaque moteur pris isolément* ».

Il procède ensuite à des **mesures de clarification s'agissant du tarif de DAFN applicable en Corse**. Pour se voir appliqué le taux de DAFN fixé par la collectivité de Corse, le navire de plaisance francisé doit actuellement remplir deux conditions :

- avoir un port d'attache situé en Corse ;
- avoir stationné au moins une fois dans l'année dans un port corse.

Le **b) du 1° du I** du présent article rend éligibles au tarif de DAFN applicable en Corse **les navires neufs, dont le port d'attache est en Corse même s'ils ne peuvent remplir la condition d'un accostage au moins une fois en Corse au cours de l'année précédente**. Il prévoit donc que « *la condition de stationnement dans un port Corse n'est pas applicable au titre de la première année de francisation des navires dont le port d'attache est situé en Corse* ».

Le **4° du I** procède à la même modification, mais cette fois pour le **droit de passeport** prévu à l'article 238 du code des douanes.

S'agissant de l'affectation du DAFN, le **2° du I** précise les **modalités d'affectation de la majoration du droit de francisation et de navigation**, qui a vocation à suivre celles du droit auquel elle s'ajoute.

Enfin, le **3° du I** modifie l'article 228 du code des douanes afin de **supprimer le droit dû au titre de la délivrance d'un nouvel acte de francisation** en cas de changement des caractéristiques du navire, soit au regard des règles de la navigation, soit au regard des règles applicables pour définir l'assiette du DAFN. Il limite le droit dû au titre d'un nouvel acte au changement modifiant les règles de la navigation.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : DES PRÉCISIONS UTILES SUR LES CONDITIONS DE DÉTERMINATION DU DAFN ET DU DROIT DE PASSEPORT

Les changements apportés par le présent article traduisent dans la loi une **pratique administrative** tendant à rendre éligibles au tarif applicable en Corse pour le DAFN et le droit de passeport les navires neufs dont le port d'attache est en Corse. En effet, ces navires, neufs, ne peuvent matériellement remplir la deuxième condition prévue actuellement, celle d'avoir stationné dans un port Corse au moins une fois au cours de l'année écoulée.

Par ailleurs, le présent article précise les **modalités d'affectation de la majoration du droit de francisation et de navigation ainsi que du droit de passeport, qui ont vocation à suivre celles du droit auquel elle s'ajoute**, ce qui constitue une précision utile.

Il est enfin satisfaisant de voir que **le droit dû pour la délivrance d'un nouvel acte de francisation est supprimé dans la plupart des cas actuellement prévus**. Il semblait peu légitime de soumettre à nouveau le contribuable à un droit pour la délivrance d'un nouvel acte de francisation lorsqu'il remplissait simplement ses obligations déclaratives en cas de modification des caractéristiques du navire.

En conclusion, le rapporteur général partage les intentions des auteurs du présent article, qui visent à assurer que le transfert de la gestion du droit annuel de francisation et de navigation et du droit de passeport de l'administration des douanes et droits indirects à celle des affaires maritimes et de son recouvrement à la DGFIP, qui devrait avoir lieu l'année prochaine, se fasse dans des conditions juridiques sécurisées.

Il tend principalement à éviter que soient remises en cause les pratiques administratives actuelles, favorables aux redevables.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 8 ter

Introduction d'un tarif réduit de taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité (TICFE) en faveur de l'électricité fournie dans les aéroports aux avions lors de leur stationnement

Le présent article prévoit la création d'un tarif réduit de 0,5 euro par mégawattheure de taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité (TICFE) pour la fourniture d'électricité aux avions lors de leur stationnement dans les aéroports.

La réduction des émissions de gaz à effet de serre du secteur aérien est un enjeu prioritaire et mérite d'être notamment encouragée par le développement d'une fiscalité environnementale incitative dont cette mesure est un exemple.

La commission propose d'adopter l'article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : ENCADRÉS PAR LE DROIT DE L'UNION EUROPÉENNE, DES TARIFS RÉDUITS CIBLÉS DE TAXE INTÉRIEURE SUR LA CONSOMMATION FINALE D'ÉLECTRICITÉ (TIFCE) EXISTENT DÉJÀ

A. LA TAXE INTÉRIEURE SUR LA CONSOMMATION FINALE D'ÉLECTRICITÉ (TIFCE)

La taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité (TICFE), aussi appelée autrefois « contribution au service public de l'électricité »¹, est définie à l'article 266 *quinquies* C du code des douanes.

Le fait générateur de cette taxe intervient lors de la livraison de l'électricité par un fournisseur à un utilisateur final. La taxe est exigible au moment de cette livraison.

Les **redevables** de la TICFE sont **les fournisseurs d'électricité** : les personnes qui produisent ou achètent de l'électricité en vue de la revendre à un consommateur final, et les personnes qui produisent de l'électricité et l'utilisent pour leurs propres besoins.

La taxe est **assise sur la quantité d'électricité fournie ou consommée**, exprimée **en mégawattheures** ou fractions de mégawattheure. Son **tarif** est de **22,5 euros par mégawattheure**.

¹ Du nom de l'ancienne contribution destinée à financer les charges de service public de l'électricité, supprimée en 2016 et incorporée à la TICFE.

B. LA LOI PRÉVOIT DÉJÀ DES EXONÉRATIONS ET DES TARIFS RÉDUITS DE TICFE POUR SOUTENIR DES SECTEURS ÉCONOMIQUES GRANDS CONSOMMATEURS D'ÉLECTRICITÉ

1. Les exonérations prévues au 5 de l'article 266 *quinquies* C du code des douanes

Le 5 de l'article 266 *quinquies* C du code des douanes prévoit des exonérations strictement encadrées par la **directive 2003/96/CE** du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité. Cette directive fixe notamment les niveaux *minima* de taxation ainsi que les **exonérations et les taux de taxation différenciés** compatibles avec le droit de l'Union européenne (UE).

Les **exonérations** prévues à l'article 266 *quinquies* C du code des douanes concernent :

- l'électricité utilisée pour produire elle-même de l'électricité ;
- l'électricité produite à bord des bateaux ;
- l'électricité produite par de petits producteurs d'électricité qui la consomment intégralement pour les besoins de leur activité ;
- les achats d'électricité effectués par les gestionnaires de réseaux publics de transport et de distribution d'électricité pour les besoins de la compensation des pertes inhérentes aux opérations de transport et de distribution de l'électricité.

En application de la directive du 27 octobre 2003, les secteurs exemptés, exonérés ou en franchise de taxe sont précisés dans une circulaire de l'administration des douanes du 5 juillet 2019.

2. Des tarifs réduits prévus au C du 8 de l'article 266 *quinquies* C du code des douanes

Le C du 8 de l'article 266 *quinquies* C du code des douanes prévoit également une série de **tarifs réduits de TIFCE destinés à soutenir l'activité de secteurs économiques grands consommateurs d'électricité**. L'instauration de tels taux réduits doit faire l'objet d'une **approbation préalable par la Commission** européenne.

Actuellement, il est notamment prévu que, pour les personnes qui exercent une **activité de transport de personnes et de marchandises par train, métro, tramway, câble, autobus hybride rechargeable ou électrique et trolleybus**, le tarif de la TIFCE applicable aux consommations finales d'électricité effectuées pour les besoins de ces activités est fixé à **0,5 euro par mégawattheure**.

Des tarifs réduits sont aussi prévues pour les personnes qui exploitent des installations industrielles situées au sein de **sites industriels électro-intensifs** ou d'entreprises industrielles électro-intensives.

Pour les personnes qui exploitent des **installations « hyperélectro-intensives »**, c'est-à-dire une consommation supérieure à 6 kilowattheures par euro de valeur ajoutée, le tarif de la taxe intérieure de consommation applicable aux consommations finales d'électricité effectuées pour les besoins de ces installations est également fixé à **0,5 euro par mégawattheure**.

Les **installations exposées** à un risque important de **fuite de carbone** sont aussi concernées par des tarifs réduits de TICFE, de même qu'une partie de l'électricité consommée par les **centres de stockage de données numériques**.

S'agissant du secteur aéroportuaire, il bénéficie d'un tarif réduit de TICFE sur **l'électricité consommée par les exploitants d'aérodromes** ouverts à la circulation aérienne publique, dont la consommation totale d'électricité est supérieure à 222 wattheures par euro de valeur ajoutée. Pour les besoins de cette exploitation, le tarif de TICFE est fixé à 7,5 euros par mégawattheure. L'alimentation électrique des avions au sol dans ces aérodromes bénéficie donc déjà d'un taux réduit de TICFE de 7,5 euros par mégawattheure.

Enfin, **l'article 66 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020** a ajouté un h au C du 8 de l'article 266 *quinquies* C du code des douanes afin d'instaurer **un tarif réduit de 0,5 euro** par mégawattheure pour la fourniture d'**électricité aux navires stationnant à quai dans les ports**.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : UN TARIF RÉDUIT DE TICFE APPLICABLE À L'ÉLECTRICITÉ FOURNIE AUX AVIONS LORS DE LEUR STATIONNEMENT DANS LES AÉRODROMES

Le présent article est issu d'un amendement présenté par la députée Zivka Park et plusieurs de ses collègues du groupe La République en Marche. Il a reçu un avis favorable de la commission des finances de l'Assemblée nationale et du Gouvernement.

Le paragraphe I de cet article propose de **compléter** par un **i le C du 8 de l'article 266 quinquies C** du code des douanes pour fixer à **0,5 euro par mégawattheure le tarif de TICFE** applicable à **l'électricité** directement fournie **aux avions lors de leur stationnement dans les aérodromes** ouverts à la circulation aérienne publique.

Le paragraphe II de l'article prévoit que cette exonération **entre en vigueur à une date** fixée par décret, **qui ne peut être postérieure de plus de six mois** à l'entrée en vigueur de la **décision d'exécution du Conseil de l'Union européenne** autorisant les dispositions prévues au même I en application de l'article 19 de la directive 2003/96/CE du 27 octobre 2003.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE MESURE AUX CONSÉQUENCES FINANCIÈRES LIMITÉES QUI VA DANS LE SENS DE L'INDISPENSABLE TRANSITION ÉCOLOGIQUE DU TRANSPORT AÉRIEN

Les avions sont de plus en plus consommateurs d'électricité, notamment pour contribuer à réduire leurs émissions de gaz à effet de serre. Chaque nouvelle génération d'appareils consomme davantage que la précédente. Ainsi, si les A330 et A340, lancés dans les années 1990, avaient besoin de 300 kilowatt (kW) pour fonctionner, un A380 de 2005 consommait le double. La dernière génération d'appareils consomme plus de 1 000 kW car, en dehors de la propulsion, toutes les fonctions des aéronefs tendent à s'électrifier.

Actuellement, **les avions au sol peuvent s'approvisionner en électricité par différents moyens dont certains sont tout sauf écologiques :**

- premièrement, ils peuvent **générer leur propre électricité à partir d'un générateur**, sorte de petit turboréacteur, généralement installé à l'arrière du fuselage, l'**APU** (pour *auxiliary propulsion unit*). Ce générateur **fonctionne avec le carburant de l'appareil** et est donc **émetteur de gaz à effet de serre**. Il peut consommer **jusqu'à plus de 300 kg de kérosène par heure** pour les plus gros appareils ;

- deuxièmement, l'aéronef peut être alimenté en électricité par des **groupes électrogènes** mis à disposition dans les aéroports, les **GPU** (pour *ground propulsion unit*). Si certains peuvent convertir le signal électrique du secteur, la majorité des GPU **fonctionnent au diesel** et sont donc également émetteurs de gaz à effet de serre ;

- la troisième solution, la plus vertueuse d'un point de vue environnemental et qui mérite ainsi d'être encouragée, consiste à **brancher directement l'aéronef sur le réseau électrique de l'aéroport** *via* une alimentation électrique intégrée aux passerelles d'embarquement. Les agents de piste de l'aérodrome tirent un câble de ces passerelles pour le brancher sur l'aéronef.

En proposant un **tarif réduit de TICFE en faveur de l'électricité fournie dans les aéroports aux avions** au cours de leur stationnement, le présent article a pour finalité de **promouvoir une alimentation électrique décarbonée** des appareils au sol.

La réduction des émissions de gaz à effet de serre du secteur aérien est un enjeu prioritaire. À court terme, le renouvellement des flottes d'aéronefs et le développement de l'usage des carburants d'aviation durables ou « SAF » (pour *sustainable aviation fuel*) doivent permettre de progresser dans cette voie. **À plus long terme, l'émergence « d'avions verts », électrique ou à hydrogène, est envisagée, au moins pour les vols courts courriers.**

Dans ce mouvement vers une aviation plus durable, il convient de contribuer à un plus faible impact environnemental de **l'avion, y compris lorsqu'il est au sol** dans les aéroports. À ce titre, favoriser par **une fiscalité incitative** en faveur d'une alimentation électrique décarbonée des aéronefs au sol paraît approprié, **pour un coût budgétaire probablement modique.**

Si la direction de la législation fiscale (DLF) n'est pas en mesure, via les données déclaratives de TICFE, d'isoler le rendement de la taxe lié à la consommation des aéronefs au sol, ni même celui qui résulte de la consommation électrique des aéroports, elle estime ainsi à 1,65 million d'euros en 2020 les rendements de TICFE relatifs à l'électricité consommée par les aéroports dont la consommation électrique est supérieure à 222 Wh par euro de valeur ajoutée, et pour lesquels est actuellement applicable le tarif réduit à 7,5 euros par MWh. Ce rendement inclut l'électricité fournie aux avions lors de leur stationnement. Le coût budgétaire prévisible de cette mesure serait ainsi faible. Il n'a d'ailleurs **pas été évalué par le Gouvernement dans son amendement à l'article d'équilibre** à l'occasion de l'examen à l'Assemblée nationale du présent projet de loi de finances.

Le développement d'une fiscalité environnementale incitative dont cette mesure est un exemple est bienvenu. À l'occasion de l'examen du projet de loi de finances initiale pour 2020, elle avait donné un avis favorable à l'adoption de l'article 16 ter, qui proposait un dispositif similaire pour les bateaux à quai (devenu l'article 66 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020).

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter l'article sans modification.

ARTICLE 8 quater

Utilisation de l'huile de soja dans les biocarburants

Le présent article prévoit une coordination législative au sein du code des douanes pour que la disposition votée par le Parlement dans le cadre de la loi de finances initiale pour 2021 visant à ne pas considérer les produits à base d'huile de soja comme des biocarburants devienne effective. Ceux-ci doivent ainsi être exclus du dispositif incitatif prévu par la taxe incitative relative à l'incorporation des biocarburants (TIRIB).

La commission propose d'adopter l'article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : LA LOI DE FINANCES INITIALE POUR 2021 PRÉVOIT L'EXCLUSION DES PRODUITS À BASE D'HUILE DE SOJA PARMIS LES BIOCARBURANTS

A. LA TAXE INCITATIVE RELATIVE À L'INCORPORATION DES BIOCARBURANTS (TIRIB) VISE À PROMOUVOIR L'USAGE DES BIOCARBURANTS

L'article 192 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019 a créé la taxe incitative relative à l'incorporation des biocarburants (TIRIB), codifiée à l'article 266 *quindecies* du code des douanes.

Il s'agit d'une taxe incitative qui vise à favoriser l'incorporation d'énergie renouvelable (EnR) dans les carburants routiers essence et gazole, en taxant les carburants contenant une part de biocarburants inférieure à des objectifs d'incorporation formalisés par la fixation de pourcentages cibles. Les objectifs d'incorporation font l'objet d'augmentations progressives tous les ans.

Chaque opérateur mettant des carburants à la consommation¹ est taxé à hauteur de l'écart entre ce pourcentage cible et la quantité d'EnR qu'il met à la consommation, soit sous la forme de biocarburants routiers, soit en l'incorporant au sein des carburants fossiles routiers. La quantité d'EnR contenue dans les carburants mis à la consommation est obtenue en additionnant les quantités d'EnR de chaque type de produits éligibles.

¹ Les titulaires de dépôts pétroliers.

**B. LE PARLEMENT A ADOPTÉ EN LOI DE FINANCES INITIALE POUR 2021
UNE DISPOSITION VISANT À NE PLUS CONSIDÉRER LES PRODUITS
À BASE D'HUILE DE SOJA COMME DES BIOCARBURANTS**

Dans le cadre du mécanisme incitatif de la TIRIB, les biocarburants sont comptabilisés de manière différente en fonction de leur performance environnementale. Si les biocarburants les plus avancés font l'objet d'un double comptage, ceux qui, au contraire, peuvent avoir des incidences négatives sur l'environnement voient leur prise en compte plafonnée dans le mécanisme d'incorporation incitatif de la TIRIB.

Ainsi, le C du V de l'article 266 *quindecies* prévoit que certaines matières premières issues notamment de cultures destinées à l'alimentation humaine ou animale ou dont l'exploitation est susceptible de provoquer des effets néfastes sur l'environnement ou des émissions de gaz à effet de serre, ne peuvent être prises en compte dans le calcul du taux d'incorporation des EnR que dans la limite d'un seuil.

Dans un tableau, ces seuils sont fixés par type de matières premières et pour les différentes catégories de carburants : les essences, les gazoles et les carburéacteurs pour les aéronefs.

**Tableau du C du V de l'article 266 *quindecies*
dans sa version devant entrer en vigueur le 1^{er} janvier 2022**

Catégorie de matières premières	Seuil pour les essences	Seuil pour les gazoles	Seuil pour les carburéacteurs
1. Cultures destinées à l'alimentation humaine ou animale et résidus assimilé	7 %	7 %	0 %
1.1 dont palme	0 %	0 %	0 %
1.2 dont soja	0 %	0,35 %	0 %
2. Égouts pauvres issus des plantes sucrières et obtenus après deux extractions sucrières et amidons résiduels issus des plantes riches en amidon, en fin de processus de transformation de l'amidon	1 %	1 %	aucun seuil
3. Tallol	0,1 %	0,1 %	0,1 %
4. Graisses et huiles usagées	0,9 %	0,9 %	aucun seuil

Source : article 266 *quindecies* du code des douanes

La culture du soja engendre des effets indésirables significatifs sur l'environnement et sur la captation du CO₂. En effet, elle se traduit, notamment en Amérique du Sud, par la conversion en monocultures de très vastes superficies d'écosystèmes riches en biodiversité et essentiels pour contenir la concentration des gaz à effets de serre relâchés dans l'atmosphère. La culture de cette plante entraîne notamment des déforestations massives en Amazonie.

Pour ces raisons, **l'article 58 de la loi de finances initiale pour 2021 avait diminué à 0,7 % au 1^{er} janvier 2021 puis à 0,35 % au 1^{er} janvier 2022 le plafonnement de l'avantage fiscal** relatif à l'incorporation des produits à base de soja dans les gazoles. Aussi, désormais, les **produits à base de soja**, recensés à la **troisième ligne du tableau** du C du V de l'article 266 *quindecies*, sont concernés par un **seuil d'incorporation à 0 % pour les essences** et les carburateurs mais à **0,35 % pour les gazoles**.

Par ailleurs, toujours en raison des effets indésirables de la culture du soja sur l'environnement, le **deuxième alinéa du 2 du B de l'article 266 quindecies** du code des douanes, dispose expressément que « *ne sont pas considérés comme des biocarburants les produits à base d'huile de soja et d'huile de palme incluant les PFAD* ».

Cette disposition entendait donc exclure l'huile de soja et les Palm Fattu Acid Distillate (PFAD) des incitations fiscales relatives aux biocarburants en leur refusant ce statut.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : UNE COORDINATION NÉCESSAIRE AFIN QUE LES PRODUITS À BASE D'HUILE DE SOJA NE SOIENT PAS DES BIOCARBURANTS

Le présent article propose de **modifier le tableau du deuxième alinéa du C du V de l'article 266 quindecies** du code des douanes. Comme précisé *supra*, ce tableau a vocation à déterminer les plafonds au-dessus desquels, notamment en raison de leurs effets indésirables sur l'environnement, certaines matières premières ne peuvent plus être comptabilisées dans la détermination du niveau d'EnR incorporé dans un carburant pour calculer la TIRIB.

L'article prévoit de modifier **la quatrième colonne** du tableau qui porte sur le plafond d'incorporation relatif à l'huile de soja. **Le plafond de 0,35 % prévu pour les gazoles se voit abaisser à 0 % afin de rendre pleinement effective la disposition adoptée par le Parlement** lors de l'examen de la loi de finances initiale pour 2021, qui figure **au deuxième alinéa du 2 du B du V de l'article 266 quindecies** du code des douanes et qui dispose expressément que « *ne sont pas considérés comme des biocarburants les produits à base d'huile de soja et d'huile de palme incluant les PFAD* ».

En portant le seuil relatif aux produits à base de soja à 0 % pour les gazoles, **l'intégration de produits à base d'huile de soja ne pourra plus entrer dans le mécanisme incitatif prévu par la TIRIB.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE MISE EN COHÉRENCE DES DISPOSITIONS LÉGISLATIVES VOTÉES PAR LE PARLEMENT

Le présent article vise à **corriger un hiatus entre deux dispositions** qui figurent à l'article 266 *quindecies* du code des douanes. **Le plafond d'incorporation prévu pour les produits à base de soja au titre des gazoles** dans le tableau du C du V de l'article 266 *quindecies* du code des douanes est **en contradiction avec la disposition** votée par le Parlement et **codifiée au 2 du B** du même article qui prévoit que **les produits à base d'huile de soja ne sont pas des biocarburants.**

En assurant la coordination législative nécessaire au sein du code des douanes, et sans revenir sur le débat concernant l'opportunité d'exclure les produits à base d'huile de soja des biocarburants, le présent article vise simplement à **assurer l'effectivité de la disposition adoptée l'an dernier par le Sénat.**

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter l'article sans modification

ARTICLE 8 quinquies

« Bouclier tarifaire et fiscal » pour l'électricité et le gaz naturel

Dans un contexte d'augmentation importante des cours du gaz depuis l'été 2021, dont découle l'augmentation des tarifs réglementés de gaz (TRVg) pour les ménages, le Gouvernement a annoncé le gel des TRVg toutes taxes comprises à leur niveau d'octobre, à compter du 1^{er} novembre 2021. Ce gel protège donc les consommateurs des hausses de TRV qui auraient pu avoir lieu en décembre et au premier semestre 2022. Toutefois, pendant cette période, Engie, tout comme les fournisseurs d'offres de marché indexées aux TRV, s'approvisionneront sur le marché de gros à des prix élevés sans pouvoir répercuter ces prix sur leurs clients, générant pour eux un manque à gagner financier pendant l'hiver 2021-2022.

Ainsi, le mécanisme d'opposition aux barèmes des TRVg prévoit un rattrapage des sommes non perçues pendant le gel tarifaire, qui ne pourra toutefois s'effectuer que jusqu'à la fin des TRVg, soit le 30 juin 2023. Au surplus, l'article 42 *octies* du présent projet de loi de finances prévoit que le gel tarifaire, prévu à ce stade jusqu'au 30 juin 2022, pourra être prolongé par arrêté conjoint des ministres chargés de l'économie et de l'énergie à une date comprise entre le 30 avril 2022 et le 31 décembre 2022.

Dans ce cadre, le présent article prévoit une diminution facultative de la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN), à la discrétion du Gouvernement, activable par décret lorsque les coûts d'approvisionnement en gaz naturel au titre d'un mois donné de 2022 excèdent ceux d'octobre 2021. Cette baisse de taxe doit permettre de faire face à des conditions de marchés qui compliqueraient la réalisation du rattrapage tarifaire dans le calendrier prévu. Elle doit donc permettre de limiter l'exposition financière des fournisseurs, et faciliter le rattrapage des sommes perçues pendant le gel. Le Gouvernement indique que cette baisse de taxe diminuerait les recettes de TICGN de 1,2 milliard d'euros, soit une diminution de moitié des recettes attendues en 2022.

Une partie du rattrapage des sommes non perçues par les fournisseurs pourra être assurée directement par le budget général de l'État, ce que prévoit l'article 42 *octies* du projet de loi de finances. En effet, les fournisseurs de gaz touchés par le gel des TRV de gaz seront compensés par le budget de l'État, en 2023, au titre des charges de service public de l'énergie, des pertes qu'ils subiraient et qu'ils n'auraient pas pu recouvrer au terme de la période de rattrapage du gel des tarifs.

Conséquence directe de l'augmentation des cours du gaz, la hausse des prix de gros de l'électricité en 2021 doit se répercuter en février 2022 sur les tarifs réglementés de vente d'électricité (TRVE) qui pourraient alors augmenter dans des proportions inédites. Les conséquences sur la facture d'électricité des ménages français pourraient être massives. Les entreprises, dont certaines d'entre-elles, les plus grosses consommatrices d'électricité, sont déjà affectées par l'augmentation des prix de gros, seront également concernées. Dans le même temps, la hausse des cours de l'électricité permet à l'État de réaliser des économies dans les soutiens qu'il apporte aux producteurs d'énergies renouvelables. Il dispose ainsi des moyens de compenser les consommateurs qui seront les victimes de ces évolutions.

Ainsi, l'article 8 *quinquies* prévoit du mois de février 2022 jusqu'au mois de février 2023 une minoration uniforme des tarifs de taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité (TICFE). Cette minoration concernera les particuliers comme les professionnels. Seules les entreprises très consommatrices qui se voient déjà appliquer le tarif de TICFE minimum fixé par le droit de l'Union européen (0,5 euro par mégawattheure), ne pourront pas bénéficier de cette mesure fiscale. La minoration de TICFE sera calculée de façon à contenir à 4 % la hausse des TRVE pour les ménages de métropole.

La commission propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : UNE FLAMBÉE DES COURS DE L'ÉNERGIE QUI SE RÉPERCUTE FORTEMENT SUR LES FACTURES DES MÉNAGES ET DES ENTREPRISES

A. *LES TARIFS RÉGLEMENTÉS DE VENTE (TRV) DE GAZ NATUREL, QUI NE SONT PLUS COMMERCIALISÉS DEPUIS LA FIN DE L'ANNÉE 2019, SONT FIXÉS SELON UN BARÈME DÉTERMINÉ ANNUELLEMENT ET MODIFIÉS UNE FOIS PAR MOIS EN FONCTION DES VARIATIONS DES COÛTS D'APPROVISIONNEMENT*

1. **Les TRV de gaz naturel ne sont plus commercialisés depuis la fin de l'année 2019, mais leurs modalités de détermination restent applicables jusqu'au 1^{er} juillet 2023 pour les ménages**

La loi n° 2019-1147 du 8 novembre 2019 relative à l'énergie et au climat (LEC) met fin aux tarifs réglementés de vente (TRV) de gaz naturel, pour toutes les catégories de consommateurs, en plusieurs étapes :

- les **consommateurs professionnels** ne peuvent plus bénéficier des TRV de gaz depuis le 1^{er} décembre 2020 ;

- les **consommateurs résidentiels** ainsi que les syndicats de copropriétés et les propriétaires uniques d'immeuble à usage unique d'habitation dont la consommation annuelle est inférieure à 150 MWh devront, eux, **opter pour une offre de marché d'ici le 1^{er} juillet 2023**.

Les **TRV de gaz ne sont plus commercialisés depuis le 8 décembre 2019**. Néanmoins, pour les contrats en cours d'exécution à la date de publication de la LEC et jusqu'aux échéances mentionnées ci-dessus, les dispositions du code de l'énergie relatives au mode de construction et aux missions de la Commission de régulation de l'énergie (CRE) abrogées par la LEC restent applicables dans leur rédaction antérieure à cette loi.

2. Les barèmes des tarifs réglementés sont fixés par arrêté, après avis de la Commission de régulation de l'énergie, au plus tard le 1^{er} juillet

Les TRV de gaz sont encadrés par les articles L. 445-1 à L. 445-4 du code de l'énergie et par les articles R. 445-1 à R. 445-7 du code de l'énergie.

Aux termes de l'article L. 445-3, « *les tarifs réglementés de vente du gaz naturel sont définis en fonction des **caractéristiques intrinsèques des fournitures et des coûts liés à ces fournitures**. Ils couvrent l'ensemble de ces coûts (...)* ».

L'article R. 445-2 du code de l'énergie précise que « *les tarifs réglementés de vente du gaz naturel couvrent les coûts d'approvisionnement en gaz naturel et les coûts hors approvisionnement. Ils comportent une **part variable liée à la consommation effective et une part forfaitaire calculée à partir des coûts fixes de fourniture du gaz naturel (...)*** ».

Une **formule tarifaire traduit la totalité des coûts d'approvisionnement en gaz naturel pour chaque fournisseur** (article R. 445-3 du code de l'énergie). La formule tarifaire et les coûts hors approvisionnement permettent de déterminer le coût moyen de fourniture du gaz naturel, à partir duquel sont fixés les tarifs réglementés de vente de celui-ci. Les **coûts hors approvisionnement** comprennent notamment :

- les coûts d'utilisation des réseaux de transport de gaz naturel et, le cas échéant, des réseaux de distribution publique de gaz naturel, résultant de l'application des tarifs d'utilisation des infrastructures de gaz fixés par la Commission de régulation de l'énergie ;

- les coûts d'utilisation des stockages de gaz naturel ;

- les coûts de commercialisation des services fournis (marketing, gestion de clientèle, etc.), y compris une marge commerciale raisonnable.

Aux termes de l'article R. 445-4 du code de l'énergie, **un arrêté des ministres chargés de l'économie et de l'énergie, pris après avis de la Commission de régulation de l'énergie fixe**, à l'issue de l'analyse détaillée remise par celle-ci, (...) **au plus tard le 1^{er} juillet, les barèmes des tarifs réglementés à partir, le cas échéant, des propositions du fournisseur, ainsi que la formule tarifaire des TRV pour les 12 mois suivants, reflétant l'évolution des coûts d'approvisionnement à un pas de temps mensuel ou trimestriel.**

Ainsi, l'arrêté du 28 juin 2021 relatif aux tarifs réglementés de vente du gaz naturel fourni par Engie a fixé ses tarifs réglementés de vente au 1^{er} juillet 2021 ainsi que la formule permettant d'estimer l'évolution de ses coûts d'approvisionnement entre le 1^{er} juillet 2021 et le 30 juin 2022.

3. Le fournisseur peut dans certaines conditions modifier les barèmes de ses tarifs réglementés au maximum une fois par mois, en y répercutant les variations des coûts d'approvisionnement en gaz naturel

L'article R. 445-5 du code de l'énergie prévoit que *« le fournisseur modifie, selon une fréquence définie par arrêté des ministres chargés de l'économie et de l'énergie et au maximum **une fois par mois**, jusqu'à l'intervention d'un nouvel arrêté tarifaire pris en application de l'article R. 445-4, les barèmes de ses tarifs réglementés en y répercutant les variations des coûts d'approvisionnement en gaz naturel, telles qu'elles résultent de l'application de sa formule tarifaire ».*

L'évolution mensuelle des TRV de gaz naturel reflète donc les variations de la composante « approvisionnement » seulement, à l'exception du mois de juillet où l'évolution des TRV intègre aussi la révision des coûts hors approvisionnement.

La répercussion des variations des coûts d'approvisionnement en euros par mégawattheure se fait de manière uniforme sur les différents barèmes et s'applique sur la part variable, sauf disposition contraire prévue par l'arrêté mentionné à l'article R. 445-4.

Avant de procéder à une telle modification, **le fournisseur saisit la Commission de régulation de l'énergie d'une proposition de barèmes accompagnée des éléments d'information permettant de la justifier**, afin qu'elle en vérifie la conformité avec la formule tarifaire. **Le fournisseur ne peut appliquer la modification avant l'expiration d'un délai de vingt jours à compter de la saisine de la Commission de régulation de l'énergie.** Les ministres chargés de l'économie et de l'énergie sont informés par le fournisseur de sa proposition de barèmes et par la Commission de régulation de l'énergie de son avis.

4. Une procédure de « gel » des tarifs est toutefois prévue en cas d'augmentation exceptionnelle des prix des produits pétroliers ou des prix de marché du gaz naturel

Le cinquième alinéa de l'article R. 445-5 du même code prévoit une procédure spéciale pour la modification des barèmes des tarifs réglementés par le fournisseur, **en cas d'augmentation exceptionnelle des prix du marché du gaz naturel ou des produits pétroliers, sur le dernier mois ou sur une période cumulée de trois mois** : dans ce cas, **le Premier ministre peut**, avant l'expiration du délai de vingt jours précité, et après avis de la Commission de régulation de l'énergie, **s'opposer par décret à la proposition et fixer de nouveaux barèmes**.

Dans ce cas, **le décret précise les modalités et le calendrier, qui ne peut excéder un an à compter de son entrée en vigueur, de remise à niveau des tarifs par rapport à la formule tarifaire et de répercussion des montants non perçus durant la période considérée**. Il précise les conditions dans lesquelles le fournisseur est autorisé à modifier ses tarifs réglementés jusqu'à l'intervention d'un nouvel arrêté fixant les barèmes des tarifs réglementés.

B. DEPUIS LE DÉBUT DE L'ANNÉE 2021 MARQUÉE PAR UNE REPRISE ÉCONOMIQUE AU NIVEAU MONDIAL, LES PRIX DU GAZ ET DE L'ÉLECTRICITÉ ONT AUGMENTÉ DE FAÇON INÉDITE, SE RÉPERCUTANT SUR LES TARIFS RÉGLEMENTÉS

1. L'augmentation des cours du gaz a provoqué une hausse importante des tarifs réglementés depuis le printemps 2021, qui pèse sur le pouvoir d'achat des ménages

Les prix de gros européens du gaz naturel ne cessent d'augmenter depuis le printemps 2021, et de façon plus importante et rapide depuis juillet dernier. Ces niveaux de prix inédits en Europe découlent de plusieurs facteurs :

- d'une part, **une demande importante**, dans un contexte de reprise économique au niveau mondial, de niveaux bas de stockages européens en gaz en raison d'un hiver 2020-2021 rigoureux¹ et d'une croissance de la consommation de gaz naturel liquéfié (GNL) en Asie actuellement supérieure à la croissance de la production mondiale, ce qui limite les quantités livrées sur les marchés européens ;

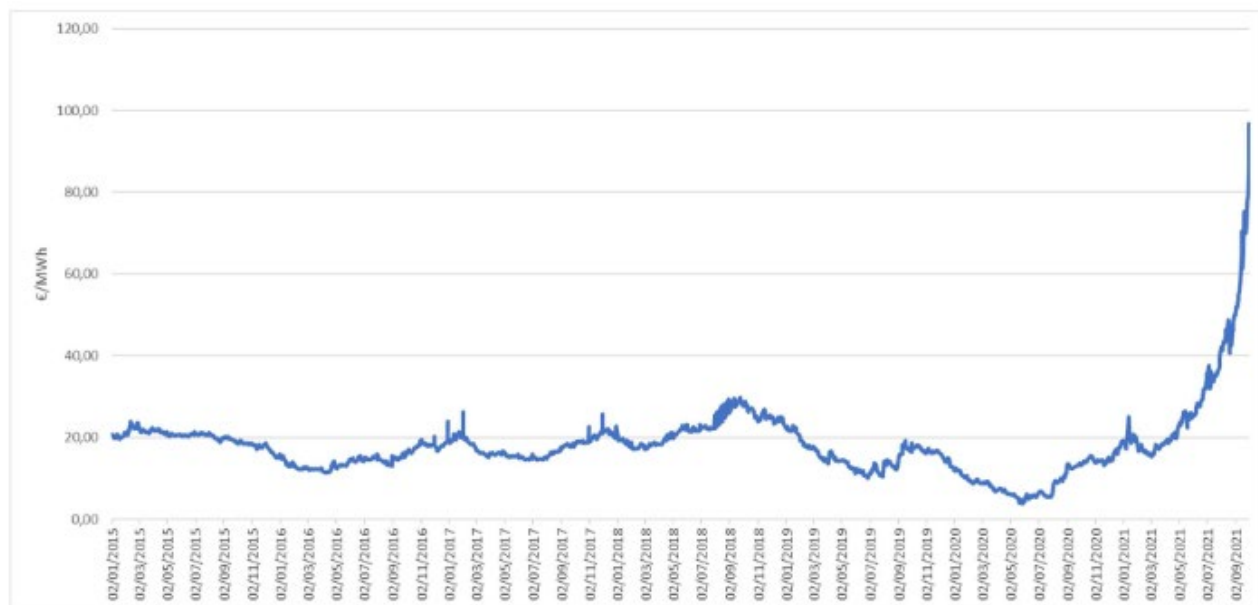
- d'autre part, **une offre contrainte**, en raison de la saturation des capacités de production en Algérie et en Norvège, d'une tendance décroissante de la production de gaz naturel dans l'Union européenne, avec

¹ Selon la CRE, le mois d'avril 2021 a été le plus froid depuis 20 ans en France et cette vague de froid européenne a maintenu une consommation élevée en Europe réduisant le rythme de remplissage des stockages.

notamment l'arrêt progressif de l'exploitant du champ de Groningue aux Pays-Bas, et d'exportations de gaz russe vers l'Union européenne restant inférieures aux niveaux observés par le passé, notamment en 2019.

Le graphique ci-dessous illustre l'augmentation récente des prix de gros européens du gaz naturel :

Évolution des indices de prix du gaz en France depuis 2015



Source : Délibération n° 2021-316 de la Commission de régulation de l'énergie du 14 octobre 2021 portant avis sur le projet de décret relatif aux tarifs réglementés de vente du gaz naturel modifiant l'article R.445-5 du code de l'énergie et sur le projet de décret relatif aux tarifs réglementés de vente de gaz naturel fournis par Engie et faisant application du dernier alinéa de l'article R.445-5 du code de l'énergie

Depuis plusieurs mois, **les prix de marché ont sensiblement augmenté de façon inédite dans l'histoire gazière européenne** : d'après les données communiquées par la direction générale de l'énergie et du climat (DGEC), le produit pour une livraison le mois suivant a été **quasiment multiplié par trois en trois mois**, passant de 28,9 euros le MWh (mégawattheure) en juin 2021 à 79,9 euros le MWh en septembre 2021¹.

Ces niveaux de prix devraient se maintenir à un niveau élevé durant l'automne et l'hiver 2021-2022 avant d'amorcer éventuellement une baisse au printemps 2022. S'il est impossible de prévoir les prix futurs du gaz, les anticipations de prix par les acteurs du marché restent éclairantes : d'après les informations communiquées par la CRE, les prix de gros sur les produits futurs retrouveraient des niveaux plus modérés tout en restant élevés à partir du deuxième trimestre 2022 et reviendraient à un niveau « normal » en 2023.

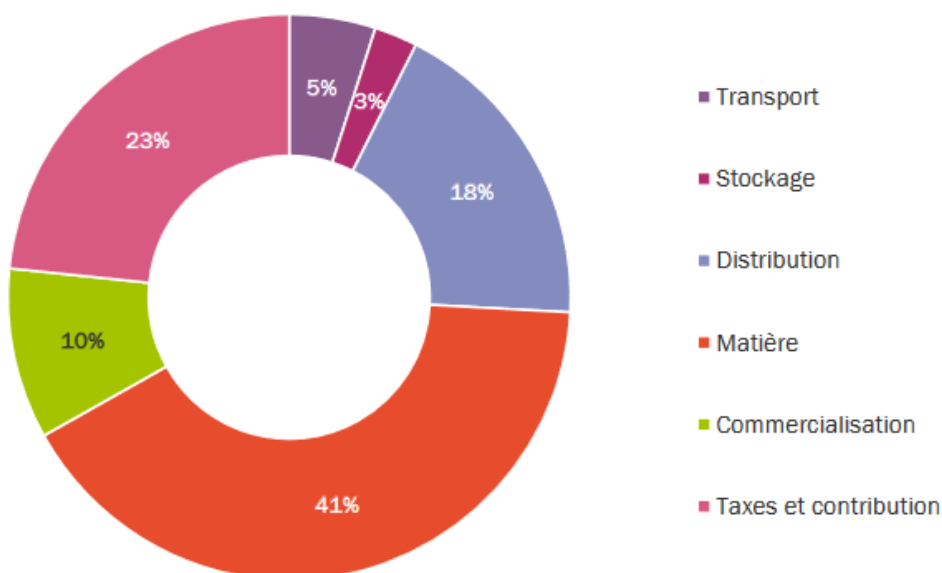
¹ Ils s'élevaient respectivement à 10,7 euros le MWh et 13,1 euros le MWh en 2019.

Or, cette hausse des prix de gros du gaz impacte directement les coûts d'achat du gaz des fournisseurs, qui sont strictement reflétés dans l'évolution des TRV de gaz. La France important 99 % du gaz naturel qu'elle consomme, elle est donc exposée aux variations des prix du gaz sur les marchés européens et mondiaux. Or, le TRV de gaz naturel d'Engie évolue depuis 2013 mensuellement sur la base d'une formule reposant principalement sur l'évolution des prix de gros du gaz mensuels et trimestriels. **Les consommateurs aux TRV de gaz sont ainsi directement exposés aux hausses très fortes survenues ces derniers mois : entre juin et octobre 2021, le TRV de gaz moyen a augmenté de près de 44 %.**

Postes de coûts couverts par la facture au tarif réglementé de vente de gaz naturel d'Engie pour un client moyen en distribution publique au 1^{er} octobre 2021

La facture de gaz d'un client moyen se compose des trois grands blocs suivants :

- pour environ 41 % des coûts d'approvisionnement de gaz ;
- pour environ 23 % des taxes ;
- pour environ 36 % des coûts hors approvisionnement.

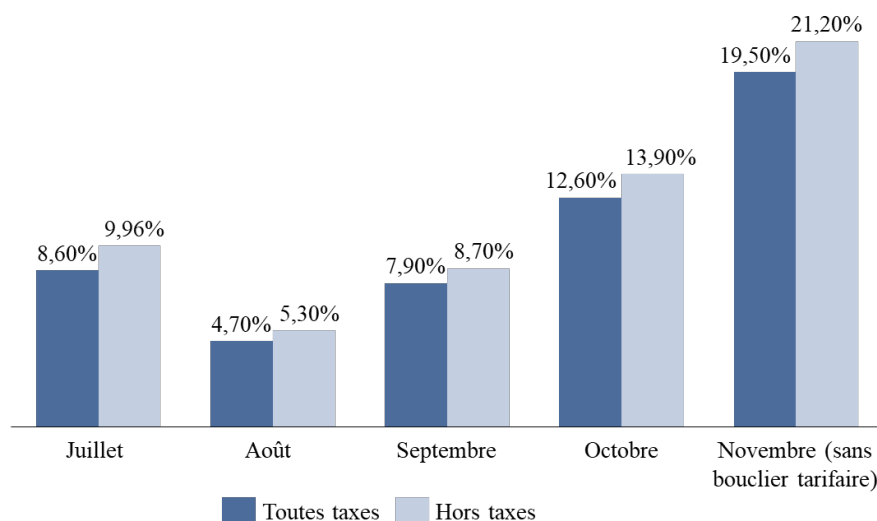


Source : les marchés de détail de l'électricité et du gaz naturel, deuxième trimestre 2021, CRE

Ces tarifs réglementés de vente de gaz naturel concernent, au 31 mars 2021, un consommateur de gaz particulier sur trois : 3,22 millions de consommateurs résidentiels, sur un total de 10,73 millions de consommateurs de gaz, dont 2,94 millions auprès d'Engie et 280 000 auprès d'une entreprise locale de distribution. Les consommateurs qui disposent d'offres indexées aux TRV de gaz subissent également cette augmentation massive et brutale des TRV (soit 1,5 million de clients résidentiels supplémentaires). Seuls les clients en offre à prix fixe ne sont pas concernés par ces augmentations.

Compte tenu de la hausse des coûts d'approvisionnement, Engie a soumis à la CRE le 5 octobre 2021 son projet de barèmes de TRV de gaz naturel pour le 1^{er} novembre 2021.

Dans le contexte de hausse des prix de gros du gaz précédemment décrit, ces barèmes prévoient, en suivant l'application de la formule tarifaire définie par l'arrêté du 28 juin 2021, une hausse moyenne des tarifs hors taxe de vente de gaz naturel de 17,20 euros du MWh au 1^{er} novembre 2021, soit une augmentation de 21,2 % hors taxes (+ 19,5% toutes taxes comprises) par rapport au niveau fixé au 1^{er} octobre 2021. Une nouvelle hausse aurait dû avoir lieu en décembre 2021.



Source : commission des finances d'après les données de la délibération de la CRE

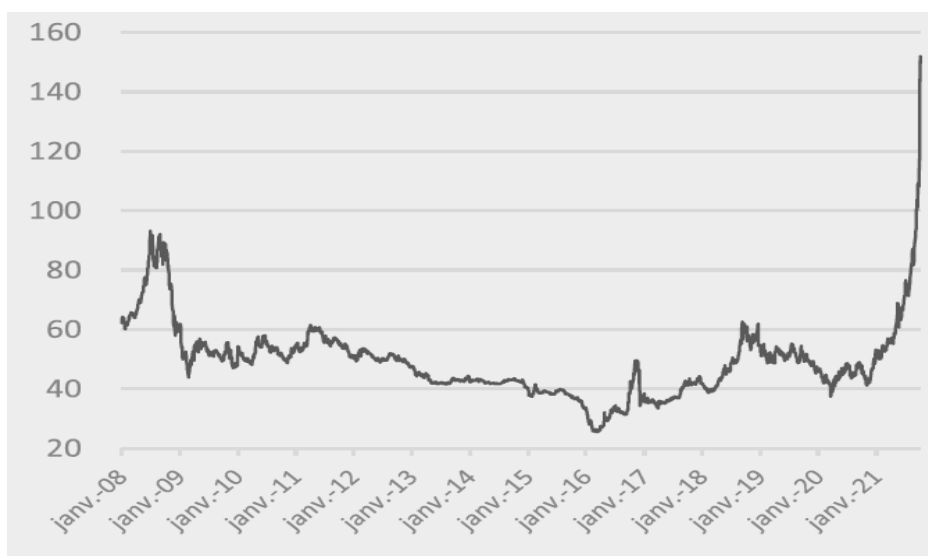
2. Résultant de l'évolution des cours du gaz, la hausse des prix de l'électricité, déjà douloureuse pour les entreprises « électro-intensives » et les fournisseurs alternatifs, devait se traduire par une augmentation très significative des tarifs réglementés à compter de février 2022

a) Paradoxe du fait d'un mix électrique français décarboné et dont les coûts de production sont modérés, la flambée des prix de gros de l'électricité s'explique par la hausse des cours du gaz et pénalise d'ores et déjà les industries électro-intensives

En France, comme dans les autres pays de l'Union européenne, le prix de gros de l'électricité de court terme est déterminé sur les marchés dits « spot » : un marché *day-ahead* (prix fixés chaque jour avant 13 heures pour livraison le lendemain) et un marché intra-journalier.

Outre ces marchés « spot » à court terme, il existe aussi des échanges de produits à terme qui permettent aux acteurs du marché de l'électricité de signer des contrats de vente et d'achat pour une fourniture dans les jours, les semaines, les mois, les trimestres ou les années à venir, à un prix négocié à la date de conclusion du contrat. **Le marché à terme à douze mois a progressé d'environ 100 % en 2021 pour atteindre les 150 euros le mégawattheure**, dépassant très largement le précédent record historique de 93 euros atteint en pleine crise financière en 2008.

Évolution des prix de l'électricité à terme à douze mois depuis 2008



Source : Opéra énergie, note d'analyse des prix de l'électricité d'octobre 2021

Avant la crise sanitaire, les prix de ces contrats annuels oscillaient autour de **50 euros** le mégawattheure. Après la déclaration de la **crise sanitaire**, ils se sont rétractés à environ **45 euros**. Le **mouvement de hausse** s'est **amorcé en novembre 2020**. Dès lors, il ne s'est **pas interrompu** et il connaît une **accélération vertigineuse depuis la fin de l'été 2021**.

Évolution des prix de l'électricité à terme à douze mois en 2021

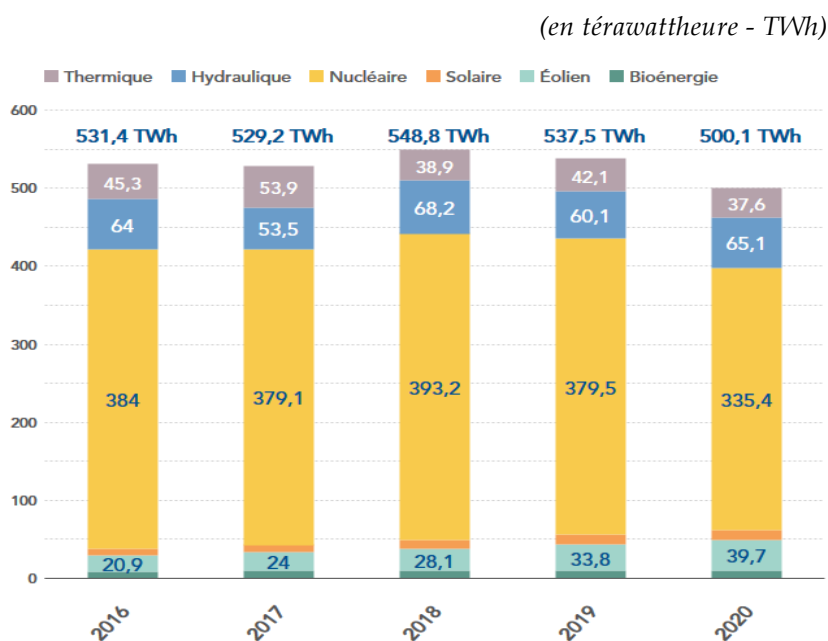


Source : Opéra énergie, note d'analyse des prix de l'électricité d'octobre 2021

Dans le cadre du **marché européen de l'énergie**, et selon le principe dit de « **l'ordre de mérite** » ou de la « **vente au coût marginal** », **la formation du prix de gros de l'électricité est déterminée par le prix de production de la dernière centrale** nécessaire pour satisfaire la demande. C'est la **centrale dite « marginale »**. En règle générale, en Europe, en cas de pic de consommation, il s'agit souvent d'**une centrale à gaz**. Le contexte de reprise économique et de **hausse de la demande d'électricité** induit en Europe un **recours d'autant plus important aux centrales marginales** qui produisent de l'électricité à **base de combustible fossile** dont les coûts de production sont directement affectés par la hausse du prix des énergies carbonées. Cette modalité de fixation des prix de gros de l'électricité **explique la dépendance des prix de l'électricité à l'évolution des cours du gaz**. Le prix de l'électricité sur les marchés « **spot** » à court terme est extrêmement dépendant de l'évolution du prix des intrants qui alimentent les centrales électriques marginales et donc particulièrement des cours du gaz.

Si cette règle a pour vocation d'**optimiser le fonctionnement du système électrique européen et son interconnexion**, il en résulte **une augmentation des prix de l'électricité en France** quand bien même les coûts de production de l'électricité y sont modérés et faiblement dépendants du prix du gaz naturel. En effet, **en France**, d'après le bilan électrique de réseau

de transport d'électricité (RTE), en 2020, 67,1 % de l'électricité a été produite à partir d'énergie nucléaire pour seulement 7 % à partir de gaz naturel.



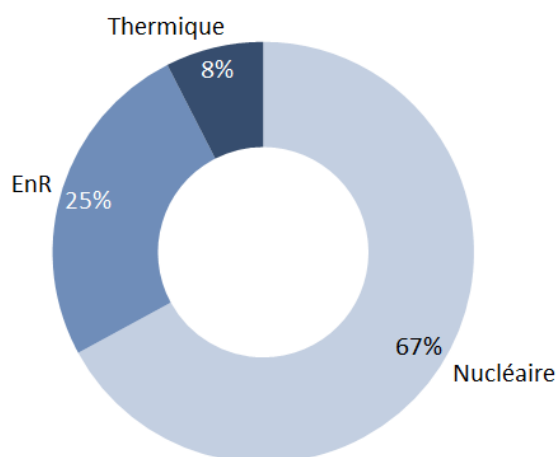
Source : bilan électrique 2020 de réseau de transport d'électricité (RTE)

Néanmoins, la France dispose elle-même de treize tranches de centrales à cycle combiné au gaz auxquelles elle recourt pour assurer l'équilibre entre offre et demande en hiver en cas de tension sur le système électrique. Par ailleurs, en hiver, la France recourt aussi régulièrement à des importations d'électricité produite par des centrales thermiques chez ses voisins.

Le gaz étant une énergie fossile intégrée dans le mécanisme d'échange de quotas carbone européen dit « ETS », le prix de gros de l'électricité se trouve également lié au prix du carbone sur ce marché. Or, et cette évolution était attendue et souhaitée pour contribuer au combat contre les dérèglements climatiques, le prix de la tonne de carbone sur le marché ETS a été multiplié par deux durant l'année 2021 pour dépasser les 60 euros. Ce prix du carbone représente aujourd'hui environ 12 % des coûts de production d'une centrale qui produit de l'électricité à partir de gaz naturel. Il apparaît qu'une augmentation de un euro du prix de la tonne de CO₂ se traduit par une hausse du coût de l'électricité produite par une centrale à gaz d'environ 0,4 euros par mégawattheure et de un euro pour les centrales à charbon. D'après l'analyse de la Commission européenne, l'évolution du prix du carbone expliquerait environ 20 % de la hausse des prix de l'électricité en France.

Si une part significative de l'électricité en Europe reste produite à partir d'énergies fossiles (20 % à partir de gaz et 13 % à partir de charbon), cette situation illustre une nouvelle **différence majeure par rapport à la composition du mix électrique français, décarbonée à plus de 92 %** d'après le bilan électrique 2020 de RTE.

Répartition de la production d'électricité en France en 2020 entre sources d'énergies

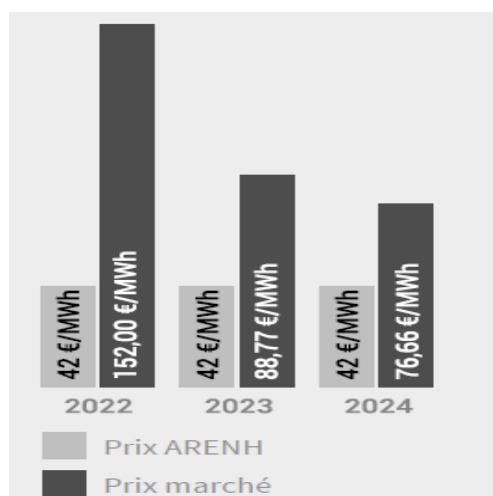


Source : commission des finances d'après le bilan électrique 2020 de RTE

Aujourd'hui, et dans la mesure où les tarifs réglementés de l'électricité ne sont actualisés que deux fois par an, au 1^{er} février et au 1^{er} août, **les principaux acteurs économiques exposés** aux augmentations des cours de l'électricité sont **les industries grandes consommatrices d'électricité qui se fournissent directement sur le marché de gros** ou à des prix directement indexés sur l'évolution en temps réel de ce dernier.

L'Arenh (l'accès régulé à l'électricité nucléaire historique) donne un accès aux fournisseurs alternatifs à une partie de la production nucléaire d'EDF à un prix plafonné, très inférieur au prix de gros. Il **permet aux industriels d'être moins exposés** à l'envolée des cours.

Différence entre le tarif de l'Arenh et les prix de gros (2022-2024)



Source : Opéra énergie, note d'analyse des prix de l'électricité d'octobre 2021

Néanmoins, les volumes de l'Arenh sont **plafonnés à 100 TWh** par un arrêté du 28 avril 2011 et **des acteurs économiques**, tels que la filière des industries « électro-intensives », **ont plaidé pour le relèvement de ce plafond** à 150 TWh, lequel serait permis par la loi n° 2019-1147 du 8 novembre 2019 relative à l'énergie et au climat.

Si la CRE recommande également ce relèvement, il devrait néanmoins **être approuvé par la Commission européenne** avec laquelle les discussions s'avèrent particulièrement complexes sur le sujet. Le dispositif de l'**Arenh**, dont le renouvellement pour un prix de 49 euros était envisagé dans le cadre des négociations avec la Commission européenne sur le projet de réforme d'EDF dit « Hercule », **doit s'éteindre en 2025**. **L'absence de visibilité** sur ce mécanisme déterminant est **un risque majeur** dans la mesure où il apporte **un avantage comparatif décisif** à l'économie française.

Les fournisseurs d'électricité alternatifs, en concurrence avec le « tarif bleu » réglementé, se trouvent également **fragilisés**. En alignant leurs offres sur le tarif bleu d'EDF, ils subissent fortement la hausse des prix de gros de l'électricité. Certains n'acceptent plus de clients, d'autres ont même choisi de cesser leur activité de fourniture d'électricité dès le mois de novembre 2021. **Des défaillances sont à attendre** parmi les plus petits fournisseurs.

D'après les chiffres du médiateur de l'énergie, **entre le mois d'août et le mois d'octobre 2021, les offres de fournitures d'électricité** disponibles à la souscription **ont chuté de plus de 40 %**, passant de 94 à 53.

b) *Le tarif réglementé de vente d'électricité dont bénéficient près de 70 % des ménages pourrait augmenter de 20 % en février 2022*

En France, le **prix de détail de l'électricité relève encore majoritairement des tarifs réglementés de vente d'électricité (TRVE)**, aussi appelés « **tarifs bleus** » proposés par l'entreprise électricité de France (EDF) et les entreprises locales de distribution (ELD).

En vertu de l'article L. 337-7 du code de l'énergie, les tarifs bleus concernent à la fois **les particuliers**, dits « consommateurs résidentiels » et **certains professionnels**¹, « les consommateurs non résidentiels », pour des puissances souscrites inférieures ou égales à 36 kilovoltampère (kVA).

Au 31 mars 2021, d'après la délibération n° 2021-226 de la CRE du 8 juillet 2021 portant proposition des TRVE, **22,5 millions des ménages** en France (67 %) bénéficient du tarif réglementé de vente d'électricité (TRVE) ou de contrats indexés sur celui-ci. À cela s'ajoute **1,5 million de petites entreprises**. Parallèlement, environ 10 millions de ménages détiennent des abonnements auprès de fournisseurs alternatifs d'électricité.

L'article L. 337-4 du code de l'énergie prévoit que **la commission de régulation de l'énergie (CRE) propose le niveau des TRVE aux ministres de l'énergie et de l'économie. Elle prévoit ainsi une évolution des TRVE au moins une fois par an. En règle générale deux mouvements tarifaires interviennent**, le 1^{er} février et le 1^{er} août. **La prise en compte des coûts d'approvisionnement**, dépendant partiellement de l'évolution des prix de gros de l'électricité, a vocation à n'intervenir **qu'une fois par an, au 1^{er} février**. Aussi, lors de sa délibération du 8 juillet 2021, la CRE a maintenu inchangé le niveau de ces coûts dans sa proposition de TRVE pour le 1^{er} août 2021. Ce mouvement tarifaire de l'été a généralement vocation à tenir compte de l'évolution du tarif d'utilisation des réseaux (TURPE).

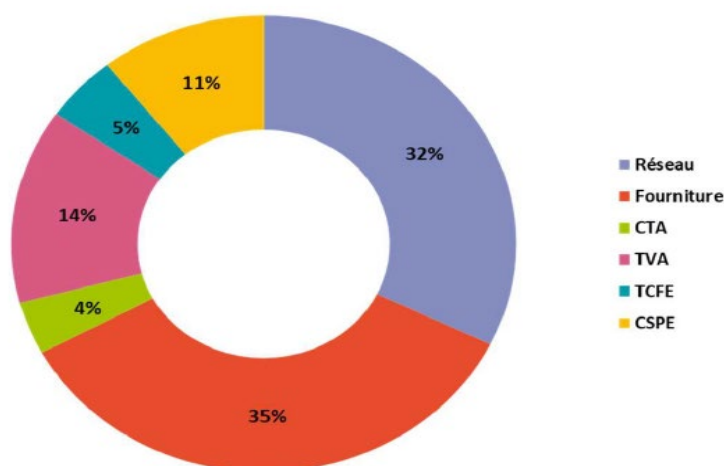
Ce n'est que lors de sa délibération de janvier 2022, pour application **au 1^{er} février 2022**, qu'elle **intégrera le phénomène de la hausse des prix de l'électricité** dans sa proposition d'évolution des TRVE.

Illustrée par les tarifs bleus, **la facture d'électricité** des ménages et des petites entreprises en France **se compose des trois grands blocs** suivants :

- pour environ **35 % des coûts d'approvisionnement** d'électricité ;
- pour environ **33 % des taxes** ;
- pour environ **32 % des coûts d'acheminement** par le réseau de transport et de distribution.

¹ *Qui emploient moins de dix personnes et dont le chiffre d'affaires, les recettes ou le total de bilan annuels n'excèdent pas 2 millions d'euros.*

Postes de coûts couverts par la facture au tarif réglementé de vente d'électricité pour un client résidentiel au 30 juin 2021¹



Source : les marchés de détail de l'électricité et du gaz naturel, deuxième trimestre 2021, CRE

Pour sa partie hors taxes, cette décomposition résulte de la méthodologie de détermination du niveau des TRVE, réalisée par le CRE selon le **principe de « l'empilement des coûts »**. Issue d'une réforme de novembre 2014, cette méthodologie doit rendre ce tarif reproductible et **« contestable » par tout fournisseur** alternatif.

Elle est définie par l'**article L. 337-6 du code de l'énergie** qui précise que « les tarifs réglementés de vente d'électricité sont établis par addition du prix d'accès régulé à l'électricité nucléaire historique, du coût du complément d'approvisionnement au prix de marché, de la garantie de capacité, des coûts d'acheminement de l'électricité et des coûts de commercialisation ainsi que d'une rémunération normale de l'activité de fourniture ». Cette tarification « par empilement » est précisée aux articles R. 337-18 à R. 337-24 du code de l'énergie.

¹ CTA (contribution tarifaire sur les prestations d'acheminement), TVA (taxe sur la valeur ajoutée), TCFE (taxes locales sur la consommation finale d'électricité), CSPE (contribution au service public de l'électricité ou taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité).

Aussi, les TRVE sont donc déterminés par **l'addition des coûts** suivants :

- le **coût d'approvisionnement** de la part relevant de **l'Arenh**, fixé à un montant de **42 euros** par mégawattheure aujourd'hui très nettement inférieur aux prix du marché de l'électricité ;

- le **coût d'approvisionnement du complément de fourniture après achat des volumes d'Arenh** et relevant des **achats de produits à terme sur les marchés de gros** de l'électricité, qui explique la dépendance du TRVE aux évolutions des prix de gros sur le marché européen ;

- le **coût d'approvisionnement en capacité**, établi à partir des références de prix issues des enchères du mécanisme d'obligation de capacité ;

- le **coût d'acheminement** par les réseaux de transport et de distribution d'électricité ;

- le **coût de commercialisation** ;

- la **rémunération de l'activité de fourniture** d'électricité.

En fonction de cette méthode, environ **deux-tiers des coûts de production d'électricité intégrés dans le TRVE dépendent du coût de production de l'électricité produite à partir du nucléaire** qui est faible. En effet, **l'Arenh** compte pour environ 70 % dans la détermination des TRVE et protège en partie les consommateurs français des fluctuations des prix de gros de l'électricité.

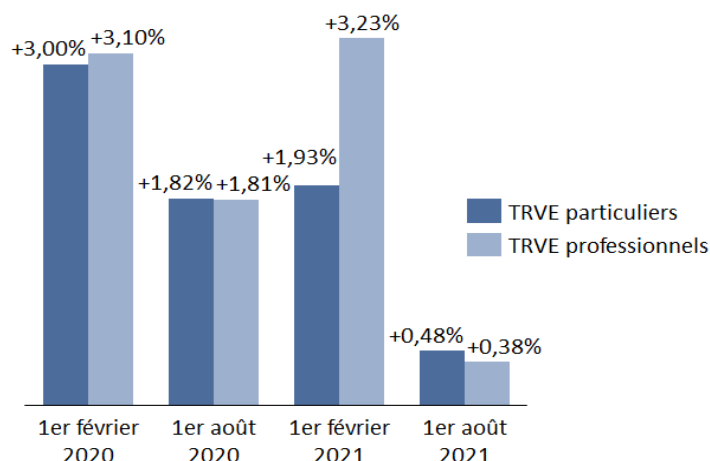
Néanmoins, après prise en compte de la part d'approvisionnement liée à **l'Arenh**, **environ un tiers du coût de production** qui sert à déterminer le TRVE, « le complément de marché », **dépend directement des prix de gros** fixés sur le marché européen, soit **environ 10 % de la facture** finale pour le consommateur.

Ce complément de marché calculé par la CRE correspond à la **moyenne des prix à terme** pour une année donnée **lissée sur 24 mois**. Ce système **permet donc d'atténuer** encore un peu plus **l'exposition des TRVE à l'évolution des prix de gros** de l'électricité.

L'Arenh étant plafonnée à 100 TWh, lorsque la demande excède ce seuil, le volume pris en compte pour la détermination des TRVE est **écrêté** et **une part d'approvisionnement de marché complémentaire** doit être incluse dans le calcul. Pour calculer cette part, la CRE prend en compte une **moyenne des prix à terme du mois de décembre** qui précède l'année de livraison. Au regard du niveau des prix à terme de l'électricité qui pourrait être atteint en décembre 2021, **ce phénomène pourrait tirer à la hausse de manière significative les TRVE en février 2022**, et ce d'autant plus que plus les prix de gros sont élevés, plus **l'Arenh** est attractif et plus sa demande croît.

En dépit du mix électrique français très largement décarboné, aux coûts de production modérés et à ses mécanismes d'atténuation des répercussions des prix de gros sur le marché européen, **le TRVE a tout de même augmenté de 18 % depuis 2018.**

Évolution TTC des tarifs réglementés de vente d'électricité (TRVE) depuis 2020



Source : commission des finances d'après les données de la CRE

Selon les estimations actuelles, vouées à s'apprécier au gré de l'augmentation des cours de l'électricité, **la hausse attendue des TRVE en février 2022** pourrait, d'après la CRE, avoisiner les **20 %**, soit une hausse sans commune avec les précédentes évolutions des TRVE.

C. DANS CE CONTEXTE, LE GOUVERNEMENT A MIS EN PLACE UN « BOUCLIER TARIFAIRE » SUR LE GAZ AFIN DE PROTÉGER LES CONSOMMATEURS CONTRE LES HAUSSES DE PRIX DE L'ÉNERGIE, MAIS QUI AURA DES CONSÉQUENCES SUR LA SANTÉ FINANCIÈRE DES FOURNISSEURS

1. Le Gouvernement a décidé d'un gel des TRV de gaz naturel du 1er novembre 2021 au 30 juin 2022...

Compte tenu de l'évolution haussière des cours du gaz, « jamais vue dans l'histoire gazière européenne » d'après la CRE, et afin de protéger les consommateurs contre les hausses à venir, le Gouvernement a saisi la CRE le 5 octobre 2021 de deux projets de décrets :

- le **premier projet de décret** relatif aux TRV du gaz naturel modifie l'article R. 445-5 du code de l'énergie : alors que, dans le cas d'une opposition du Premier ministre aux barèmes proposés par le fournisseur, les modalités et le calendrier de remise à niveau des tarifs par rapport à la

formule tarifaire et de répercussion des montants non perçus durant la période considérée ne pouvaient excéder un an, l'article précité serait modifié afin de prévoir que le décret d'opposition du Premier ministre fixe **une période maximale de huit mois à compter de l'entrée en vigueur du décret d'opposition aux barèmes, au-delà de laquelle il devra être procédé à la remise à niveau des tarifs réglementés de vente du gaz d'Engie par rapport à la formule tarifaire en vigueur (soit le 30 juin 2022).**

Le délai pour le recouvrement des montants non perçus pendant cette période maximale de huit mois reste d'un an, mais à compter de la fin de cette période, soit une échéance qui ne peut être postérieure au 30 juin 2023 ;

- le deuxième projet de décret fait opposition à la proposition de barème pour les TRV de gaz naturel en distribution publique pour le mois de novembre 2021, présentée par la société Engie¹. En conséquence, il prévoit de geler ces TRV toutes taxes comprises jusqu'au 30 juin 2022, et détermine les modalités de rattrapage des montants non couverts.

Ce gel protège donc les consommateurs des hausses de TRV qui auraient pu avoir lieu l'année prochaine.

Le décret publié est le décret n° 2021-1380 du 23 octobre 2021 relatif aux tarifs réglementés de vente de gaz naturel fournis par Engie et faisant application du dernier alinéa de l'article R. 445-5 du code de l'énergie.

Lors d'une intervention télévisée le 21 octobre 2021, le Premier ministre a annoncé le **gel du prix du gaz pour toute l'année 2022**, au motif que la baisse du prix du gaz, initialement prévue à partir d'avril, interviendrait finalement plus lentement que prévu. **L'article 42 octies du présent projet de loi de finances traduit cette annonce**, en prévoyant que le gel des TRV de gaz, prévu jusqu'au 30 juin 2022, pourra être prolongé par arrêté conjoint des ministres chargés de l'économie et de l'énergie à une date comprise entre le 30 avril 2022 et le 31 décembre 2022.

2. La CRE considère que les effets du gel des TRV de gaz jusqu'en juin prochain sur le fonctionnement concurrentiel du marché de détail du gaz seraient limités...

Dans sa délibération sur les projets initiaux de décrets du Gouvernement, la CRE estimait que les prix de gros devraient passer de nouveau sous la barre du niveau atteint le 1^{er} octobre à compter du 1^{er} avril prochain : **le gel aurait donc eu un effet concret pour les fournisseurs entre le 1^{er} novembre 2021 et le 31 mars 2022.**

¹ Pour les consommateurs finals domestiques consommant moins de 30 000 kilowattheures par an ainsi que pour les propriétaires uniques d'un immeuble à usage principal d'habitation consommant moins de 150 000 kilowattheures par an et les syndicats des copropriétaires d'un tel immeuble, jusqu'au 30 juin 2023.

Ainsi, durant la période de gel tarifaire, la compétitivité des offres de marché par rapport au TRV de gaz naturel se trouverait réduite, car leurs prix seront nettement moins compétitifs face à un TRV de gaz gelé à son niveau d'octobre.

La CRE considèrerait, pour ce gel tarifaire de huit mois, que les effets négatifs sur le fonctionnement concurrentiel du marché de détail du gaz seraient limités par plusieurs éléments :

- les fournisseurs d'offres de marché ne risqueraient pas de perdre des clients durant la période de « gel », dès lors que **les consommateurs en offres de marché ne peuvent revenir au TRV de gaz naturel** ; en revanche, l'attractivité de leur offre auprès de potentiels nouveaux clients s'en trouverait limitée durant la période de gel tarifaire ;

- les TRV de gaz naturel comprendront après la période de gel tarifaire une composante de rattrapage des sommes non perçues pendant le gel, rendant donc les offres de marché plus compétitives.

3. Le gel des TRV de gaz pèsera sur la situation financière des fournisseurs

Les TRV de gaz seront donc gelés à leur niveau en vigueur le 1^{er} octobre 2021 jusqu'au 30 juin 2022, voire jusqu'à la fin de l'année. Pendant cette période, **Engie, tout comme les fournisseurs d'offres de marché indexées aux TRV, s'approvisionneraient donc sur les marchés de gros à des prix élevés sans pouvoir répercuter ces prix sur leurs clients, générant pour eux un manque à gagner financier important pendant l'hiver 2021-2022.**

Le mécanisme d'opposition aux barèmes des TRV de gaz naturel prévoit un **rattrapage complet des sommes non perçues pendant le gel tarifaire**. Le rattrapage complet ne pourra toutefois s'effectuer que jusqu'à la fin des TRV de gaz, au 30 juin 2023.

Le décret n° 2021-1380 du 23 octobre 2021 relatif aux tarifs réglementés de vente de gaz naturel fournis par Engie prévoit les modalités d'évolution de la part variable du barème TRV de gaz, en indiquant qu'elle **évoluera en application d'une formule d'indexation basée notamment sur les évolutions de la TICGN et de la TVA applicable aux consommations de gaz naturel**. Cette indexation permet aux pouvoirs publics de mettre en œuvre une **baisse de ces taxes dans l'hypothèse où les conditions de marché créeraient un risque que le rattrapage tarifaire ne puisse être réalisé dans les délais prévus**.

D. DEUX TAXES SPÉCIFIQUES S'APPLIQUENT AU GAZ ET À L'ÉLECTRICITÉ

1. La taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité (TICFE) comporte de nombreuses exonérations et autres tarifs réduits, parfois fixés au minimum autorisé par la réglementation européenne

La **taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité (TICFE)**, aussi appelée « **contribution au service public de l'électricité** » (CSPE), est définie à l'article 266 *quinquies* C du code des douanes.

Le fait générateur de cette taxe correspond à la livraison de l'électricité par un fournisseur à un utilisateur final. La taxe est exigible au moment de cette livraison.

Les **redevables** de la TICFE sont les **fournisseurs** d'électricité : les personnes qui produisent ou achètent de l'électricité en vue de la revendre à un consommateur final, et les personnes qui produisent de l'électricité et l'utilisent pour leurs propres besoins.

La taxe est **assise sur la quantité d'électricité** fournie ou consommée, exprimée en mégawattheures ou fraction de mégawattheure. Son tarif est de **22,5 euros par mégawattheure**.

La TICFE est strictement encadrée par les dispositions de la **directive 2003/96/CE** du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité. Cette directive fixe notamment les **niveaux minima de taxation** de **0,5 euro** par mégawattheure **pour les entreprises** et **1 euro** par mégawattheure **pour les particuliers**, ainsi que les **exonérations et taux de taxation différenciés** compatibles avec le droit de l'Union européenne (UE).

En conformité avec la norme européenne, le 5 de l'article 266 *quinquies* C prévoit des **exonérations** pour :

- l'électricité utilisée pour produire elle-même de l'électricité ;
- l'électricité produite à bord des bateaux ;
- l'électricité produite par de petits producteurs d'électricité qui la consomment intégralement pour les besoins de leur activité ;
- les achats d'électricité effectués par les gestionnaires de réseaux publics de transport et de distribution d'électricité pour les besoins de la compensation des pertes inhérentes aux opérations de transport et de distribution de l'électricité.

En application de la directive du 27 octobre 2003, les **secteurs exemptés, exonérés ou en franchise de taxe** sont précisés dans une circulaire de l'administration des douanes du 5 juillet 2019.

Le C du 8 de l'article 266 *quinquies* C du code des douanes prévoit une série de **tarifs réduits de TIFCE destinés à soutenir l'activité de secteurs économiques qui sont de grands consommateurs d'électricité**. L'instauration de tels taux réduits doit faire l'objet d'une **approbation préalable par la Commission** européenne.

Actuellement, il est notamment prévu que, pour les personnes qui exercent une **activité de transport de personnes et de marchandises par train, métro, tramway, câble, autobus hybride rechargeable ou électrique et trolleybus**, le tarif de la TIFCE applicable aux consommations finales d'électricité effectuées pour les besoins de ces activités soit fixé à **0,5 euro par mégawattheure**.

Des tarifs réduits sont aussi prévues pour les personnes qui exploitent des installations industrielles situées au sein de **sites industriels électro-intensifs** ou d'entreprises industrielles électro-intensives. Un site ou une entreprise est considéré comme électro-intensif si le montant dû de TICFE en application du tarif de droit commun est au moins égal à 0,5 % de sa valeur ajoutée.

Ainsi, le a du C du 8 de l'article 266 *quinquies* C du code des douanes dispose que le tarif de TICFE applicable aux consommations d'électricité des sites industriels et entreprises électro-intensifs sont fixés à :

- 2 euros par mégawattheure, si la consommation du site ou de l'entreprise est strictement supérieure à 3 kilowattheures par euro de valeur ajoutée ;

- 5 euros par mégawattheure, si la consommation du site ou de l'entreprise est comprise entre 1,5 et 3 kilowattheures par euro de valeur ajoutée ;

- 7,5 euros par mégawattheure, si la consommation du site ou de l'entreprise est strictement inférieure à 1,5 kilowattheure par euro de valeur ajoutée.

Pour les personnes qui exploitent des **installations « hyperélectro-intensives »** et fortement **exposées à la concurrence internationale**, le tarif de la taxe intérieure de consommation applicable aux consommations finales d'électricité effectuées pour les besoins de ces installations est fixé à **0,5 euro par mégawattheure**. Ces installations sont celles dont la consommation est supérieure à 6 kilowattheures par euro de valeur ajoutée et appartenant à un secteur dont l'intensité des échanges avec les pays tiers est supérieure à 25 %.

Les **installations exposées** à un risque important de **fuite de carbone** sont aussi concernées par des tarifs réduits de TICFE, de même qu'une partie de l'électricité consommée par les **centres de stockage de données numériques**.

Un tarif réduit de TICFE à 7,5 euros par mégawattheure est également appliqué à **l'électricité consommée par les exploitants d'aérodromes** ouverts à la circulation aérienne publique, dont la consommation totale d'électricité est supérieure à 222 wattheures par euro de valeur ajoutée.

Enfin, un tarif réduit de **0,5 euro** par mégawattheure existe pour la fourniture d'**électricité aux navires stationnant à quai** dans les ports.

D'après l'annexe au projet de loi de finances pour 2022 « Évaluation des voies et moyens », **le rendement prévu de la TICFE en 2022 s'élève à 7,953 milliards d'euros**, contre 7,645 milliards d'euros en 2021 et 7 354 milliards d'euros en 2020.

Les taxes départementale et communale sur la consommation finale d'électricité ont quant-à-elles été réformées par l'article 54 de la **loi n° 2020-1721** du 29 décembre 2020 **de finances pour 2021**. Devenues des **parts de la TICFE** elles seront intégrées à celle-ci en 2022 pour la taxe départementale et en 2023 pour la taxe communale. Le **produit** de ces taxes continuera d'être **perçu par les collectivités territoriales**.

2. Une accise spécifique s'applique au gaz naturel : la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN)

Le gaz naturel est soumis à une taxe intérieure de consommation, la **taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN)**, régie par l'article 266 *quinquies* du code des douanes.

Elle est assise sur la quantité d'énergie livrée, déterminée à partir du pouvoir calorifique supérieur du produit et exprimée en mégawattheure (MWh).

Elle est due tous les trimestres par le **fournisseur de gaz naturel** sur les livraisons qu'il effectue auprès de consommateurs finals en France, ou par le **consommateur final** lorsque celui-ci a lui-même importé ou utilisé le gaz naturel.

Certains produits ne sont pas soumis à la TICGN, par exemple lorsque le gaz ou le méthane est utilisé autrement que comme combustible ou carburant, ou lorsqu'ils sont consommés dans l'enceinte des établissements de production de produits énergétiques, pour la production de produits énergétique ou de l'énergie nécessaire à leur fabrication. Ils sont également exonérés de TICGN lorsqu'ils sont utilisés pour la production d'électricité ou pour les besoins de l'extraction et de la production du gaz naturel.

Lorsque le gaz est à usage combustible, **le tarif de la taxe est fixé à 8,45 euros le MWh¹.**

D'après l'annexe au projet de loi de finances pour 2022 « Évaluation des voies et moyens », **le rendement prévu de la TICGN en 2022 s'élève à 2,441 milliards d'euros**, contre 2,346 milliards d'euros en 2021 et 2,190 milliards d'euros en 2020.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : LA TRADUCTION DU VOLET FISCAL DU « BOUCLIER TARIFAIRE » PAR UNE MINORATION DE TAXE INTÉRIEURE SUR LA CONSOMMATION FINALE D'ÉLECTRICITÉ (TICFE) ET L'INSTAURATION D'UN DISPOSITIF FACULTATIF DE BAISSSE DE TAXE SUR LE GAZ

Le présent article résulte de l'adoption par l'Assemblée nationale d'un **amendement à l'initiative du Gouvernement**, qui a fait l'objet d'un sous-amendement à l'initiative du rapporteur général de la commission des finances, et a reçu **l'avis favorable de la commission des finances**.

Il traduit les annonces du Gouvernement s'agissant du « bouclier tarifaire et fiscal » mis en place en réaction aux hausses des prix de l'énergie, en particulier s'agissant de l'électricité et du gaz.

A. UNE MINORATION DE TAXE INTÉRIEURE SUR LA CONSOMMATION FINALE D'ÉLECTRICITÉ (TICFE) DESTINÉE À CONTENIR LA HAUSSE MOYENNE DES TRVE À 4 % EN FÉVRIER 2022

Le I du présent article porte la **dimension électrique** du « bouclier tarifaire ».

Le **premier alinéa du A du I** prévoit la **possibilité d'une minoration des tarifs de TICFE**. Cette possibilité de minoration concerne aussi bien le **tarif de droit commun**, fixé à 22,5 euros par mégawattheure au B du 8 de l'article 266 *quinquies* C du code des douanes, que les différents **tarifs réduits**, déterminés au C du 8 de ce même article, à condition qu'ils soient fixés à un niveau supérieur à 0,5 euro par mégawattheure, soit le tarif minimum défini par le droit de l'Union européenne.

Le **troisième alinéa du A du I** dispose à ce titre que « *lorsque cette minoration conduit à un tarif inférieur à un tarif minimal, ce tarif minimal s'applique* ». Le **quatrième alinéa du A du I** précise que ce tarif minimum est égal à 1 euro par mégawattheure pour les consommations dont la puissance

¹ Un tarif spécifique est prévu pour le produit consommé pour déshydrater les légumes et plantes aromatiques, autres que les pommes de terres, les champignons et les truffes, par les entreprises pour lesquelles cette consommation est supérieure à 800 wattheures par euro de valeur ajoutée. Il est fixé à 1,6 euro par mégawattheure.

de raccordement est inférieure à 250 kVA, c'est-à-dire l'ensemble des consommations d'électricité des particuliers et petits professionnels. Pour les autres types de consommations, le tarif minimum est de 0,5 euros par mégawattheure.

Le **premier alinéa du B du I** de l'article 8 *quinquies* détermine les **conditions** dans lesquelles la minoration prévue au A pourrait trouver à s'appliquer. En vertu de la disposition prévue, la minoration de TICFE serait applicable si le tarif réglementé de vente d'électricité (TRVE) pour les usages résidentiels (c'est-à-dire le tarif « bleu » destiné aux particuliers) sur le réseau métropolitain continental « *excède de plus de 4 % celui applicable au 31 décembre 2021, majoré des taxes applicables à cette date* ».

Le deuxième alinéa prévoit les modalités techniques de calcul de cette évolution du TRVE résidentiel pour la France continentale métropolitaine. Ces modalités sont similaires aux techniques employées habituellement par la CRE pour déterminer le niveau des TRVE.

En vertu du B du I de l'article 8 *quinquies*, **la minoration de TICFE** prévue au A du I pourra donc être **applicable si**, lors de sa délibération de janvier 2022, **la CRE propose une évolution du TRVE** résidentiel pour la France continentale métropolitaine **supérieure à 4 % pour le 1^{er} février 2022**.

Le **C du I** dispose que la **minoration de TICFE** « *s'applique aux quantités d'électricité fournies entre la date à laquelle la condition mentionnée au B du présent I est remplie et le 31 janvier 2023* », c'est-à-dire **entre le 1^{er} février 2022**, date à laquelle doivent entrer en vigueur les TRVE ajustés après proposition de la CRE **et** la date de la réévaluation suivante des TRVE au regard de l'évolution des coûts d'approvisionnement, soit **le 1^{er} février 2023**.

Le **D du I** prévoit le montant de la **minoration de TICFE**. Identique pour chacun des tarifs de TICFE, celui-ci est calculé de façon à ce que **l'augmentation moyenne du TRVE** résidentiel pour la France continentale métropolitaine soit **égale à 4 %**.

Enfin, le **E du I** prévoit que les tarifs de TICFE tels qu'ils résultent de la minoration sont constatés par décret.

B. UNE POSSIBILITÉ POUR LE GOUVERNEMENT DE BAISSER LA TAXE INTÉRIEURE DE CONSOMMATION SUR LE GAZ NATUREL (TICGN) TOUT AU LONG DE L'ANNÉE 2022

Le **II** du présent article traduit le **volet fiscal du « bouclier tarifaire » s'agissant du gaz naturel**.

Il vise ainsi à **ouvrir la possibilité pour le Gouvernement de minorer la TICGN** sous certaines conditions afin de **répondre aux difficultés financières que sont susceptibles de rencontrer Engie et les fournisseurs d'offres de marché indexées aux TRV** du fait de cette décision.

Le **A du II** dispose ainsi qu'un décret peut minorer le tarif de la TICGN, si les coûts d'approvisionnement en gaz naturel au titre d'un mois donné de 2022 excèdent ceux d'octobre 2021. Il est précisé que **l'évaluation des coûts d'approvisionnement est réalisée selon la même méthode que celle employée pour déterminer les TRV du gaz naturel pour la société Engie**. Le troisième alinéa du même A du II indique que le décret mentionné ne donne lieu à aucune consultation préalable.

Le **B du II** prévoit que la minoration de tarif de TICGN s'applique :

- aux **consommations relevant du tarif prévu pour l'usage combustible** au b du 8 de l'article 266 *quinquies* du code des douanes ;
- et aux consommations réalisées par les **ménages**.

La minoration de tarif s'applique aux quantités fournies à partir du premier jour du mois au titre duquel le décret de minoration a été adopté, et jusqu'à ce que la condition d'une hausse des coûts d'approvisionnement par rapport à ceux d'octobre 2021 ne soit plus remplie (**D du II**).

Enfin, le **C du II** précise que le **tarif résultant de la diminution de taxe est égal à 1,08 euro par mégawattheure¹**.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : LE VOLET FISCAL DU « BOUCLIER TARIFAIRE » NE CONCERNE QUE PARTIELLEMENT LES ENTREPRISES DONT CERTAINES SONT AUSSI PARTICULIÈREMENT EXPOSÉES À LA FLAMBÉE DES PRIX DE L'ÉNERGIE

A. PARALLÈLEMENT AU « BOUCLIER TARIFAIRE », LE GOUVERNEMENT A PRÉVU DE REVALORISER DE 100 EUROS LE MONTANT DU CHÈQUE ÉNERGIE ET DE VERSER 100 EUROS AU TITRE D'UNE « INDEMENTÉ INFLATION » À 38 MILLIONS DE FRANÇAIS

1. Une revalorisation de 100 euros du chèque énergie versé à 5,8 millions de ménages en décembre 2021

Afin de compenser les effets de la hausse des prix de l'énergie sur les ménages modestes, le Gouvernement a annoncé en septembre **une aide exceptionnelle de 100 euros versée aux 5,8 millions de ménages bénéficiaires du chèque énergie**. Ce chèque énergie complémentaire de 100 euros doit leur être envoyé **au mois de décembre 2021**.

Un projet de décret prévoit ainsi à son article 1^{er} que la valeur faciale du chèque énergie au titre de l'année 2021 serait revalorisée de 100 euros. L'échéance de paiement de ce chèque serait fixée au 31 mars 2023.

¹ Évalué en pouvoir calorifique supérieur.

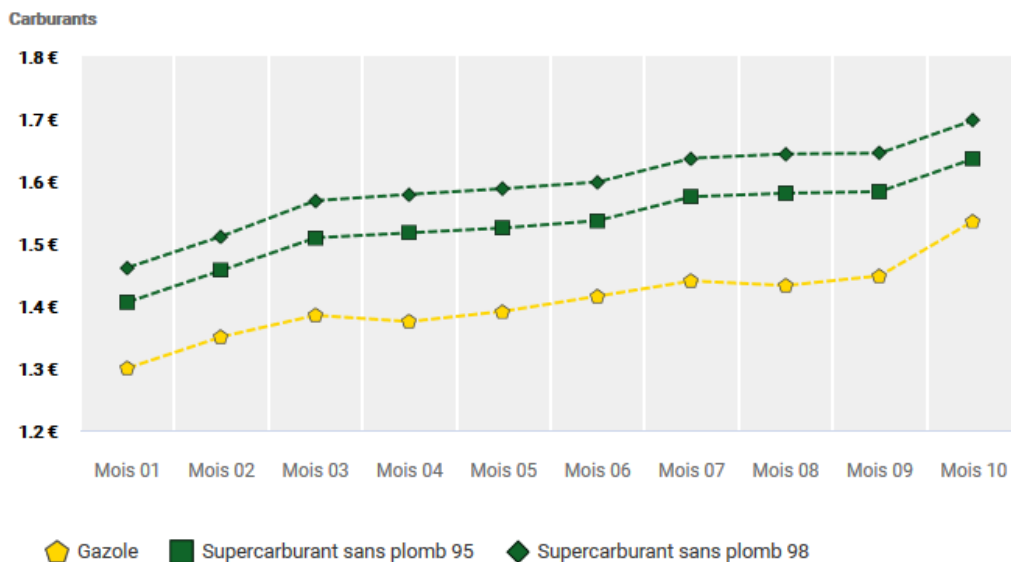
Le coût total de la mesure est évalué par le Gouvernement à **600 millions d'euros**. L'ouverture des crédits nécessaires est proposée dans le cadre du deuxième projet de **loi de finances rectificative pour 2021**.

2. Une « indemnité inflation » essentiellement destinée à compenser la hausse des prix des carburants

Après l'annonce du Premier ministre une indemnité dite « inflation » de **100 euros**, versée à **38 millions de français** dont le revenu net mensuel est inférieur à 2 000 euros est prévue à l'**article 12 du second projet de loi de finances pour 2021**.

Tirés à la hausse par les cours du pétrole, **les prix des carburants à la pompe ont en effet significativement augmenté** au cours de l'année 2021 et spécifiquement à l'automne.

Évolution des prix des carburants à la pompe (TTC) de janvier 2021 à octobre 2021

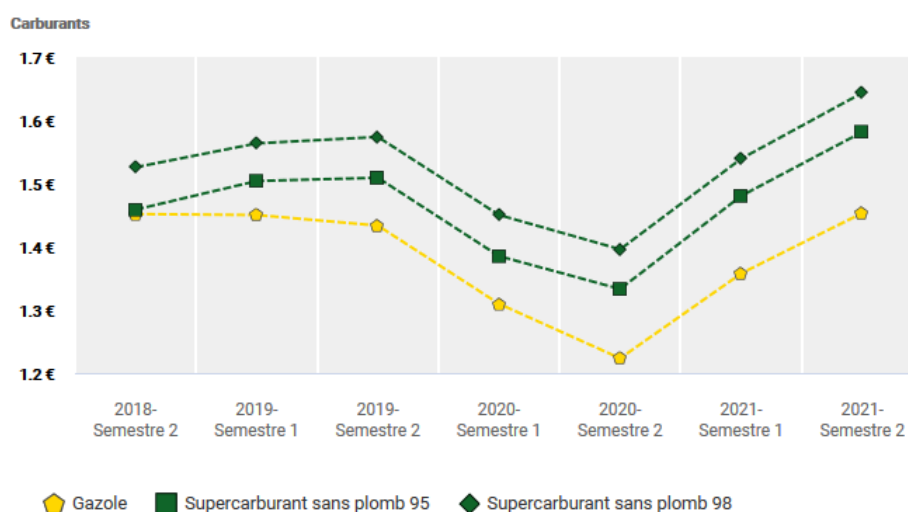


Source : commission des finances d'après la base de données des prix des carburants et combustibles en France

Ainsi, au 22 octobre 2021, le prix à la pompe TTC s'élevait à **1,55 euros** pour le gazole, en hausse de **19,6 %** sur un an, **1,65 euros** pour le supercarburant SP-95 et **1,71 euros** pour le supercarburant SP-98.

Au 26 octobre 2018, la moyenne hebdomadaire des prix à la pompe TTC s'élevait à 1,51 euros pour le gazole, 1,54 euros pour le supercarburant SP-95 et 1,61 euros pour le supercarburant SP-98.

Évolution des prix des carburants à la pompe (TTC) d'octobre 2018 à octobre 2021



Source : commission des finances d'après la base de données des prix des carburants et combustibles en France

Cette prime doit être **versée entre décembre 2021 et février 2022**. Le **périmètre** de la disposition est **large** puisqu'il inclut aussi bien les salariés du secteur privé, les agents publics, les indépendants, les demandeurs d'emplois, aux retraités, les étudiants, que les bénéficiaires de minima sociaux, etc. Pour les **salariés** du secteur privé, la prime sera **versée par l'employeur** dès le mois de décembre 2021. Celui-ci bénéficiera d'une **compensation** via le règlement de ses **charges sociales**. Pour les **agents publics**, le versement de la prime ne devrait intervenir qu'au **début de l'année 2022**. Les **caisses de retraite** et **pôle emploi** seront chargées de verser la prime respectivement aux retraités et aux demandeurs d'emploi.

Cette prime sera exonérée de cotisations et contributions sociales et d'impôt sur le revenu et sera exclue des ressources servant au calcul des prestations sociales.

Ce dispositif devrait coûter environ **3,8 milliards d'euros** à l'État sur les exercices budgétaires 2021 et 2022.

B. LA MINORATION DE TICFE PROPOSÉE CONTIENDRA LA HAUSSE DES FACTURES D'ÉLECTRICITÉ À 4 % ALORS QU'UNE AUGMENTATION SUPÉRIEURE À 20 % ÉTAIT ATTENDUE DÈS LE MOIS DE FÉVRIER 2022

- 1. Le dispositif fiscal proposé permettra de contenir à 4 % une hausse des tarifs réglementés de l'électricité au 1^{er} février 2022 qui, sinon, pourrait dépasser les 20 %**

L'effort fiscal consenti aux consommateurs finals d'électricité, particuliers comme professionnels, à travers la minoration de TICFE prévue au présent article est indispensable. Il se justifie d'autant plus que, comme décrit *infra*, de façon globale, la hausse des prix de l'électricité n'est pas défavorable à la communauté nationale. Elle génère cependant des transferts financiers massifs entre agents économiques au grand détriment des consommateurs. Elle induit donc un système de redistribution mis en œuvre par l'État, lui-même largement bénéficiaire, et à plusieurs titres, de l'augmentation des prix de gros de l'électricité sur le marché européen.

Bienvenue, la mesure fiscale temporaire prévue au présent article **permettra d'alléger la facture d'électricité d'une grande majorité de ménages et de nombreuses entreprises**, notamment les plus petites d'entre elles. **Sans cette mesure, les TRVE devraient, d'après les dernières estimations de la CRE, progresser d'au moins 20 % en février 2022.**

D'après **l'observatoire des marchés de détail de l'électricité et du gaz naturel du deuxième trimestre 2021** publié par la CRE et basé sur les données au 30 juin 2021, en consommation annualisée, les **ménages** français recourent à **158,8 TWh** d'électricité, soit une consommation moyenne de **4 740 kWh par an** et par ménage¹. En prenant en compte le tarif de l'option de base du tarif bleu pour une puissance souscrite de 6 kVA, soit 0,1558 euros par kWh, il est possible d'en déduire une **facture moyenne annuelle** d'électricité pour un ménage français d'environ **876 euros** en prenant en compte le prix de l'abonnement annuel².

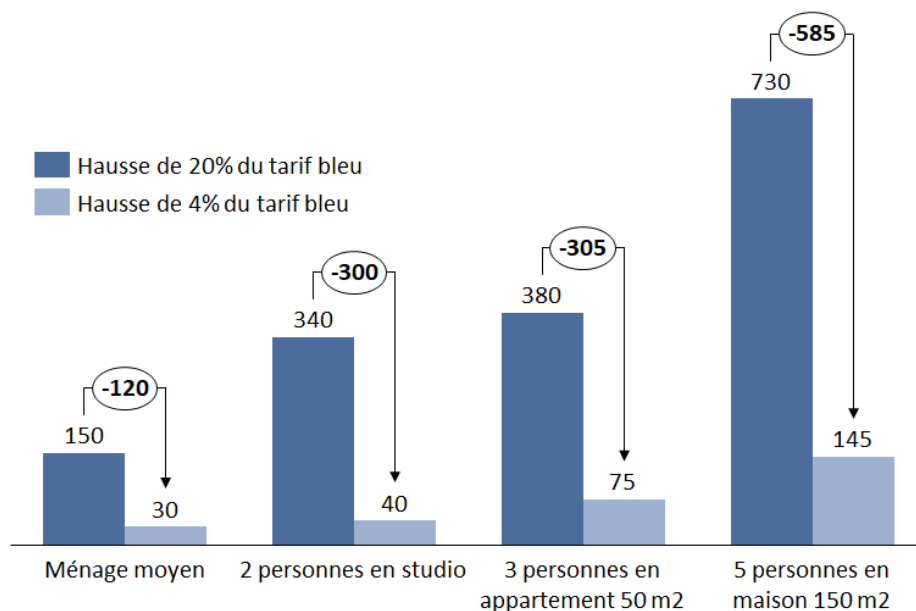
Si une **hausse de 20 % des TRVE** intervenait en février 2022, **l'augmentation** de la facture moyenne annualisée pour un ménage français pourrait ainsi s'élever à environ **150 euros**. **En limitant la hausse des TRVE à une moyenne de 4 %**, l'augmentation moyenne pour un ménage français pourrait être contenue à **30 euros**.

¹ Cette consommation moyenne s'établissait à 4 753 kWh en 2019 et 4 535 kWh en 2020.

² 137,64 euros pour l'option de base du tarif bleu.

Évolutions potentielles du montant de la facture d'électricité annuelle des ménages, pour les foyers qui utilisent l'électricité pour le chauffage et l'eau chaude, d'une augmentation du tarif bleu de 20 % ou de 4 % au 1^{er} février 2022

(en euros)



Source : commission des finances du Sénat à partir de données moyennes de consommation électrique issues du site choisir.com

Pour les foyers qui utilisent l'électricité pour le chauffage et l'eau chaude, les conséquences pourraient être nettement plus significatives.

À titre d'exemple :

- pour un foyer de **deux personnes** vivant dans un **studio de 30 m²** et consommant **6 461 kWh** par an, une augmentation du tarif bleu de 20 % pourrait faire grimper le montant de sa facture annuelle de **340 euros** quand une modulation de la hausse des TRVE de 4 % contiendrait le surcoût à **40 euros**;

- pour un foyer de **cinq personnes** vivant dans une **maison de 150 m²** et consommant **23 338 kWh**, la hausse de la facture pourrait atteindre **730 euros** en cas d'augmentation de son tarif bleu de 20 % contre **145 euros** si la hausse de tarif est contenue à 4 %;

- en ce qui concerne un foyer de **trois personnes** dans un **appartement de 70 m²** consommant **12 084 kWh**, le différentiel de hausse pourrait s'établir entre **380 euros** et **75 euros**.

2. La minoration de TICFE prévue au présent article aura un coût pour les finances publiques d'au moins 5,9 milliards d'euros, partiellement compensé par certains effets positifs de la hausse des prix de l'énergie sur les finances publiques

À ce stade, le coût de la minoration de TICFE est estimé à **5,9 milliards d'euros¹** par le Gouvernement mais cette estimation **pourrait devoir être révisée à la hausse** en fonction de l'évolution des **prix de gros de l'électricité sur les derniers mois de l'année 2021²**.

Cependant, ce coût doit être **relativisé et mis en perspective avec les gains que l'État et la collectivité nationale tirent de la hausse des prix de l'électricité**. En effet, contrairement au gaz importé, **l'électricité est produite sur le territoire national, à des coûts modérés, et en partie exportée**. Aussi, la **hausse des prix de l'électricité est très favorable aux producteurs décarbonés, au premier rang desquels EDF**. Ces producteurs sont amenés à vendre leur électricité à des prix nettement supérieurs à leurs coûts de production. **Les bénéficiaires d'une société telle qu'EDF devraient significativement s'apprécier**. Or, **il apparaît très préjudiciable et contestable que l'entreprise publique ait pu perdre plus de 400 millions d'euros au début du mois d'octobre en spéculant sur les cours de l'électricité³**.

En tant qu'actionnaire majoritaire de la société (83,77%), **l'État compte prélever sa part des bénéfices qu'elle dégagera dans les années à venir**. **Le Gouvernement a annoncé vouloir financer une partie des dépenses d'accompagnement** à destination des ménages et des entreprises par cette manne supplémentaire attendue en 2022, au titre des résultats de la société sur l'exercice 2021 puis l'exercice 2023 si les prix de l'électricité se maintiennent à un niveau élevé en 2022.

L'augmentation des bénéfices des producteurs d'électricité décarbonée contribuera aussi à tirer à la hausse les **rendements d'impôt sur les sociétés (IS)** tandis que les recettes de **TVA** sont également portées par la progression des prix de l'énergie.

Enfin, la hausse des prix de l'électricité génère également **des économies budgétaires massives du côté des soutiens publics à la production des énergies renouvelables**. Les **charges de service public de l'électricité (CSPE)** compensées par l'État aux opérateurs⁴ sont **déterminées**

¹ À l'origine, dans son amendement à l'article d'équilibre adopté à l'Assemblée nationale le Gouvernement n'avait évalué le coût du dispositif qu'à 5,1 milliards d'euros avant de revoir son estimation.

² Les prix sur le marché à terme à un an du mois de décembre déterminent notamment le coût d'approvisionnement lié au complément de fourniture d'électricité résultant du mécanisme d'écrêtement de l'Arenh.

³ Cette perte résulte des activités de marché de la filiale de l'électricien EDF Trading (EDFT).

⁴ Dont les crédits budgétaires sont retracés au sein du programme 345 « Service public de l'énergie » de la mission « Écologie, développement et mobilité durables ».

par les prix de l'électricité avec lesquels elles entretiennent une **relation décroissante**. Plus les prix de l'électricité augmentent, plus les CSPE diminuent et inversement.

Dans sa délibération du 7 octobre 2021, la CRE a souligné à quel point ses estimations réalisées en juillet 2021 étaient devenues caduques en quelques mois du fait de la progression inexorable des prix de l'électricité. Dans cette délibération corrective, elle **considère que les montants de CSPE pour 2021 et 2022 pourraient être inférieurs de 1,5 milliard d'euros et 2,7 milliards d'euros** aux prévisions réalisées en juillet. Il est à noter que la **délibération de juillet 2021 prévoyait déjà une révision à la baisse** des CSPE au titre de 2021 de plus **d'un milliard d'euros**. Selon la procédure de détermination des CSPE prévue au code de l'énergie, les révisions à la baisse estimées par la CRE dans sa délibération d'octobre 2021 pour 3,2 milliards d'euros ont vocation à porter sur l'exercice budgétaire 2023.

Alors qu'une **hausse des prix du gaz**, parce qu'il est importé, **appauvrit l'économie nationale**, ce n'est pas le cas pour l'augmentation des prix de l'électricité qui conduit, en revanche, en l'absence de mécanismes de régulation, à **des transferts financiers massifs entre agents économiques et donne des marges de manœuvre à l'État pour les corriger**. Les victimes des hausses massives des prix de l'électricité sont **les consommateurs, ménages comme entreprises**, qu'il convient de **soutenir, en utilisant les marges de manœuvre financière** générées par l'augmentation des cours.

3. Les industries « électro-intensives » souffrent déjà de la hausse des prix de l'électricité

Si les ménages bénéficieront largement du dispositif et verront en moyenne la hausse du coût de leur facture réduite à 4 %, il n'en ira pas ainsi de l'ensemble **des entreprises et des secteurs industriels dont certains bénéficient déjà de taux réduits de TICFE, parfois au niveau minimum autorisé par le droit de l'Union européenne**, soit 0,5 euro par MWh. Le **Gouvernement devra accorder la plus grande vigilance** à la situation des entreprises les plus exposées à la hausse des cours.

Les entreprises « électro-intensives », grandes consommatrices d'électricité dans le cadre de leur processus de production et **qui se fournissent directement sur le marché de gros**, subissent la hausse des cours de l'électricité.

L'évolution des prix de gros de l'électricité se répercute sur les prix de détails avec une réactivité plus ou moins importante selon la stratégie d'approvisionnement des fournisseurs et les contrats négociés avec le consommateur final. Certains contrats de court terme, préconisés notamment par la Commission européenne jusqu'à présent, dits « offres à tarification dynamique », répercutent de façon presque instantanée les variations des marchés de court terme. Ces contrats exposent les entreprises à des risques

très prononcés liés à la volatilité des cours. S'ils sont aujourd'hui moins répandus en France, où domine les contrats à terme, que chez certains de nos partenaires, tels que l'Espagne par exemple, ils rendent le modèle économique des entreprises concernées extrêmement vulnérable.

La mesure prévue au présent article devrait se traduire par une **baisse d'environ 200 millions d'euros de TICFE** au bénéfice des industries « électro-intensives » **qui ne relèvent pas déjà du taux minimum** de 0,5 euro par mégawattheure fixé au niveau européen. Ce geste pourrait se révéler **insuffisant**, en particulier pour les entreprises les plus exposées à la concurrence internationale. Par ailleurs, **les entreprises qui se voient déjà appliquer des tarifs réduits de TICFE proches ou au niveau du tarif minimum de 0,5 euro ne bénéficieront pas ou de façon très partielle de la minoration** prévue au présent article.

À l'heure où le Gouvernement affirme vouloir entreprendre des actions pour réindustrialiser le pays, il doit envisager **d'autres mesures de soutien ciblées pour préserver la compétitivité de ces secteurs stratégiques.**

Elles pourraient par exemple prendre la forme d'une **révision du dispositif de compensation des coûts indirects du marché d'échange des quotas d'émissions.** Pour apporter une aide immédiate à des secteurs très exposés à la hausse des cours de l'électricité, le Gouvernement entend réviser le dispositif afin qu'il **tienne compte de l'évolution des prix de la tonne de carbone de l'année N-1** et non plus de l'année N-2. Il conviendrait également de **verser ces compensations le plus tôt possible** au cours de l'année 2022 afin de soutenir la trésorerie des entreprises concernées. **Le 2 novembre 2021, la ministre** déléguée auprès du ministre de l'Économie, des Finances et de la Relance **chargée de l'industrie, Agnès Pannier-Runacher, a confirmé** la révision du dispositif. **Deux amendements**, rattachés à la mission « Économie », ont été adoptés à l'Assemblée nationale **le 4 novembre, à l'initiative du Gouvernement, en seconde partie.** La révision du mécanisme **pourrait concerner 400 à 450 entreprises** pour un montant d'environ **150 millions d'euros** d'après les estimations de l'administration.

La **réunion** organisée **le 19 octobre 2021** entre la filière, la ministre de la transition écologique et la ministre déléguée chargée de l'industrie a tracé la perspective du **développement de contrats de long terme** entre fournisseurs et industriels sur le modèle des contrats historiques signés avec EDF dans les années 1980 et renouvelés dans les années 1990 et 2000. Ces contrats sont désormais échus. Dans la mesure où le **besoin de visibilité** de long terme apparaît comme le principal enjeu de ces secteurs industriels, cette **perspective** apparaît aujourd'hui comme **la plus prometteuse** pour garantir la compétitivité des entreprises les plus consommatrices d'électricité. Un **groupe de travail**, qui était attendu des industriels, devrait rendre ses premières conclusions au printemps prochain. Bpifrance et la

Caisse des dépôts et consignations devront notamment permettre de concrétiser cette ambition.

- 4. Les prix de gros de l'électricité semblent voués à se maintenir à des niveaux très élevés dans les prochains mois et, à plus long terme, à se stabiliser à des niveaux élevés qui, au-delà de simples rustines, vont induire des mesures structurelles**

La direction générale de l'énergie et du climat (DGEC) ainsi qu'un large consensus de spécialistes considèrent que **les prix de gros de l'électricité vont se maintenir aux niveaux actuels voire augmenter à nouveau dans les prochains mois**. À plus long terme, les prix devraient **diminuer mais sans retrouver les niveaux antérieurs** à la crise. Ils pourraient se **stabiliser** sur un plateau élevé, de l'ordre de **75 à 85 euros** le mégawattheure, soit des niveaux **supérieurs de 50 à 70 %** aux prix moyens constatés avant 2020.

La CRE partage cette analyse qu'elle explique notamment par la **hausse structurelle du prix des quotas** sur le marché carbone qui **pèsera durablement sur les prix** de l'électricité. Certains analystes anticipent un prix de la tonne de carbone à **100 euros à horizon 2030**.

Les prix de l'électricité seront aussi **structurellement tirés vers le haut** par **l'accroissement de la demande** liée à une **électrification généralisée** et massive mais aussi par le **cycle d'investissements** nécessaires pour **renouveler le parc de production à horizon 2050** et **atteindre la neutralité carbone**.

Cette perspective **oblige à réfléchir à des mesures structurelles** qui vont bien au-delà des aides de court terme nécessaires pour accompagner les ménages et les entreprises à passer l'acmé du phénomène.

C. S'AGISSANT DU GAZ NATUREL, LA BAISSÉ FACULTATIVE DE TICGN NE SERA PROBABLEMENT PAS SUFFISANTE POUR PERMETTRE UN RATTRAPAGE DES SOMMES NON PERÇUES PAR LES FOURNISSEURS DURANT LE GEL TARIFAIRE

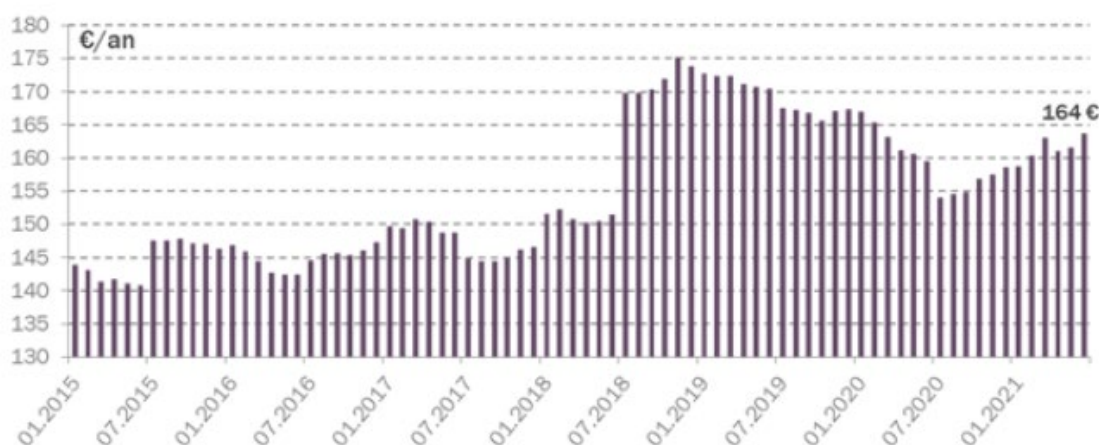
- 1. Une augmentation des prix de gros du gaz qui nécessitait une intervention publique, compte tenu de l'impact sur le pouvoir d'achat**

L'évolution des cours du gaz depuis le début de l'année 2021 apparaît inédite dans l'histoire gazière européenne. Or, **cette hausse des prix de gros du gaz impacte directement les coûts d'achat du gaz des fournisseurs, qui sont strictement reflétés dans l'évolution des TRV de gaz**. Autrement dit, **les consommateurs de gaz, y compris lorsqu'ils bénéficient des TRV, ont subi tout au long de l'année 2021 la hausse des**

cours mondiaux du gaz. La hausse des cours devant se prolonger jusqu'à la fin de l'année et en 2022, les TRV de gaz devaient augmenter de 21,2 % hors taxes (soit une hausse de 19,5% toutes taxes comprises) en novembre 2021.

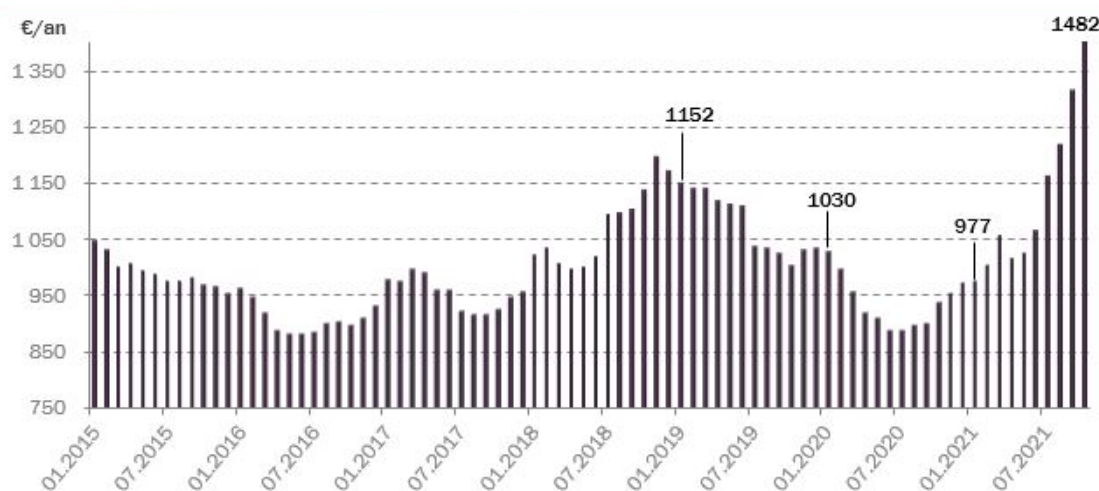
Dans ce contexte, le blocage tarifaire proposé par le Gouvernement, suivant la procédure réglementaire prévue par le code de l'énergie, était indispensable. Ce gel des TRV de gaz était donc nécessaire et protège temporairement les consommateurs des hausses massives à venir.

Évolution de la facture de gaz pour un client type Base (usage cuisson - consommation annuelle de 750 kWh)



Source : les marchés de détail de l'électricité et du gaz naturel, deuxième trimestre 2021, CRE

Évolution de la facture de gaz pour un client B1 (usage chauffage - consommation annuelle de 14 000 kWh)



Source : communiqué de presse de la CRE du 27 septembre 2021

2. Une baisse de TICGN à la discrétion du Gouvernement qui sera insuffisante pour soutenir les fournisseurs durant la période de gel tarifaire, d'autant plus si le gel était prolongé jusqu'à la fin de l'année 2022

Pendant la période de gel des TRV de gaz naturel, Engie, qui commercialise le TRV de gaz, tout comme les fournisseurs d'offres de marché indexées aux TRV, qui représentent de l'ordre de 1,5 million de clients résidentiels supplémentaires, s'approvisionneront sur les marchés de gros à des prix élevés, générant **un manque à gagner financier important, surtout pendant l'hiver 2021-2022.**

Plusieurs leviers ont été proposés pour amortir le choc pour les fournisseurs concernés :

- une **extension de la période de rattrapage**, qui doit leur permettre de récupérer les sommes perdues durant le gel tarifaire : **l'échéance de « rattrapage » ne peut être postérieure au 30 juin 2023, soit la date de fin des TRV de gaz.** Ainsi, la différence entre le niveau des TRV de gaz et le coût réel de l'approvisionnement en gaz pendant la période de gel sera rattrapée de façon progressive, au fur et à mesure de la baisse des prix du gaz espérée sur les marchés de gros ;

- une **diminution facultative de TICGN**, proposée par le présent article, **à la discrétion du Gouvernement, activable par décret lorsque les coûts d'approvisionnement en gaz naturel au titre d'un mois donné de 2022 excèdent ceux d'octobre 2021.** Cette baisse de taxe doit permettre de faire face à des conditions de marchés qui compliqueraient la réalisation du rattrapage tarifaire dans le calendrier prévu. Elle doit donc permettre de limiter l'exposition financière des fournisseurs, et faciliter le rattrapage des sommes perçues pendant le gel. **Encore une fois, cette mesure permettrait de réduire les rattrapages à réaliser après la période de gel tarifaire, et de limiter la hausse des factures des ménages.**

Au vu des prévisions de prix sur les marchés de gros et des pertes de recettes à prévoir pour les fournisseurs entre novembre 2021 et mars 2022, la CRE avait recommandé dans la délibération que la baisse de TICGN prévue par le présent article puisse être activée dès le 1^{er} janvier 2022. **Au surplus, la CRE estimait que la diminution de la taxe dès janvier serait particulièrement utile car la majorité du gaz serait consommée sur les mois d'hiver. Elle notait en outre que la baisse de TICGN au printemps n'aurait qu'un effet très réduit. Le rapporteur général entend les arguments de la CRE et invite le Gouvernement à retenir cette recommandation en fonction de l'évolution des prix.**

Le Gouvernement indique que cette baisse de taxe diminuerait les recettes de TICGN de 1,2 milliard d'euros, soit une diminution de moitié des recettes attendues pour 2022, sans préciser les hypothèses de baisses de taxe au cours de l'année 2022 qui sous-tendent cette prévision, ce qu'il y a lieu de regretter.

En somme, le rattrapage des tarifs non perçues pendant le gel doit être amorcé dès 2022.

Les deux dispositifs complémentaires présentés ci-dessus (baisse de TICGN et extension du calendrier de rattrapage) ne devraient en tout état de cause pas être suffisants pour permettre un rattrapage complet des pertes des fournisseurs d'ici le 30 juin 2023, d'autant plus si le gel des TRV de gaz devait être prolongé durant toute l'année 2022.

Pour mémoire, le Premier ministre a, en effet, annoncé vouloir prolonger le gel tarifaire, jusqu'à la fin de l'année 2022, en la justifiant par une baisse moins rapide que prévu des cours du gaz. En tout état de cause, une extension du gel des TRV de gaz jusqu'à la fin de l'année menacerait considérablement la situation financière des fournisseurs concernés.

Dans ce contexte, l'article 42 *octies* du projet de loi de finances prévoit qu'une partie du rattrapage des sommes non perçues par les fournisseurs pourra être assurée directement par le budget général de l'État. En effet, les fournisseurs de gaz impactés par le gel des TRV de gaz seront compensés par le budget de l'État, au titre des charges de service public de l'énergie, des pertes qu'ils subiraient et qu'ils n'auraient pas pu recouvrer au terme de la période de rattrapage du gel des tarifs.

Enfin, aucun dispositif de limitation de la hausse du prix du gaz n'est prévu pour les entreprises.

Le dispositif proposé par le présent article de baisse de TICGN ne concerne que les consommations réalisées par les ménages.

Les entreprises ne bénéficient donc pas du dispositif proposé, et aucun autre dispositif n'est prévu pour limiter l'impact de la hausse des cours du gaz sur les entreprises. Lors de l'examen par l'Assemblée nationale du présent article, Olivier Dussopt, ministre délégué auprès du ministre de l'Économie, des Finances et de la Relance, chargé des Comptes publics, a indiqué que la ministre déléguée chargée de l'industrie a ouvert un « *cycle de travail avec les entreprises les plus dépendantes du gaz pour déterminer l'impact de cette hausse sur leur structure de coûts et leur compétitivité et trouver la meilleure manière de les accompagner. À l'issue de ce cycle de travail, nous déciderons s'il y a lieu ou non de prendre des mesures spécifiques pour ces entreprises* ».

À l'heure où le Gouvernement affirme vouloir entreprendre des actions pour réindustrialiser le pays, le rapporteur général appelle de toute urgence à la mise en œuvre de mesures de soutien ciblées afin de préserver la compétitivité des secteurs concernés.

D. À L'INSTAR DE LA FRANCE ET COMME LA COMMISSION EUROPÉENNE LES Y INVITENT, NOMBRE DE NOS PARTENAIRES EUROPÉENS ONT PRIS DES MESURES CONJONCTURELLES AFIN D'ATTÉNUER LES EFFETS DE L'ENVOLEE DES PRIX DE L'ÉNERGIE

1. Les mesures prises par les autres pays européens

Certains États ont, tout d'abord, opté pour des baisses de fiscalité.

Mi-octobre, l'Allemagne a décidé **une baisse de 9 milliards d'euros de sa fiscalité énergétique**. L'effort porte sur la redevance sur les énergies renouvelables dite « EEG ». Cette redevance portant sur le tarif de l'électricité passera en 2022 de 6,5 centimes par kilowattheure (kWh) à 3,7 centimes. L'économie annuelle moyenne sera de 97 euros pour un ménage et entre 4 160 euros et 520 000 euros pour les PME selon leur consommation électrique.

L'Espagne est le pays qui a pris le plus grand nombre de mesures. Le Gouvernement a **massivement réduit la fiscalité sur l'électricité**. Il a décidé d'**abaissé le taux de TVA** sur l'électricité de 21 à 10 % et **le taux de l'impôt spécial sur l'électricité** est passé de 5,5 à 0,5 %. Par ailleurs, **90 % des bénéficiaires « exceptionnels » réalisés par les producteurs d'énergie sont prélevés** tant que les prix du gaz se maintiennent à un niveau fixé par les pouvoirs publics. Le Gouvernement espagnol a également pris des mesures pour **garantir la sécurité énergétique des plus démunis**. Il est ainsi interdit de couper l'électricité à un ménage durant une période de dix mois après une première facture impayée.

D'autres États ont privilégié les aides directes:

L'Italie a renforcé son dispositif équivalent au **chèque énergie** français.

La Grèce a mis en place un fonds de transition énergétique de 400 millions d'euros destiné à être reversé aux fournisseurs et aux consommateurs. Le Gouvernement grec a décidé de verser **des aides aux ménages** de 30 euros en septembre puis 60 euros en octobre et en novembre pour un montant de 500 millions d'euros.

Le Portugal a quant-à-lui décidé de **reverser 60 % des revenus tirés de la vente aux enchères des quotas d'émissions de CO₂** ainsi qu'**une partie des recettes tirées de la fiscalité sur l'électricité** et des ventes aux enchères de garanties d'origine d'électricité issue d'énergies renouvelables.

Au Royaume-Uni, les consommateurs peuvent solliciter **une aide de 140 livres** financée par un fonds de 500 millions de livres.

Un polonais sur cinq sera bénéficiaire d'une aide directe de 241 euros pour un montant total de 330 millions d'euros.

La **Belgique** a décidé de verser **un chèque de 80 euros** aux ménages modestes.

Le Gouvernement français a commencé par privilégier le levier des aides directes avant de décider d'actionner également ceux de la fiscalité et de la régulation des TRV de gaz et d'électricité.

2. L'Union européenne renvoie les États à leurs responsabilités pour les mesures de court terme, parie sur le caractère temporaire de la situation et n'esquisse que de timides et hypothétiques évolutions à moyen terme

Mise sous pression par les États membres, **le 13 octobre 2021, la Commission européenne a dévoilé une « boîte à outils »** pour atténuer les effets de la hausse des prix de l'énergie. Les **mesures** qu'elle préconise **relèvent** très largement de la compétence et **de la responsabilité de chaque État-membre.**

À court terme, la Commission a incité les États à prendre des **mesures temporaires et ciblées** sur les ménages modestes ou les entreprises et industries les plus exposées. Des **aides d'urgence directes** de soutien aux revenus ainsi que des mesures de **diminution de la fiscalité** énergétique sont recommandées.

À moyen terme, elle a laissé entrevoir **des perspectives** à ce stade très **hypothétiques** en matière **de stockage et d'achat commun de gaz,** notamment proposées par l'Espagne. La Commission a par ailleurs réaffirmé la **nécessité d'accélérer la transition énergétique et le développement des énergies renouvelables minimisant** par ailleurs **les effets** inflationnistes induits par le **marché d'échanges de quotas d'émissions.** D'après Frans Timmermans, vice-président exécutif de la Commission en charge du « green deal », l'évolution du prix du carbone expliquerait 20 % de la hausse récente des prix de l'énergie.

E. LA FRANCE DOIT CLARIFIER SA POSITION AMBIVALENTE SUR L'AVENIR DU MARCHÉ EUROPÉEN DE L'ÉLECTRICITÉ

La Commission, et avec elle une coalition déterminée d'États-membres, s'est montrée très circonspecte à ce stade sur les ambitions de réformes structurelles du marché européen de l'électricité portées notamment par la France.

En effet, par la voie du ministre de l'économie, des finances et de la relance, Bruno Le Maire, la France a récemment **défendu la nécessité d'une réforme structurelle du marché européen de l'électricité pour le découpler des évolutions du prix du gaz et pour que les prix de gros de l'électricité reflètent plus fidèlement les coûts de production** nationaux.

Si certains États membres ont rallié cette position¹, **la France s'est heurtée à une opposition résolue**, notamment venant de l'Allemagne, des Pays-Bas mais aussi de l'Autriche ainsi que des pays scandinaves et baltes. Malgré l'évaluation du fonctionnement du marché européen de l'électricité récemment demandée par la Commission européenne à l'agence de coopération des régulateurs de l'énergie (ACER)², cette perspective demeure à ce jour **très hypothétique**.

Par ailleurs, **la position française manque singulièrement de clarté** et des **prises de position** de différents ministres **trahissent** un certain **flottement** et **l'absence d'une stratégie cohérente** et coordonnée sur cet enjeu déterminant.

Comme décrit *supra*, sur certains aspects, **la France, exportatrice nette d'électricité à des coûts de production plus faibles que la moyenne européenne** grâce à l'énergie nucléaire, **dispose d'un avantage comparatif** du fait du fonctionnement actuel du marché européen interconnecté de l'électricité. Si les augmentations de prix exigent des mécanismes de redistributions au profit des consommateurs, **il n'est pas dit que la France ait réellement intérêt à bouleverser le système**.

Ce type de considérations a pu conduire à des **prises de positions divergentes** voire presque contradictoires entre plusieurs membres du Gouvernement.

Alors que **le ministre de l'économie, des finances et de la relance dénonce un marché européen de l'électricité « obsolète », le secrétaire d'État auprès du ministre de l'Europe** et des affaires étrangères chargé des affaires européennes soulignait le 13 octobre 2021 devant le Sénat³ que **les règles actuelles** de fixation des prix de l'électricité **procurent un avantage comparatif** industriel de long terme pour la France **qu'il faut préserver**.

De même, au cours de la réunion du **Conseil des ministres de l'énergie du 26 octobre 2021**, qui a acté l'absence de consensus entre les États-membres sur le sujet et l'opposition résolue d'une coalition de neuf États, la représentante française, à savoir **la ministre déléguée auprès de la ministre de la transition écologique chargée du logement, Emmanuelle Wargon, n'a pas été aussi critique** que son homologue de l'économie, des finances et de la relance concernant le fonctionnement actuel du marché de l'électricité.

¹ L'Espagne, la République tchèque, la Grèce et la Roumanie se sont ralliés à une déclaration commune initiée par la France.

² Dont les premiers résultats sont attendus dès le mois de novembre 2021 et les conclusions définitives en avril 2022.

³ A l'occasion du débat préalable à la réunion du Conseil européen des 21 et 22 octobre 2021.

La **stratégie**, s'il y en a une, apparaît fort **peu lisible** et **doit être clarifiée d'urgence** sur un sujet si majeur pour la facture d'énergie de nos concitoyens comme pour la compétitivité à long terme de notre économie

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 9

Simplification et mise en conformité avec le droit de l'UE des règles de TVA

Le présent article prévoit diverses mesures relatives à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

Il comprend plusieurs mesures de mise en conformité avec le droit européen en matière :

- d'exonérations concernant les achats des organisations internationales, des forces armées dans le cadre de la politique de sécurité et de défense commune et des représentations diplomatiques ;**
- d'exonérations pour les achats effectués par les institutions européennes dans le cadre de la pandémie de covid-19 ;**
- de modalités d'option à la TVA pour les opérations financières bénéficiant d'une exonération.**

Il comprend également plusieurs dispositions relatives aux taux réduits de TVA, en particulier s'agissant des produits agricoles alimentaires, des dispositifs innovants pour les personnes en situation de handicap et des produits sanguins.

Enfin, cet article contient diverses mesures relatives au recouvrement de la TVA :

- il met en place de critères de santé financière pour l'accréditation des représentants fiscaux ;**
- il modifie le régime du recouvrement de la TVA à l'importation pour les non assujettis disposant d'un numéro d'identification ;**
- il décale l'exigibilité de la TVA en cas d'acompte lors du versement et non lors du fait générateur.**

Enfin, le présent article prévoit de mettre en conformité avec le droit européen la définition de la base d'imposition des bons à usages multiples et le régime de déclaration des échanges intracommunautaires de biens et services, désormais entièrement dématérialisé.

La commission propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : DES MISES EN CONFORMITÉ NÉCESSAIRES DU RÉGIME DE TVA AVEC LES DISPOSITIONS DES DIRECTIVES EUROPÉENNES ET AVEC LA JURISPRUDENCE

Plusieurs textes européens exigent une transposition en droit français. D'autres modifications sont rendues indispensables du fait de récentes évolutions de jurisprudence.

Les dispositions de cet article sont en outre de trois ordres : des mesures relatives à l'assiette de TVA, essentiellement concernant la mise en œuvre d'exonérations déjà prévues par la doctrine fiscale ; des mesures relatives aux taux et enfin des mesures davantage centrées sur le recouvrement et la lutte contre la fraude à la TVA.

A. *LES ÉVOLUTIONS LIÉES À L'ASSIETTE DE TVA ET À DE NOUVELLES EXONÉRATIONS PRÉVUES PAR LE DROIT EUROPÉEN*

1. Exonérations de TVA concernant les achats des organisations internationales

L'article 143 de la **directive du 28 novembre 2006 dite « directive TVA »**¹ précise que **sont exonérées de TVA les importations de biens effectuées dans le cadre des relations diplomatiques** et consulaires, ainsi que les importations de biens effectuées par les organismes internationaux et les importations de biens effectuées dans les États membres parties au traité de l'Atlantique Nord par les forces armées des autres États membres lorsque ces importations sont destinées à l'effort commun de défense.

L'article 151 de la directive prévoit des exceptions symétriques dans le cadre d'exportation de biens à destination de ces mêmes organisations et représentations diplomatiques. Ces exonérations sont toutefois strictement limitées aux achats effectués pour un usage officiel.

Si ces exonérations n'ont pas encore été transposées en droit interne auparavant, elles sont cependant d'ores et déjà appliquées par l'administration française.

La liste des organismes pouvant bénéficier d'exonérations a par ailleurs été complétée par la directive 2019/2235 du 16 décembre 2019 qui instaure une exonération de TVA pour les forces armées européennes dans le cadre de la politique de sécurité et de défense commune (PSDC).

¹ Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée.

2. Modification des modalités d'option à la TVA pour les opérations financières bénéficiant d'une exonération

L'article 137 de la directive TVA prévoit la possibilité pour les **opérations financières de bénéficier d'exonérations mais également d'opter pour une taxation**, sur demande des assujettis. La directive renvoie aux États membres la définition des modalités de l'exercice de ce droit d'option, ce qui a été fait en France aux articles 260 B et 261 C du CGI.

L'article 260 B prévoit actuellement que les assujettis optent pour une taxation par catégorie d'opérations financières, et non opération par opération, lesquelles sont listées par la doctrine fiscale¹.

B. ÉVOLUTIONS LIÉES AU RECOUVREMENT

1. Mise en place de critères de moralité financière pour la désignation des représentants fiscaux

L'article 21 de la directive 77/388/CEE du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires a introduit la possibilité pour ces derniers de **faire recouvrer la TVA par un représentant fiscal et de rendre celui-ci solidairement responsable**.

En droit interne, **l'article 289 A du CGI exige la désignation d'un représentant fiscal lorsqu'une entreprise non établie dans l'Union européenne est redevable de la TVA** ou doit remplir en France des obligations déclaratives. L'article 289 A du CGI dispense toutefois les assujettis établis dans un pays tiers à l'Union européenne avec lequel il existe un instrument juridique d'assistance mutuelle ayant une portée similaire à celle prévue par la directive 2010/24/UE du 16 mars 2010 relative au recouvrement des créances de désignation de représentant fiscal.

Ce représentant s'engage à remplir les formalités incombant à l'assujetti et, en cas d'opérations imposables, à acquitter la taxe à sa place. **Le représentant est financièrement solidaire de l'assujetti** : le cas échéant, les pénalités qui se rapportent à la TVA sont également dues par le destinataire de l'opération imposable. La désignation demeure valable tant que l'administration n'est pas informée de sa dénonciation.

La loi ne fixe pas d'obligation pour l'assujetti établi hors de l'UE dans le choix de son représentant, mis à part qu'il soit lui-même assujetti à la TVA et établi en France. Toutefois, la doctrine fiscale a établi, dans le silence des textes, l'existence d'un critère de moralité fiscale « *La moralité fiscale du représentant est appréciée au jour de la demande d'accréditation. Elle est fonction de la ponctualité dont celui-ci fait preuve dans le respect de ses obligations*

¹ BOI-TVA-SECT-50-10-30-20.

déclaratives et pour le paiement de l'impôt. Après la délivrance de l'accréditation, la moralité fiscale du représentant est appréciée au regard du respect des obligations pour son compte et en qualité de représentant »¹.

2. Précision relative à la base d'imposition des bons à usages multiples

La directive 2016/1065 du 27 juin 2016, dite « directive bons », définit le concept de « bons ». Elle indique que ceux-ci peuvent se présenter sous une forme matérielle ou électronique et constituent un instrument assorti d'une obligation de les accepter en contrepartie de la livraison de biens ou de la prestation de services. Une distinction est opérée entre les différents types de bons, à usage unique ou à usages multiples.

Ces bons à usages multiples sont imposés, selon les dispositions de la directive, lors de leur utilisation, à savoir lors de leur remise matérielle. **La base d'imposition est alors égale à la contrepartie payée en échange du bon ou, en l'absence d'information sur cette contrepartie, à la valeur monétaire indiquée sur le bon à usages multiples.**

L'article 73 *bis* de la directive TVA a été transposé dans le droit français par l'article 73 de la loi de finances pour 2019², afin de préciser la base d'imposition du fournisseur ou du prestataire en cas d'utilisation de bons à usages multiples. **Cette transposition n'étant toutefois pas complète à l'heure actuelle, la commission européenne a appelé à une mise en conformité.**

3. Décalage de l'exigibilité de la TVA en cas d'acompte

L'article 269 du CGI prévoit actuellement qu'en cas de livraison de biens, **l'exigibilité de la TVA intervient au moment du fait générateur, y compris en cas de versement d'un acompte.** La cour administrative d'appel de Nantes a cependant jugé dans un arrêt du 28 mai 2021³ que cette pratique était contraire à l'article 65 de la directive TVA.

4. Modification du recouvrement de la TVA à l'importation pour les non assujettis disposant d'un numéro d'identification

L'article 1695 du CGI, dans sa rédaction en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2022 mise en place par l'article 181 de la loi de finances pour 2020, prévoit que la TVA sur les importations pour les personnes non assujetties est recouvrée par les services de la DGDDI. L'article 1695

¹ BOI-TVA-DECLA-20-30-40-10.

² Loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019.

³ CAA, SAS Technitoit, n° 19NT03579.

n'encadre pas la situation des personnes non assujetties qui, toutefois, disposent d'un numéro d'identification à la TVA tel que prévu par l'article 286 *ter*.

Aux termes de ce dernier, les personnes morales non assujetties qui réalisent des acquisitions intracommunautaires au-delà d'un certain seuil sont tenues de s'identifier à la TVA et disposent pour ce faire d'un numéro d'identification comme les assujettis. Néanmoins, n'étant pas juridiquement qualifiées comme tels, elles doivent déclarer la TVA à l'importation auprès des services de la DGDDI.

5. Mise en conformité avec la réglementation européenne relative à l'échange de statistiques

La directive TVA prévoit, dans ses articles 262 à 271, une obligation de déclaration des échanges intracommunautaires de biens et services (DEB). Celle-ci est transposée en droit interne par l'article 109 de la loi n° 92-677 du 17 juillet 1992¹. Par la suite, le règlement « Intrastat »², a établi un cadre commun pour la production de statistiques relatives aux échanges de biens entre États membres. Ce dernier a cependant été abrogé en 2019 par le règlement *European Business Statistics* – dit « EBS »³, lequel entrera en vigueur le 1^{er} janvier 2022.

L'article 289 C du CGI et l'article 467 du code des douanes précisent les dispositions relatives à la DEB, y compris les modalités de déclaration et de transmission. **Depuis 2009, la transmission de la DEB se fait obligatoirement par voie électronique pour les plus grandes entreprises** dont les introductions ou expéditions sont supérieures à 2,3 millions d'euros annuels hors taxes.

1 Loi n° 92-677 du 17 juillet 1992 portant mise en œuvre par la République française de la directive du Conseil des communautés européennes (C. E. E.) n° 91-680 complétant le système commun de la TVA et modifiant, en vue de la suppression des contrôles aux frontières, la directive (C. E. E.) n° 77-388 et de la directive (C. E. E.) n° 92-12 relative au régime général, à la détention, à la circulation et au contrôle des produits soumis à accise.

2 Règlement Intrastat (CE) n° 638/2004 relatif aux statistiques communautaires des échanges de biens entre États membres.

3 Règlement (UE) n° 2019/2152 du Parlement européen et du Conseil du 27 novembre 2019 relatif aux statistiques européennes d'entreprises.

C. L'APPLICATION DE TAUX RÉDUITS DE TVA

En vertu des articles 96 à 99 de la directive TVA, les États membres appliquent un taux normal qui ne peut être inférieur à 15 %.

En application d'un accord politique, consacré en dernier lieu par des conclusions du Conseil Ecofin du 7 décembre 2010, les États membres se sont par ailleurs engagés à ne pas appliquer un taux normal supérieur de plus de dix points au taux normal minimal, soit 25 %.

Ces derniers peuvent appliquer à une liste d'opérations strictement délimitée, essentiellement énumérée à l'annexe III de la directive, un ou deux taux réduits qui ne peuvent être inférieurs à 5 %.

Des dérogations limitées restent par ailleurs prévues par le droit de l'Union. Ainsi, en vertu de l'article 110 de la directive précitée, les États membres qui, au 1^{er} janvier 1991, accordaient des exonérations de TVA avec droit à déduction (autrement appelées « taux zéro ») ou appliquaient des taux réduits inférieurs à 5 % pour des raisons d'intérêt social bien définies et en faveur des consommateurs finaux peuvent continuer à les appliquer.

La France peut donc continuer d'appliquer un taux de TVA particulier dit « super-réduit » de 2,10 % pour ce qui concerne certains biens et services tels que les médicaments remboursés par la sécurité sociale.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : DES MESURES PARFOIS LARGEMENT DÉCORRÉLÉES DE LA TRANSPOSITION DU DROIT EUROPÉEN

A. MESURES RELATIVES À L'ASSIETTE ET À LA MISE EN PLACE D'EXONÉRATIONS

1. Exonérations de TVA concernant les achats des organisations internationales

Le 5^o du I du présent article crée un nouvel article 262-00 *bis* du CGI qui regroupe les diverses exonérations mentionnées aux articles 143 et 151 de la directive TVA relatives aux organisations internationales, lesquelles, n'ayant jamais été transposées, ne sont pour l'heure appliquées que sur une base doctrinale.

L'article 262-00 *bis* du CGI consolide ces exonérations de TVA, en incluant, conformément à la directive de 2006 précitée, parmi les institutions exonérées l'Union européenne, la communauté européenne de l'énergie atomique, la banque centrale européenne (BCE) et la banque européenne d'investissements (BEI).

En outre, le **3° du I du présent article** complète l'article 256 *bis* du CGI et précise que **les livraisons de biens et les prestations de services destinées à un effort de défense mené dans le cadre de la politique de sécurité et de défense commune (PSDC) de l'UE sont assimilables à des acquisitions intracommunautaires également exonérées**. Cette disposition découle de l'article 22 de la directive TVA ainsi que de la directive 2019/2235 du 16 décembre 2019 modifiant la directive de 2006 qui instaure une exonération de TVA pour les forces armées dans le cadre de la PSDC.

L'article 262-00 *bis* du CGI liste toutefois les critères nécessaires pour bénéficier de cette exonération : sont en particulier exclues les livraisons de biens et les prestations de services destinées aux forces armées de l'État membre dans lequel ces livraisons et prestations sont effectuées.

Le **III du présent article** dispose que ces nouvelles exonérations s'appliqueront à partir du 1^{er} juillet 2022.

2. Exonérations de TVA pour les achats effectués par les institutions européennes dans le cadre de la pandémie de covid-19

À l'article 262-00 *bis* du CGI, le **6° du présent article** crée une nouvelle **exonération de la TVA pour l'achat de biens et de services par la Commission européenne et les institutions européennes dans le cadre de la pandémie de covid-19**. Il s'agit d'une transposition des dispositions de la directive 2021/1159 adoptée le 13 juillet 2021, devant être intégrée en droit interne le 31 décembre 2021 au plus tard.

Toutefois, l'exonération ne s'applique pas lorsque les biens sont utilisés à des fins de revente par les institutions européennes, y compris ultérieurement. Ils doivent être utilisés officiellement pour lutter contre la pandémie de covid-19. L'article prévoit également un seuil de *minimis*, fixé à 150 euros.

Le **A du III du présent article** précise que, conformément au texte de la directive du 13 juillet 2021, cette exonération a un effet rétroactif à partir du 1^{er} janvier 2021.

3. Modification des modalités d'option à la TVA pour les opérations financières bénéficiant d'une exonération

Une décision récente du Conseil d'État¹, s'appliquant dans un champ différent, à savoir celui de l'option à la TVA pour la location de biens immobiliers, a considéré que l'option par catégorie d'opérations, et non par opérations, revenait à réduire la portée du droit à l'exonération garanti par la directive TVA. Or, selon le Conseil d'État, la directive « *réserve simplement la faculté d'ouvrir, dans une mesure plus ou moins large, aux bénéficiaires de ces exonérations, la possibilité d'opter eux-mêmes pour la taxation, s'ils estiment que tel est leur intérêt* ».

Une telle logique doit également s'appliquer par symétrie aux opérations financières. En conséquence, le **4° du I du présent article** prévoit de modifier l'article 260 B pour préciser que **l'assujetti, lorsqu'il opte pour une taxation, définit les opérations concernées opération par opération.**

B. DISPOSITIONS RELATIVES À DIVERSES MESURES DE RECOUVREMENT

1. Mise en place de critères de moralité financière pour la désignation des représentants fiscaux

Le **13° du I du présent article** élève au niveau législatif l'exigence de respect d'un critère de moralité financière en complétant l'article 289 A du CGI. Cette moralité financière est ainsi définie : le représentant ne doit pas avoir commis, ainsi que son ou ses dirigeants lorsqu'il s'agit d'une personne morale, d'infractions graves ou répétées aux dispositions fiscales ; il ne peut avoir fait l'objet de sanctions suite à une insuffisance d'actifs dans le cadre d'une liquidation judiciaire, d'une faillite personnelle au cours des trois années qui précèdent ; **il doit disposer d'une organisation administrative et de moyens humains et matériels** lui permettant d'assurer sa mission de représentation.

En outre, le représentant fiscal doit disposer d'une solvabilité financière en relation avec ses obligations de représentant ou d'une **garantie financière à hauteur d'un quart des sommes nées de ces obligations**. Toutefois, lorsque ces sommes ne peuvent être déterminées pour une personne représentée, le représentant doit disposer d'une garantie financière égale à un niveau qui devrait être fixé par arrêté du ministre chargé du budget.

L'article renvoie à un décret en Conseil d'État la définition plus précise des modalités de délivrance et de retrait de l'accréditation des représentants fiscaux.

¹ CE, 3 septembre 2020, SCI EMO, n° 439143.

Le non-respect de ces critères de moralité a un effet immédiatement suspensif, l'article 289 A du CGI précisant que le service des impôts retire l'accréditation du représentant lorsqu'il cesse de remplir ces conditions ou lorsqu'il ne respecte pas les obligations déclaratives et de paiement des taxes qui lui incombent pour le compte des personnes qu'il représente ou pour son compte propre.

Le 1° du I du présent article étend ces critères d'accréditation applicables pour la désignation du représentant pour l'imposition des plus-values immobilières prévu au IV de l'article 244 *bis* A du CGI et pour la désignation de l'intermédiaire prévu à l'article 298 *sexdecies* H du CGI instituant le régime particulier de déclaration et de collecte de la TVA afférent aux ventes à distance de biens importés.

2. Précision relative à la base d'imposition des bons à usages multiples

Le dispositif proposé par le **6° du I du présent article** consiste en une transposition des termes de l'article 73 *bis* de la directive 2016/1065 du 27 juin 2016. Il modifie le *a bis* du 1 de l'article 266 du CGI en précisant que la base d'imposition correspond à la valeur monétaire indiquée sur le bon.

3. Décalage de l'exigibilité de la TVA en cas d'acompte

Le **7° du I du présent article** modifie l'article 269 du CGI pour tirer les conséquences de l'arrêt de la cour administrative d'appel de Nantes du 28 mai 2021 (*cf. supra*). Il précise qu'en cas de versement préalable d'un acompte, la TVA est exigible lors de l'encaissement de l'acompte, et non, contrairement au cas général, lors du fait générateur. Le **B du III du présent article** prévoit que cette modification n'entre en vigueur qu'à compter du 1^{er} janvier 2023.

4. Modification du recouvrement de la TVA à l'importation pour les non assujettis disposant d'un numéro d'identification

Le **21° du I du présent article** modifie l'article 1695 du CGI, pour aligner le régime de déclaration des personnes non assujetties disposant d'un numéro d'identification et des personnes assujetties, c'est-à-dire auprès des services des impôts comme indiqué à l'article 287 du CGI.

5. Mise en conformité avec la réglementation européenne relative à l'échange de statistiques

L'abrogation du règlement Intrastat du fait de l'entrée en vigueur du règlement EBS, mentionné plus haut, **prive de fondement juridique l'article 467 du code des douanes et l'article 289 C du CGI** qui précisent les dispositions relatives à la déclaration et la transmission des informations en ce qui concerne la statistique des échanges intracommunautaires de marchandises. Le **15° du I** abroge donc le 289 C du CGI.

Afin de remettre en conformité le droit interne avec le droit de l'Union européenne en matière de collecte des statistiques relatives aux échanges de biens intracommunautaires, le **14° du I du présent article** complète l'article 289 B du CGI pour préciser que l'état récapitulatif est transmis par défaut par voie électronique. Ce faisant, le seuil de 2,3 millions d'euros est supprimé, l'ensemble des états récapitulatifs devant désormais être transmis par voie dématérialisée à l'exception des assujettis bénéficiant de franchise. Par coordination, le **22° du I du présent article** modifie l'article 1788 A du CGI qui précise les sanctions applicables en matière d'infraction à la réglementation encadrant les DEB.

Par ailleurs, les **1° et 2° du II** abrogent les dispositions découlant de la transposition du règlement Intrastat. Ils prévoient que le chapitre 1^{er} du titre XVII du code des douanes, lequel ne comprend qu'un seul article relatif aux dispositions relatives à la déclaration d'échange de biens entre les États membres de la Communauté européenne, l'article 467, est abrogé. Il abroge également par coordination l'obligation de déclaration des échanges intracommunautaires de biens et services (DEB) figurant à l'article 109 de la loi n° 92-677 du 17 juillet 1992 précitée.

C. MODIFICATIONS RELATIVES AUX TAUX RÉDUITS

Le présent article procède à diverses modifications en matière de taux réduits.

1. Harmonisation des taux applicables aux produits alimentaires

La TVA applicable aux produits destinés à la consommation humaine est également harmonisée. Actuellement, le taux réduit de 5,5 % de la TVA s'applique aux produits utilisés en l'état pour l'alimentation humaine qui ne sont pas soumis expressément à un autre taux (c'est-à-dire boissons alcooliques, caviar, margarines et chocolat noir essentiellement, qui sont eux soumis au taux de 20 %). En revanche, **les produits d'origine agricole et sous-produits animaux et végétaux n'ayant subi aucune transformation et normalement destinés à être utilisés dans la préparation des denrées alimentaires ou dans la production agricole sont soumis au**

taux réduit de 10 %.

Le **a du 9° du I du présent article** dispose que le **taux réduit à 5,5 % s'appliquerait désormais à l'ensemble des denrées alimentaires destinées à la consommation humaine en l'état**, ainsi que les produits utilisés dans la fabrication de ces denrées, tout en maintenant les exceptions existantes.

Le **10 du I du présent article** prévoit toutefois que continuent de relever du taux à 10 % les produits d'origine agricole, de la pêche, de la pisciculture et de l'aviculture **lorsqu'ils sont destinés à la préparation de nourriture animale**. Les produits à usage agricole non transformés sont également soumis au taux de 10 %.

2. Dispositifs médicaux innovants pour les personnes en situation de handicap

Le **b du 9° du I du présent article** modifie l'article 278-0 *bis* du CGI pour inclure parmi les biens bénéficiant du taux réduit à 5,5 % les dispositifs médicaux innovants pour les personnes handicapées. Les dispositifs dits « innovants » sont ceux qui bénéficient d'une prise en charge précoce et temporaire dans le cadre d'une étude clinique, telle que prévue par l'article L. 165-1-5 du code de la sécurité sociale et ceux inclus dans le forfait innovation défini à l'article L. 165-1-1 du même code.

Ce faisant, **le taux applicable à ces dispositifs serait identique à celui applicable aux médicaments**, y compris lorsque ces médicaments bénéficient d'une autorisation temporaire d'utilisation et qu'ils s'apparentent à des dispositifs innovants. Il s'agit donc d'une mise en cohérence avec le taux applicable à l'ensemble des médicaments remboursables.

3. Produits sanguins

Le **11 du I du présent article** prévoit enfin de modifier l'article 281 *octies* du CGI, lequel dispose que la TVA est perçue au taux de 2,10 % pour les médicaments ou produits pharmaceutiques. Cette modification tire les conséquences des dispositions de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2021¹ en précisant que **ce taux réduit à 2,1 % s'applique aux produits sanguins labiles destinés à des fins de recherche sur la personne humaine et aux dispositifs médicaux de diagnostic *in vitro***. Le sang et ses produits dérivés sont en revanche toujours exonérés de TVA.

¹ Loi n° 2020-1576 du 14 décembre 2020 de financement de la sécurité sociale pour 2021.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté cet article modifié par treize amendements rédactionnels déposés par le rapporteur général du budget, Laurent Saint Martin.

IV. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : DES MESURES DE SIMPLIFICATION LE PLUS SOUVENT BIENVENUES MAIS AUX CONSÉQUENCES PARFOIS INCERTAINES

A. *DES MESURES ALLANT AU-DELÀ PARFOIS DE LA SIMPLE MISE EN CONFORMITÉ ET DONT LES CONSÉQUENCES BUDGÉTAIRES NE SONT PAS TOUJOURS CONNUES*

Plusieurs dispositions du présent article relèvent de la mise en conformité *stricto sensu* avec le droit européen, en particulier les mesures relatives à l'assiette et mettant en place ou précisant des exonérations existantes. À ce titre, **plusieurs dispositions du présent article sont fidèles aux termes du texte communautaire**. Leur transposition participe ainsi d'une plus grande sécurité juridique, dans la mesure où elles se bornent à reprendre textuellement la formulation de diverses directives européennes.

À l'inverse, **d'autres dispositions, notamment concernant la mise en place de taux réduits ou la définition de critères d'accréditation de représentants fiscaux, ne peuvent être rattachées à des mises en conformité**. Présentant des enjeux plus larges, il est regrettable qu'ils n'aient pas fait l'objet d'une présentation plus lisible.

Deux mesures devraient avoir un coût pour l'État non négligeable quoique, selon les évaluations préalables transmises avec le présent texte, **non chiffrable faute de données**.

Ainsi, la possibilité pour les assujettis d'opter pour une taxation à la TVA opération par opération se traduira par des pertes de recettes, dans la mesure où son objectif est de permettre aux entreprises d'opter pour le régime le plus favorable.

Le passage à un taux réduit à 5,5 % pour l'ensemble des produits alimentaires tout au long de la chaîne de production devrait en revanche avoir un impact relativement faible quoique non nul, étant donné que la disposition revient à une **compensation par d'autres assujettis au cours de la chaîne de production**.

Les autres dispositions ne devraient pas avoir d'incidence budgétaire autre que marginale, les données n'étant là encore généralement pas disponibles. En tout état de cause, les exonérations à destination des organisations internationales étant déjà appliquées, les pertes de recettes

seront donc nulles et les exonérations liées à la pandémie de covid-19 devraient être limitées dans le temps.

B. UNE SIMPLIFICATION SOUHAITABLE DES TAUX RÉDUITS APPLICABLES AUX PRODUITS ALIMENTAIRES MAIS QUI POURRAIT ÊTRE PROLONGÉE

Les taux réduits applicables à l'alimentation humaine se caractérisent actuellement par une grande complexité. Les produits d'origine agricole vendus directement aux professionnels de la distribution, de la restauration ou aux consommateurs sont ainsi taxés à 5,5 %, tandis que ceux vendus à un atelier, à un abattoir ou destinés à une phase de grossissement avant leur consommation le sont à 10 %.

Taux de TVA applicables aux produits alimentaires après adoption du présent article

	Avant simplification	Après simplification
20 %	Caviar, chocolat, graisses végétales, margarines, boissons alcooliques	Caviar, chocolat, graisses végétales, margarines, boissons alcooliques
5,5 %	Produits alimentaires utilisés en l'état	Denrées alimentaires destinées à la consommation humaine en l'état
	Produits non agricoles destinés à être utilisés dans la préparation des denrées alimentaires	
10 %	Produits d'origine agricole destinés à être utilisés dans la préparation des denrées alimentaires	Produits d'origine agricole destinés à être utilisés dans la préparation de nourriture animale

Source : commission des finances

La rationalisation de cette situation apparaît donc logique afin d'éviter qu'un même produit ne soit taxés à des taux différents sans que cette différence ne soit réellement justifiée par son traitement.

Toutefois, cette refonte des taux réduits se traduira par des **mouvements non négligeables entre assujettis**. Le rapporteur général regrette qu'elle n'ait pas fait davantage l'objet d'analyses dans l'évaluation préalable et de consultation.

En outre, le présent article **maintient au taux normal de 20 % les chocolats noirs, au contraire du chocolat au lait dit « de ménage » et les margarines et graisses végétales.** Une telle exception est **d'autant moins compréhensible que le présent article affiche un objectif de simplification** et de lisibilité tout au long de la chaîne de fabrication et **ne se justifie aucunement par des différences intrinsèques de nature de ces produits.**

Enfin, le présent article prévoit explicitement que **les poulains vivants sont soumis au taux réduit de 10 %**, conformément à l'article 45 de la loi de finances pour 2021. Le passage du taux de TVA de 20 % à 10 % sur les poulains, souhaité par le Sénat, visait à préciser au niveau législatif l'alignement de la taxation des poulains et celle des produits alimentaires, étant donné qu'il n'est pas possible de déterminer l'usage qu'il sera fait de ces poulains avant l'âge de trois ans. Or, le présent article conduit à un **désalignement de la taxation des poulains et de celle des autres produits alimentaires**, considérant les poulains comme non destinés à la préparation de denrées alimentaires mais à celle de denrées animales. **Il est regrettable que la mention des poulains vivants conduise à perdre le bénéfice de la clarification obtenue en loi de finances pour 2021.**

C. DES CRITÈRES D'ACCRÉDITATION DES REPRÉSENTANTS FISCAUX LIMITANT LA FRAUDE À LA TVA ET REJOIGNANT CEUX EXIGÉS PAR D'AUTRES ÉTATS MEMBRES

Un rapport de l'inspection générale des finances de 2019¹ a souligné **l'absence d'uniformité du dispositif de représentation fiscale au sein de l'UE** : « *les exigences qui recouvrent le mécanisme sont plus ou moins contraignantes entre les pays, notamment en matière de garantie financière* ». Le rapport indique que certains États européens **exigent qu'un représentant fiscal dispose d'un minimum d'avoirs financiers ou d'immobilisations corporelles.** Dans d'autres, les représentants doivent respecter d'autres obligations. Une existence préalable sur le territoire de plusieurs années est par exemple indispensable en Bulgarie.

¹ *Sécurisation du recouvrement de la TVA, Inspection générale des finances, novembre 2019.*

Comparaison européenne des garanties relatives aux représentants fiscaux

Pays	Obligation	Responsabilité solidaire	Garantie bancaire
Allemagne	-	X	-
Autriche	X	X	-
Belgique	X	X	-
Bulgarie	X	X	X
Chypre	X	X	-
Croatie	X	X	N.D.
Danemark	X	X	-
Espagne	X	X	-
Estonie	X	X	X
Finlande	X	X	X
France	X	X	-
Grèce	X	X	-
Hongrie	X	X	X
Irlande	-	-	-
Italie	X	X	-
Lettonie	-	-	-
Lituanie	X	X	-
Luxembourg	-	-	X
Malte	-	-	-
Pays-Bas	X	X	X
Pologne	X	X	-
Portugal	X	X	-
République-Tchèque	-	-	-
Roumanie	X	X	-
Royaume-Uni	-	-	-
Slovaquie	-	-	-
Slovénie	X	X	-
Suède	X	X	X

Source : IGF, 2019

En Allemagne notamment, le représentant fiscal doit appartenir à une profession habilitée à dispenser des conseils en matière fiscale ou être un opérateur commercial qui fournit une aide en matière de droits et taxes à l'importation.

La France rejoint ainsi les pays européens ayant renforcé leurs exigences vis-à-vis des garanties nécessaires pour obtenir la qualité de représentant fiscal, ce dont il convient de se féliciter.

En effet, la solvabilité financière des représentants fiscaux est un enjeu central dans le cadre de la fraude à la TVA, favorisée par l'explosion du commerce électronique. L'évaluation préalable du présent article constate que certains représentants fiscaux « *représentent des milliers de vendeurs établis dans des pays tiers à l'Union européenne (principalement en Asie), alors que ces représentants ne disposent ni de l'organisation administrative et des ressources matérielles ou humaines suffisantes pour exercer leurs missions, ni des capacités financières appropriées* ». Le rapport de l'IGF précédemment cité parle quant à lui de **fraude massive**, et de non-respect généralisé de l'obligation de représentation fiscale et d'immatriculation à la TVA.

S'il n'existe en effet qu'un nombre limité en France de représentants fiscaux, de l'ordre d'une dizaine, leur contrôle représente une charge considérable pour les administrations. L'IGF signale ainsi le cas d'un

représentant fiscal ayant en charge 1 800 sociétés chinoises et ayant pour objectif de gérer 20 000 sociétés au total. Une autre société envisageait en 2019 de faire rapatrier 16 000 dossiers de sociétés pour devenir leur représentant fiscal.

De telles situations ont pour effet de rendre inopérante la solidarité financière du représentant fiscal, de même que la transmission des données à l'administration fiscale, puisque ces représentants ne disposent pas des moyens permettant de relayer les déclarations d'un tel nombre de sociétés.

Dans ce contexte, la mise en place de critères de moralité financières est indispensable à la lutte contre la fraude à la TVA, mais plus encore le mécanisme de garantie financière préalable à l'accréditation. Le seuil de solvabilité d'un quart des sommes dues par les représentants fiscaux devrait avoir pour effet de garantir la réelle efficacité du mécanisme.

Il convient toutefois de s'assurer que l'administration fiscale soit en mesure de contrôler le respect de ces garanties, face à l'essor continu du e-commerce.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 9 bis

Prolongation en 2022 du taux réduit de TVA à 5,5 % sur les masques

Le présent article prévoit de repousser au 1^{er} janvier 2023 le retour au taux normal de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) applicable aux masques et produits d'hygiène utilisés dans le cadre de la lutte contre la pandémie de covid-19. Il supprime en revanche le bénéfice du taux réduit à 5,5 % pour les tenues de protection contre le virus de la covid-19.

La commission propose d'adopter cet article modifié afin de rétablir le bénéfice du taux réduit aux tenues de protection en 2022.

I. LE DROIT EXISTANT : UN TAUX RÉDUIT DE TVA POUR LES MASQUES, LES PRODUITS D'HYGIÈNE ET LES TENUES DE PROTECTION CONTRE LA COVID-19 JUSQU'AU 1^{ER} JANVIER 2022

A. LES RÈGLES RELATIVES AUX TAUX DE TVA SONT FORTEMENT ENCADRÉES PAR LE DROIT DE L'UNION EUROPÉENNE

Les règles relatives aux taux de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) sont harmonisées au niveau européen par la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, dite « **directive TVA** ».

Les articles 96 à 99 de cette directive prévoient en particulier que :

- les États membres appliquent **un taux normal de TVA** ne pouvant être inférieur à 15 %. En France, depuis le 1^{er} janvier 2014, le taux normal de TVA, prévu par l'article 278 du code général des impôts (CGI), est fixé à **20 %** ;

- les États membres peuvent prévoir **un à deux taux réduits** pour certaines catégories de biens et de services relevant de catégories limitativement énumérées par l'annexe III à la directive précitée. Ces taux réduits ne peuvent être inférieurs à 5 %. La France fait pleinement usage de cette faculté : les articles 278-0 *bis* et suivants du CGI permettent l'application d'un **taux réduit à 5,5 %** pour ce qui concerne certains biens et services de première nécessité (tels que la plupart des produits alimentaires) et d'un **taux réduit à 10 %** pour divers autres biens et services (par exemple pour le secteur de la restauration ou pour les intrants agricoles).

Concernant les produits de lutte contre le virus du covid-19, ils peuvent être rattachés au 3) et au 4) de l'annexe III de la « directive TVA » listant les livraisons de biens et prestations de services susceptibles de faire l'objet de taux réduits, en tant que « produits pharmaceutiques normalement utilisés pour (...) la prévention de maladies » ou comme « équipements médicaux » et « matériel auxiliaire ».

Les États membres ont en outre été autorisés à appliquer un taux de TVA réduit aux livraisons de dispositifs médicaux de diagnostic in vitro de la Covid-19, aux vaccins contre le virus et aux prestations de services étroitement liés à de tels dispositifs par la directive du 7 décembre 2020¹.

B. UN ABAISSEMENT EN 2020 DU TAUX DE TVA APPLICABLE AUX PRODUITS DE LUTTE CONTRE LA COVID-19

La deuxième loi de finances rectificative pour 2020² a modifié le taux de TVA applicable à l'ensemble des produits de lutte contre la covid-19. Celui-ci était antérieurement de 20 %.

L'article 5 de cette loi prévoit l'application temporaire du taux réduit de TVA à 5,5 % en ce qui concerne les masques, en lieu et place du taux normal, par l'insertion d'un K bis après le K de l'article 278-0 bis du CGI. Suite à un ajout du Sénat, ce taux à 5,5 % a été étendu aux tenues de protection adaptées à la lutte contre la propagation du virus covid-19.

La liste des masques bénéficiant de ce taux réduit a été définie par arrêté³ créant les articles 30-0 E et 30-0 F de l'annexe IV au CGI qui fixent les caractéristiques techniques des produits concernés. **Bénéficient ainsi du taux à 5,5 % les masques chirurgicaux répondant à la norme Afnor ainsi que les masques dits « grands publics »**, dont les caractéristiques sont listées par un rescrit fiscal⁴.

La liste et les caractéristiques techniques des tenues de protection figurent à l'article 30-0 G de l'annexe IV au CGI⁵. Sont concernées, d'une part, les lunettes et visières de protection et, d'autre part, certaines tenues généralement utilisées par les personnels soignants (« charlottes », blouses, surblouses, gants...).

¹ Directive (UE) 2020/2020 du Conseil du 7 décembre 2020 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne des mesures temporaires relatives à la taxe sur la valeur ajoutée applicable aux vaccins contre la Covid-19 et aux dispositifs médicaux de diagnostic in vitro de cette maladie en réaction à la pandémie de Covid-19.

² Loi n° 2020-473 du 25 avril 2020 de finances rectificative pour 2020.

³ Arrêté du 7 mai 2020 relatif à l'application du taux réduit de la taxe sur la valeur ajoutée aux masques de protection et produits destinés à l'hygiène corporelle adaptés à la lutte contre la propagation du virus covid-19.

⁴ BOI-TVA-LIQ-30-10-55.

⁵ Arrêté du 23 juillet 2020 relatif à l'application du taux réduit de la taxe sur la valeur ajoutée aux tenues de protection adaptées à la lutte contre la propagation du virus covid-19.

L'article 6 de la deuxième loi de finances rectificative pour 2020 permet en outre **l'application d'un taux de TVA à 5,5 % aux gels hydroalcooliques** et autres produits destinés à l'hygiène corporelle (mousses et solutions désinfectantes non gélifiées) adaptés à la lutte contre la propagation du virus du covid-19 en créant un *K ter* à l'article 278-0 *bis* du CGI.

Dans un cas comme dans l'autre, ces dispositions doivent prendre fin au 1^{er} janvier 2022.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : UN PROLONGEMENT D'UN AN DU BÉNÉFICE DU TAUX À 5,5 % POUR LES MASQUES ET LES PRODUITS D'HYGIÈNE ET UN RETOUR AU TAUX NORMAL POUR LES TENUES DE PROTECTION

Le présent article est issu de l'amendement n° 1673 de la députée Valérie Rabault tel que modifié par le sous-amendement n° 2121 du rapporteur général du budget, Laurent Saint-Martin. Il a été adopté en première lecture par l'Assemblée nationale avec un **avis favorable de la commission des finances et du Gouvernement.**

A. LE PROLONGEMENT JUSQU'AU 1ER JANVIER 2023 DU TAUX RÉDUIT POUR LES MASQUES ET LES GELS HYDROALCOOLIQUES

Le **II du présent article** repousse d'un an le retour au taux normal pour les masques de protection et les produits d'hygiène corporelle dans le cadre de la lutte contre le virus covid-19. Ceux-ci **bénéficient désormais du taux réduit jusqu'au 1^{er} janvier 2023**, c'est-à-dire que celui-ci s'applique aux biens dont le fait générateur a lieu avant le 31 décembre 2022.

B. LE RETOUR AU TAUX NORMAL À 20 % POUR LES TENUES DE PROTECTION

Le **I du présent article** supprime en revanche la mention des tenues de protection à l'article *K bis* du CGI. En conséquence, seuls les masques peuvent bénéficier de la prolongation d'application du taux réduit. Par défaut, **les tenues de protection seraient de nouveau soumises au taux normal de 20 % à partir du 1^{er} janvier 2022.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UN MAINTIEN DU TAUX RÉDUIT EN 2022 QUI SE JUSTIFIE PAR DES IMPÉRATIFS DE SANTÉ PUBLIQUE POUR LES MASQUES ET LES TENUES DE PROTECTION

Lors de la mise en place du taux réduit à 5,5 % par la deuxième loi de finances rectificative pour 2020, le Sénat avait considéré que **l'impératif de lutte contre la propagation du virus covid-19 nécessitait l'adoption de mesures simples et rapides en faveur de la santé publique.**

Or, plus d'un an et demi plus tard, le port du masque, ainsi que l'usage des gels hydroalcooliques, demeurent des mesures barrières indispensables à la poursuite de l'endigement de l'épidémie.

En outre, **les besoins en masques comme en gel désinfectant sont actuellement toujours importants et pour une longue période.** Il importe de mettre tout en œuvre pour minorer leur coût et continuer à ce que chacun dispose de la possibilité de s'équiper.

Ces taux réduits n'étant pas considérés comme des dépenses fiscales, ils ne sont pas chiffrés dans l'annexe « Voies et moyens » du présent projet de loi de finances. En conséquence, **l'impact de la mesure sur les finances publiques n'est pas exactement connu. Celle-ci a cependant le mérite d'être temporaire.** Il est à espérer que sa prolongation après le 1^{er} janvier 2023 n'aura pas lieu d'être du fait de l'amélioration de la situation sanitaire.

En revanche, **concernant les tenues de protection, qui ont pu bénéficier d'un taux à 5,5 % grâce à un apport du Sénat au deuxième projet de loi de finances rectificative pour 2020, le retour au taux normal ne se justifie pas davantage que pour les masques ou le gel hydroalcoolique.**

Les tenues de protection sont toujours nécessaires dans de nombreuses structures, non seulement dans les établissements hospitaliers mais aussi, par exemple, dans des établissements d'hébergement pour personnes âgées dépendantes (Ehpad), les centres de vaccination et de test contre le virus de la covid-19 et les pharmacies.

Il est en outre curieux de prévoir un retour à 20 % pour ces protections alors même que l'article 9 du présent projet de loi de finances exonère les achats effectués par l'Union européenne pour ces mêmes produits.

Pour cette raison, le rapporteur spécial propose donc de rétablir le bénéfice du taux réduit à 5,5 % en 2022 pour les tenues de protection.

La commission a adopté un amendement FINC.11 (I-27) à cet effet.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 9 ter

**Extension du taux de TVA réduit à 5,5 % relatif aux opérations
d'acquisition-amélioration de logements locatifs sociaux
à celles financées par un prêt locatif social (PLS)
en cas de transformation de locaux à usage autre que d'habitation**

Le taux réduit de TVA à 5,5 % est applicable pour les opérations et travaux d'acquisition-amélioration financées par un prêt locatif aidé d'intégration (PLA-I) ou un prêt locatif à usage social (PLUS).

Le présent article étend le bénéfice de ce taux réduit aux opérations et travaux d'acquisition-amélioration financées par un prêt locatif social (PLS), dans le cadre d'une opération tendant à transformer en logements locatifs sociaux des locaux à usage autre que d'habitation.

La commission a adopté un amendement tendant à renforcer la dimension environnementale du dispositif, en soumettant l'application du taux réduit de 5,5 % au d'un niveau de performance énergétique globale des logements fixé par décret.

La commission propose d'approuver cet article ainsi modifié.

**I. LE DROIT EXISTANT : LE TAUX RÉDUIT DE TVA À 5,5 % EST
APPLICABLE POUR LES OPÉRATIONS D'ACQUISITION-
AMÉLIORATION FINANCÉES PAR UN PRÊT LOCATIF AIDÉ
D'INTÉGRATION (PLA-I) OU UN PRÊT LOCATIF À USAGE
SOCIAL (PLUS)**

L'article 278 *sexies* du code général des impôts (CGI) définit les opérations bénéficiant d'un **taux réduit de taxe sur la valeur ajoutée (TVA)** dans le secteur du **logement social**. Le niveau du taux réduit est précisé, pour chaque catégorie d'opération, dans l'article 278 *sexies-0 A* du même code.

Ces deux articles ont été réécrits par la loi de finances pour 2020 et ont fait l'objet à cette occasion d'une description exhaustive dans le rapport général fait au nom de la commission des finances¹.

¹ Rapport général n° 140 (2019-2020) d'Albéric de Montgolfier, fait au nom de la commission des finances, déposé le 21 novembre 2019, [présentation de l'article 8](#) du projet de loi de finances pour 2020.

En particulier, le **2° du B du II** de l'article 278 *sexies* du CGI indique que les **livraisons de locaux dans le cadre de l'acquisition-amélioration financées par un prêt locatif aidé d'intégration (PLAI) ou un prêt locatif à usage social (PLS)** bénéficient d'un taux réduit de TVA, qui est fixé à **5,5 %** par l'article 278 *sexies-0 A* du même code.

Les prêts conventionnés pour le logement social

Le I de l'article 278 *sexies* du code général des impôts définit les trois catégories de **prêts réglementés** octroyés pour financer la construction, l'amélioration ou l'acquisition des logements locatifs sociaux.

Le **prêt locatif aidé d'intégration (PLA-I)** et le **prêt locatif à usage social (PLUS)** sont octroyés pour financer des logements locatifs sociaux dont la construction, l'acquisition ou l'amélioration est éligible aux aides de l'État conditionnant l'application de l'aide personnalisée au logement¹. Le PLA-I est octroyé pour financer un logement adapté aux besoins des ménages qui rencontrent des difficultés d'insertion particulières.

Le **prêt locatif social (PLS)**, pour sa part, est octroyé pour financer un logement locatif social non éligible aux mêmes aides.

Les logements PLA-I sont donc les « plus sociaux » des logements sociaux et les PLS sont les plus proches du logement intermédiaire.

Source : commission des finances du Sénat

L'**article 278 *sexies A*** du CGI regroupe les dispositions relatives aux taux réduits de TVA applicables aux **travaux** réalisés dans les catégories de logement également visées par l'article 278 *sexies* du même code. Le I de cet article identifie les catégories de travaux concernées et le II fixe le taux réduit applicable à chacune de ces catégories.

En particulier, le **2° du I** de cet article indique que les travaux réalisés dans le cadre de l'acquisition-amélioration financés par un prêt locatif aidé d'intégration ou un prêt locatif à usage social bénéficient d'un taux réduit de TVA, fixé dans le II à **5,5 %**.

¹ L'aide personnalisée au logement (APL), définie par l'article L. 831-1 du code de la construction et de l'habitation et applicable à certaines catégories de logements, est l'une des trois aides personnelles au logement avec l'allocation de logement familiale (ALF), attribuée en fonction de la situation familiale, et l'allocation de logement sociale (ALS), versée à des personnes remplissant des conditions de ressources sans être éligibles à l'APL et à l'ALF.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : UNE EXTENSION DU BÉNÉFICE DE CE TAUX RÉDUIT DE TVA À DES OPÉRATIONS FINANÇÉES PAR UN PRÊT LOCATIF SOCIAL, SOUS CONDITIONS

La commission des finances de l'Assemblée nationale, sur la proposition de M. François Pupponi et plusieurs de ses collègues, a **adopté** un **amendement** déposé ensuite en séance publique par M. Laurent Saint-Martin, rapporteur général, adopté avec l'accord du Gouvernement en même temps qu'un amendement identique de Mme Sylvia Pinel et plusieurs de ses collègues.

Le **1° du I** de l'article créé par cet amendement **étend le bénéfice du taux réduit de TVA à 5,5 %**, prévu par le 2° précité du B du II de l'article 278 *sexies* du code général des impôts, aux **opérations financées par un prêt locatif social (PLS)**, lorsque les travaux consistent en une **transformation en logements locatifs sociaux de locaux à usage autre que d'habitation**. Ces opérations doivent, comme dans le cas des PLA-I et des PLUS, correspondre à des livraisons de locaux dans le cadre de l'acquisition-amélioration.

Le **2° du I** procède à une modification de coordination dans l'article 278 *sexies-0 A*.

Le **3° du I**, modifiant le 2° du I de l'article 278 *sexies A*, **étend** de manière analogue **le bénéfice du taux réduit de TVA à 5,5 %** aux travaux réalisés dans le cadre de l'acquisition-amélioration faisant l'objet d'un financement par un prêt locatif social, lorsque ces travaux consistent en une transformation en logements locatifs sociaux de locaux à usage autre que d'habitation.

Le **II** prévoit que ces modifications de taux s'appliquent aux livraisons et travaux pour lesquels le fait générateur de la taxe sur la valeur ajoutée et la décision d'accorder un prêt locatif social interviennent à compter du 1^{er} janvier 2022.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : SOUMETTRE CETTE EXTENSION DU TAUX DE TVA À 5,5 % DANS LE LOGEMENT SOCIAL AU RESPECT D'UN NIVEAU DE PERFORMANCE ÉNERGÉTIQUE GLOBALE DES LOGEMENTS

La mesure portée par le présent article est, en soi, **vertueuse**, dans la mesure où **elle encourage la reconversion de locaux** non utilisés en logements sociaux, dans un esprit de **sobriété foncière**. Elle poursuit un **objectif social**, même si elle s'applique aux logements sociaux les plus proches du logement intermédiaire.

Le **nombre** de logements pouvant être concernés par cette mesure **n'est pas indiqué** dans l'exposé des motifs des amendements ayant conduit à la création du présent article.

Le **coût** est difficile à évaluer mais **devrait être limité**. Le tome 2 de l'annexe « Voies et moyens », qui regroupe dans une dépense fiscale unique n° 730216 l'ensemble des dispositions des articles 278 *sexies* et 278 *sexies* A du code général des impôts faisant l'objet d'un taux réduit de TVA à 5,5 %, indique que le coût de cette dépense fiscale a été de 1,0 milliard d'euros en 2020. Toutefois les opérations neuves sont bien plus nombreuses que les acquisitions dans le parc privé (respectivement 92,8 % contre 7,1 % en 2019) et seule une minorité des logements sociaux sont financées par un PLS (16,5 % des mises en service en 2019)¹. En outre, l'extension prévue par le présent article ne concerne que des opérations de reconversion en logements sociaux de locaux autres que d'habitation.

Il apparaît donc qu'un nombre limité d'opérations devrait être concerné par cette mesure, qui doit toutefois être approuvée dans la mesure où elle paraît bien ciblée.

Le rapporteur général considère toutefois que la dimension environnementale de cette mesure devrait être renforcée. La commission a adopté, sur sa proposition, un **amendement FINC.12 (I-28)** qui soumet l'application du taux réduit de 5,5 % au respect d'un niveau de performance énergétique globale des logements fixé par décret.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article ainsi modifié.

¹ Ministère de la transition écologique, [Le parc social au 1^{er} janvier 2020](#), novembre 2020.

ARTICLE 9 quater

**Prorogation en 2022 de la majoration de la franchise en base de TVA
à la Martinique, à La Réunion et en Guadeloupe**

Le présent article prévoit de prolonger de dix mois, soit jusqu'au 1^{er} janvier 2023, le régime expérimental de franchise en base applicable dans les outre-mer au titre de la TVA.

La commission propose d'adopter cet article complété par une demande d'évaluation du dispositif, afin d'éviter toute prolongation ultérieure sans connaissance de son utilité concrète.

**I. LE DROIT EXISTANT : DES SEUILS DÉROGATOIRES
APPLICABLES DANS LES DÉPARTEMENTS D'OUTRE-MER POUR
BÉNÉFICIER DE LA FRANCHISE EN BASE DE TVA**

**A. LA FRANCHISE EN BASE, UN RÉGIME DE DROIT COMMUN
BÉNÉFICIAIRE AUX PETITES ENTREPRISES**

Le dispositif de franchise en base de TVA, prévu à l'article 293 B du code général des impôts, dispense les entreprises de la déclaration et du paiement de cette taxe sur les prestations de services ou les ventes de biens qu'elles réalisent.

Indépendamment de la forme juridique et du régime d'imposition des bénéfices de l'entreprise concernée, ce régime fiscal s'applique aux entreprises dont le chiffre d'affaires de l'année précédente n'a pas dépassé certains seuils.

Peuvent en bénéficier les entreprises dont le chiffre d'affaires ne dépasse pas 85 800 euros l'année précédente ou 94 300 euros, lorsque le chiffre d'affaires de l'année n-2 n'a pas excédé 85 800 euros.

En outre, le bénéfice de la franchise est réservé aux entreprises dont le chiffre d'affaires afférent à des **prestations de services**, hors ventes à consommer sur place et prestations d'hébergement, est **inférieur à 34 400 euros** l'année précédente, ou 36 500 euros lorsque le chiffre d'affaires de l'entreprise en n-2 était inférieur à 36 500 euros.

Ces montants sont révisés tous les trois ans, la dernière modification ayant été mise en œuvre par le décret n° 2020-897 du 22 juillet 2020.

Seuils applicables à la franchise en base de droit commun

(en euros)

	Seuils 2013	Seuils 2014 - 2016	Seuils 2017 - 2019	Seuils 2020 - 2022
Livraisons de biens, ventes à consommer sur place et prestations d'hébergement	81 500 et 89 600	82 200 et 90 300	82 800 et 91 000	85 800 et 94 300
Autres prestations de services	32 600 et 34 600	32 900 et 34 900	33 200 et 35 200	34 400 et 36 500

Source : commission des finances d'après le rescrit BOI-BAREME-000036

B. UN RÉGIME DÉROGATOIRE APPLICABLE AUX OUTRE-MER DEPUIS 2017

L'article 135 de la **loi du 28 février 2017 de programmation relative à l'égalité réelle outre-mer¹** a inséré un VII à l'article 293 B du CGI qui relève pour une durée expérimentale de cinq ans, le seuil de chiffre d'affaires en deçà duquel les assujettis à la TVA installés en Guadeloupe, en Martinique et à La Réunion bénéficient du mécanisme de franchise.

Les deux autres départements d'outre-mer ne sont pas concernés, la TVA n'étant pas applicable dans les départements de la Guyane et de Mayotte aux termes de l'article 294 du CGI.

Peuvent ainsi bénéficier de la franchise, les entreprises dont le chiffre d'affaires ne dépasse pas 100 000 euros l'année précédente ou 110 000 euros, lorsque le chiffre d'affaires de l'année n-2 n'a pas excédé 100 000 euros. S'agissant des prestations de services, le chiffre d'affaire des entreprises doit être de 50 000 euros l'année précédente ou 60 000 euros, lorsque le chiffre d'affaires en n-2 était inférieur à 50 000 euros.

¹ Loi n° 2017-256 du 28 février 2017 de programmation relative à l'égalité réelle outre-mer et portant autres dispositions en matière sociale et économique.

**Seuils applicables à la franchise en base en Guadeloupe, à la Martinique
et à La Réunion**

(en euros)

Livraisons de biens, ventes à consommer sur place et prestations d'hébergement	100 000 et 110 000
Autres prestations de services	50 000 et 60 000

Source : commission des finances

À la différence de la franchise en base de droit commun, aucune actualisation de ces seuils n'a lieu.

Ce régime dérogatoire n'était prévu que pour une durée expérimentale de cinq ans et devait donc prendre fin le 1^{er} mars 2022. À compter de cette date, les seuils applicables seraient ceux de droit commun.

À l'exception de ces seuils dérogatoires, les autres dispositions relatives à la franchise en base s'appliquent dans ces collectivités dans les mêmes conditions que s'agissant des assujettis établis en France métropolitaine.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : LA PROROGATION DU DISPOSITIF DÉROGATOIRE DANS LES OUTRE-MER JUSQU'AU 1^{ER} JANVIER 2023

Le présent article est issu de deux amendements identiques du député Olivier Serva et de la commission des finances, suite à son adoption au stade de la commission. Il été adopté en première lecture par l'Assemblée nationale avec un avis favorable du Gouvernement.

Il proroge pour dix mois le dispositif en vigueur à la Martinique, à La Réunion et en Guadeloupe, c'est-à-dire jusqu'au 1^{er} janvier 2023. Le I du présent article déplace la rédaction existante pour l'outre-mer à l'alinéa où est mentionnée la franchise de droit commun. Le II dispose que le I est abrogé à partir du 1^{er} janvier 2023, ce qui revient à repousser du 1^{er} mars au 31 décembre 2022 la fin du dispositif.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE PROROGATION SANS ÉVALUATION ET SANS CHIFFRAGE

Lors de la mise en place de la franchise en base dérogatoire en 2017, **le Sénat, sur proposition du rapporteur de la commission des finances, avait en première lecture supprimé l'expérimentation de seuils dérogatoires en outre-mer.** Le dispositif avait ensuite été rétabli en commission mixte paritaire et a été conservé dans le texte voté, malgré l'opposition du Gouvernement.

Le Sénat avait considéré à l'époque que ce dispositif ne semblait pas répondre à un réel besoin des entreprises ultramarines, le relèvement des seuils ayant un impact probablement réduit compte tenu du **faible nombre d'entreprises situées entre les seuils de droit commun et les seuils dérogatoires.**

Cet argument est toujours d'actualité aujourd'hui. Il est regrettable **qu'aucune évaluation du dispositif n'ait été menée depuis son entrée en vigueur il y a cinq ans,** d'autant plus du fait de son caractère expérimental qui justifie pleinement une expertise avant prolongation ou pérennisation.

Il est permis de s'interroger, en tout état de cause, de l'utilité de ces seuils de franchise en base dérogatoires. Il ne semble notamment pas constituer un outil adapté pour accroître le pouvoir d'achat des ménages. **Ceux-ci bénéficient déjà des taux de TVA inférieurs à ceux ayant cours en France métropolitaine.** Aux termes de l'article 296 du CGI, les départements de la Guadeloupe, de la Martinique et de La Réunion bénéficient déjà de taux inférieurs à l'hexagone (le taux réduit étant de 2,1 % et le taux normal de 8,5 %). **Ces taux dérogatoires de TVA représentent une dépense fiscale annuelle proche de 3,15 milliards d'euros en 2022,** d'après l'évaluation des voies et moyens annexée au présent projet de loi de finances.

En outre, depuis 2017, les seuils de la franchise de droit commun ont été relevés. Comme ceux s'appliquant à l'outre-mer n'ont pas bougé, **l'écart entre le droit commun et l'outre-mer est moins important aujourd'hui qu'en 2017, d'où une interrogation encore plus grande sur la pertinence du dispositif que lors de sa création.**

Pour cette raison, et **malgré l'objectif louable de soutien à l'activité et la création d'emplois dans les territoires outre-mer** poursuivi par le présent article, **il semble que ses effets concrets sur les entreprises soient discutables.**

Compte tenu du fait que l'article examiné ne prévoit une prolongation que de 10 mois, il n'est pour autant pas proposé de le supprimer. En revanche, il paraît indispensable de connaître le nombre d'entreprises concernées et les montants en jeu, avant toute nouvelle prorogation du dispositif expérimental ou toute pérennisation à l'expiration de cette période supplémentaire.

En conséquence, le rapporteur général propose qu'une **évaluation du dispositif soit transmise au Parlement d'ici au 1^{er} septembre 2022, afin de pouvoir objectivement juger de sa pertinence** d'ici à l'examen du projet de loi de finances initiale pour 2023.

La commission a adopté un amendement FINC.13 (I-29) à cet effet.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 9 quinquies

**Hausse du contingent économique à l'importation de rhum
sur le territoire métropolitain**

Le présent article prévoit une modification de l'article 362 du code général des impôts afin de porter à 153 000 hectolitres le contingent économique à l'importation de rhum sur le territoire français.

En effet, l'article 3 de la décision n° 1791/2020/UE du 16 novembre 2020 du Conseil précise que les taux réduits d'accise et de vignette de sécurité sociale (VSS) sont limités à un contingent annuel de 153 000 hectolitres d'alcool pur, soit une hausse par rapport au précédent contingent fixé à 144 000 hectolitres dans la décision précédente n° 189/2014/UE du 20 février 2014 du Conseil.

Le présent article intègre donc, dans l'article 362 du code général des impôts, cette hausse du contingent économique actée par la décision européenne pour une entrée en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2021.

La commission propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : L'EXISTENCE D'UN TAUX D'ACCISE RÉDUIT ET D'UN CONTINGENT ÉCONOMIQUE À L'IMPORTATION DE RHUM SUR LE TERRITOIRE MÉTROPOLITAIN

A. LE DISPOSITIF INITIAL : UN DROIT D'ACCISE RÉDUIT APPLICABLE À 144 000 HECTOLITRES D'ALCOOL PUR PAR AN

La décision n° 189/2014/UE du Conseil autorise la France à appliquer au rhum «traditionnel» produit en Guadeloupe, en Guyane, en Martinique et à La Réunion, et vendu sur le territoire de la France métropolitaine, un taux d'accise réduit qui peut être inférieur au taux minimal d'accise fixé par la directive 92/84/CEE du Conseil, mais qui ne peut pas être inférieur de plus de 50 % au taux d'accise national normal sur l'alcool.

Ce taux réduit vise notamment à compenser le surcout lié aux spécificités de la production de ce rhum et à améliorer les débouchés pour la vente à l'exportation à destination de la métropole.

Ce droit d'accise réduit s'applique dans la limite d'un contingent annuel de 144 000 hectolitres d'alcool pur. Cette autorisation expirait le 31 décembre 2020.

Cette dérogation au taux d'accise normal a été **retranscrite en droit national dans l'article 403 du code général des impôts** qui prévoit que les alcools supportent un droit de consommation dont le tarif par hectolitre d'alcool pur est fixé à **901,84 euros lors de la mise à la consommation en France métropolitaine, dans la limite de 144 000 hectolitres d'alcool pur par an pour le rhum** tel qu'il est défini aux a et f du point 1 de l'annexe II au règlement (CE) n° 110/2008 du Parlement européen et du Conseil du 15 janvier 2008 concernant la définition, la désignation, la présentation, l'étiquetage et la protection des indications géographiques des boissons spiritueuses et **produit dans les départements d'outre-mer à partir de canne à sucre récoltée sur le lieu de production**, ayant une teneur en substances volatiles égale ou supérieure à 225 grammes par hectolitre d'alcool pur et un titre alcoométrique acquis égal ou supérieur à 40 % volume.

Ce tarif de 901,84 euros est deux fois moins important que celui en vigueur pour les autres alcools fixé à 1 802,67 euros.

Cette décision du Conseil est également retranscrite dans l'article 362 du CGI qui fixe le contingent économique à 144 000 hectolitres d'alcool pur.

B. LA PROROGATION DU DISPOSITIF ET LA HAUSSE DU CONTINGENT ÉCONOMIQUE

La décision n° 1791/2020/UE du 16 novembre 2020 du Conseil a autorisé la France, par dérogation à l'article 110 du TFUE, à proroger sur son territoire métropolitain, en ce qui concerne le rhum «traditionnel» produit en Guadeloupe, en Guyane, en Martinique et à La Réunion, l'application d'un taux d'accise inférieur au taux plein applicable à l'alcool, fixé conformément à l'article 3 de la directive 92/84/CEE, et d'un taux de cotisation sur les boissons alcooliques (ou VSS) inférieur au taux plein, applicable conformément à la législation nationale.

Cette décision entre en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2021 pour une durée de 7 ans (soit jusqu'au 31 décembre 2027).

Par ailleurs, l'article 3 de la décision n° 1791/2020/UE du conseil précise que les taux réduits d'accise et de VSS sont limités à un **contingent annuel de 153 000 hectolitres d'alcool pur soit une hausse par rapport au précédent contingent fixé à 144 000 hectolitres** dans la décision n° 189/2014/UE du Conseil.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : UNE MISE EN COHÉRENCE DU DROIT NATIONAL AVEC LA RÉGLEMENTATION EUROPÉENNE

Cet article est issu de deux amendements identiques déposés respectivement par M. Saint-Martin, rapporteur général au nom de la commission des finances, Mme Sage, Mme Lemoine et M. Ledoux pour le premier et Mme Magnier et les membres du groupe Agir ensemble pour le second avec l'avis favorable du gouvernement.

Le présent article tire les conséquences, dans l'article 362 du code général des impôts, de cette prolongation du taux réduit du droit d'accise applicable au rhum avec une hausse du contingent économique actée par la décision n° 1791/2020/UE et entrée en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2021.

Ainsi, au premier alinéa dudit article, le nombre 144 000 est remplacé par le nombre 153 000.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : ACCEPTER LE RELÈVEMENT DU CONTINGENT

Le présent article se contente de tenir compte en droit interne du niveau actualisé de contingent économique acté dans l'article 3 de la décision n° 1791/2020/UE.

Dans ce contexte, la commission des finances prend acte de cette mise en cohérence qui n'appelle pas de remarque particulière.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 10

Suppression de dépenses fiscales inefficaces

Le présent article prévoit de supprimer plusieurs dépenses fiscales de peu de portée et obsolètes.

L'Assemblée nationale a complété l'article par la suppression de deux dépenses fiscales de même nature.

La commission a adopté trois amendements rédactionnels ou de coordination et propose d'adopter l'article ainsi modifié.

Les dispositifs contenus dans cet article étant indépendants les uns des autres, le rapporteur général décrira successivement chaque dispositif en abordant pour chacun d'entre eux le droit existant, le dispositif proposé par le Gouvernement, les modifications apportées par l'Assemblée nationale ou le dispositif qu'elle a proposé, et enfin la position de la commission des finances.

I. LES RECETTES FISCALES SONT MINORÉES PAR UN NOMBRE ÉLEVÉ DE « NICHES FISCALES »

A. LES DÉPENSES FISCALES DOIVENT ÊTRE DISTINGUÉES DES MODALITÉS DE CALCUL DE L'IMPÔT

L'annexe « Voies et moyens » définit les dépenses fiscales comme *« des dispositions législatives ou réglementaires dont la mise en œuvre entraîne pour l'État une perte de recettes et donc, pour les contribuables, un allègement de leur charge fiscale par rapport à ce qui serait résulté de l'application de la norme, c'est-à-dire des principes généraux du droit fiscal français »*.

La « norme » est présentée, pour chaque impôt, par la même annexe « Voies et moyens ». S'agissant par exemple de l'impôt sur le revenu, des dispositifs tels que le barème progressif, l'abattement de 10 % pour frais professionnels, le quotient familial sont considérés comme des modalités de calcul de l'impôt faisant partie intégrante de la norme, et non comme des dépenses fiscales.

Cette norme n'est pas intangible et **il n'est pas rare qu'une disposition fiscale considérée comme une dépense fiscale soit « déclassée »** ou au contraire intégrée dans la liste des dépenses fiscales.

Jusqu'en 2009, par exemple, l'ancienneté suffisait à déclasser une dépense fiscale : ce critère a été retiré, car les années passant ne sauraient retirer à une dépense fiscale son caractère dérogatoire par rapport à la norme.

La liste des « modalités de calcul de l'impôt » annexée au projet de loi de finances (annexe « Voies et moyens » dématérialisée) identifie 76 dispositifs qui ont ainsi perdu la qualité de « dépense fiscale », pour la plupart entre 2006 et 2009, correspondant à une réalisation de 60,8 milliards d'euros en 2021. Les deux plus importantes concernent l'impôt sur les sociétés, pour le régime des sociétés mères et filiales, avec la non-imposition, sur option, des produits de participations représentant au moins 5 % du capital d'autres sociétés¹ (20 milliards d'euros) et le régime d'intégration fiscale de droit commun des résultats des groupes de sociétés françaises² (14,2 milliards d'euros).

B. LES DÉPENSES FISCALES S'ÉLÈVENT À PLUS DE 90 MILLIARDS D'EUROS

Le **coût total des dépenses fiscales** est estimé en 2022 à **91,4 milliards d'euros**, contre 90,3 milliards d'euros en 2021 et 92,7 milliards d'euros en 2020.

Le **nombre des dépenses fiscales** identifiées dans l'annexe « Voies et moyens » est de **471**, dont 48 sont en cours d'extinction dans la mesure où elles ne peuvent plus comporter de bénéficiaires nouveaux. Elles peuvent toutefois continuer à avoir un coût car les dépenses fiscales produisent souvent leurs effets sur plusieurs années à partir de leur fait générateur.

Si les dépenses fiscales constituent des minorations de dépenses fiscales et non des dépenses budgétaires, elles sont **rattachées à des programmes du budget général** afin de montrer qu'elles constituent, comme les crédits budgétaires, l'un des moyens d'action de l'État.

La dépense fiscale la plus importante, qui est le crédit d'impôt recherche (CIR), avec un coût estimé de 7,4 milliards d'euros, est rattaché à la mission « Recherche et enseignement supérieur ».

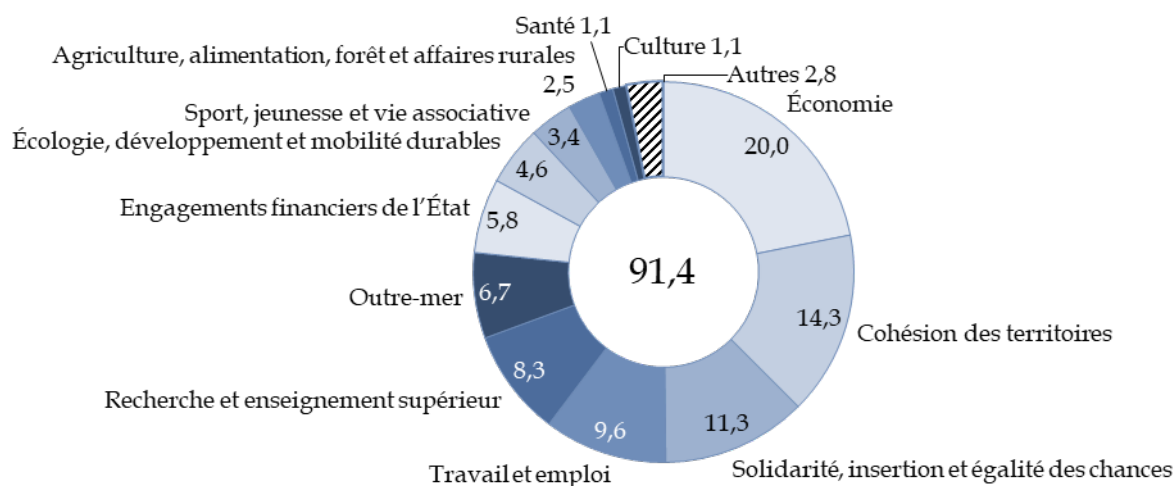
¹ Non-imposition, sur option, des produits de participations représentant au moins 5 % du capital d'autres sociétés (article 216 du code général des impôts).

² Articles 223 A à 223 U du code général des impôts.

Toutefois la mission « Économie » est celle à laquelle le montant le plus important de dépenses fiscales est rattaché, avec notamment le crédit d'impôt en faveur de la compétitivité et de l'emploi (CICE), qui a toujours un coût prévisionnel de 6,4 milliards d'euros en 2022.

Dépenses fiscales par mission en 2022

(coût prévisionnel, en milliards d'euros)



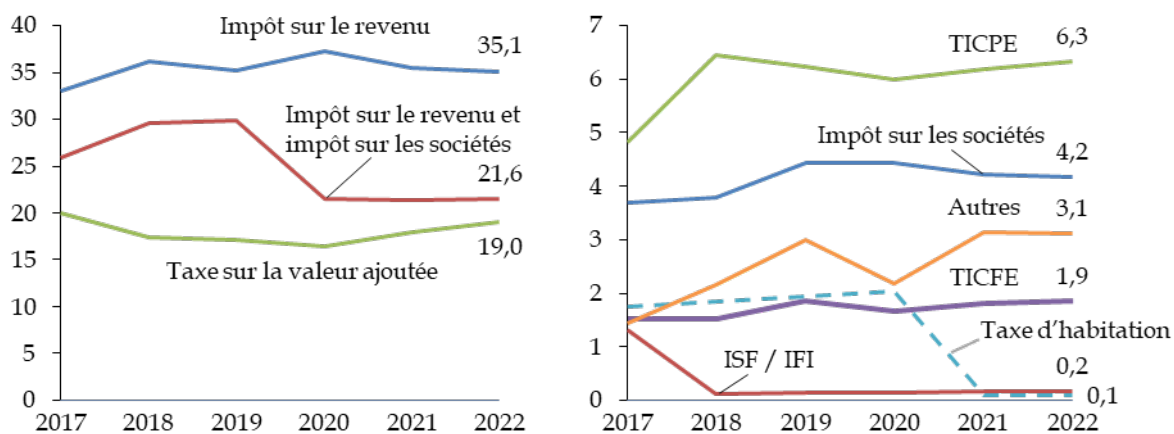
Source : commission des finances, à partir du tome 2 de l'annexe « Voies et moyens »

Entre la présentation du projet de loi de finances pour 2021 et celle du projet de loi de finances pour 2022, aucun déclassement de dépenses fiscales en modalité de calcul de l'impôt n'a eu lieu. Au contraire, **deux mesures existantes sont considérées pour la première fois comme des dépenses fiscales**, relatives toutes deux à la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) : le tarif réduit de la composante « déchets » pour les collectivités d'outre-mer (coût de 10 millions d'euros par an) et l'exonération des réceptions de déchets non dangereux par les installations de co-incinération (coût non connu).

L'**impôt sur le revenu** est celui qui comporte le plus de dépenses fiscales (35,1 milliards d'euros en 2022), surtout si l'on prend aussi en compte le niveau des dépenses fiscales portant à la fois sur l'impôt sur le revenu et sur l'impôt sur les sociétés (21,6 milliards d'euros supplémentaires).

Évolution depuis 2017 du montant des dépenses fiscales par impôt

(en milliards d'euros)



Source : commission des finances. Les échelles sont différentes pour les deux graphiques

Le rapporteur général doit toutefois noter les **limites du chiffrage des dépenses fiscales**.

Sur les 471 dépenses fiscales recensées dans l'annexe « Voies et moyens » au projet de loi de finances pour 2022, 106 d'entre elles sont indiquées comme « non chiffrables ». Pourtant certaines sont relativement importantes, comme la déduction des dépenses de réparations et d'amélioration du patrimoine immobilier (coût de 1,7 milliard d'euros en 2020).

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ: LA SUPPRESSION DE PLUSIEURS DÉPENSES FISCALES

A. LA SUPPRESSION DE LA RÉDUCTION D'IMPÔT ASSOCIÉE AUX ESPACES NATURELS (10° DU I)

1. Le droit existant: une réduction d'impôt sur le revenu est prévue au titre des dépenses de maintien et de protection du patrimoine naturel, supportées entre 2010 et 2013

L'article 199 *octovicies* du code général des impôts, introduit en 2009¹, prévoit une **réduction d'impôt sur le revenu des ménages au titre des dépenses de maintien et de protection du patrimoine naturel**, autres que les intérêts d'emprunt, supportées du 1^{er} janvier 2010 au 31 décembre 2013. La réduction d'impôt est applicable à la condition que les dépenses concernées n'aient pas été déduites pour la détermination des revenus imposables à l'impôt sur le revenu, notamment des revenus fonciers.

Ces espaces naturels doivent avoir reçu le **label de la Fondation du patrimoine**, qui prévoit les conditions de l'accès au public des espaces concernés, sauf exception justifiée par la fragilité du milieu naturel.

Les propriétaires des espaces naturels concernés doivent solliciter un **avis favorable des directions régionales de l'environnement, de l'aménagement et du logement (DREAL)** sur les dépenses qu'ils entendent engager.

Le taux de la réduction d'impôt a évolué : de 25 % pour l'imposition des revenus de l'année 2010, il est passé à 22 % pour ceux de l'année 2011, puis à 18 % pour ceux des années 2012 et 2013, dans la limite annuelle de 10 000 euros de dépenses.

Depuis le 1^{er} janvier 2014, **les dépenses de maintien et de protection du patrimoine naturel ne peuvent plus être prises en compte que dans le cadre de la détermination des revenus fonciers des contribuables**. Toutefois, les sommes de réduction d'impôt non imputées au titre des années 2010 à 2013 peuvent être reportées sur l'impôt sur le revenu des six années suivantes : elles ont donc pu être reportées jusqu'à la détermination de l'impôt sur le revenu 2019.

Ainsi, cette dépense fiscale s'éteint de façon progressive depuis 2013, et, d'après l'évaluation préalable du présent article, n'a plus d'incidence budgétaire depuis la fin de l'année 2020.

¹ Article 95 de la loi n°2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009. Cet article a transformé en une réduction d'impôt sur le revenu, à compter de l'année 2010, l'avantage fiscal qui était alors accordé sous la forme d'une déduction du revenu global aux contribuables qui réalisent des dépenses en vue du maintien et de la protection du patrimoine naturel.

2. Le dispositif proposé : l'abrogation d'une dépense fiscale qui n'a plus d'incidence budgétaire depuis la fin de l'année 2020

Le 10° du I du présent article propose l'abrogation de l'article 199 *octovies* du code général des impôts.

*

L'Assemblée nationale n'a **pas modifié cette disposition.**

3. La position de la commission des finances : une mesure de toilette bienvenue

Cette dépense fiscale concernait, d'après l'évaluation préalable du présent article, 231 bénéficiaires en 2020, pour un coût inférieur à 500 000 euros. Depuis la fin de l'année 2020, elle n'a plus d'incidence budgétaire.

L'abrogation de cette disposition répond à un objectif de simplification de la norme fiscale en retirant une mesure devenue obsolète.

B. LA SUPPRESSION DE LA DÉPENSE FISCALE ASSOCIÉE AUX EMPRUNTS NÉGOCIABLES ÉMIS AVANT LE 1ER JANVIER 1992 (8° ET 9° DU I, IV)

1. Le droit existant : une exonération d'impôt sur le revenu attachée aux emprunts négociables émis avant le 1^{er} janvier 1992

Aux termes du 3° de l'article 157 du code général des impôts (CGI), **les lots et les primes de remboursement attachés aux bons et obligations émis en France** avec l'autorisation du ministre de l'économie et des finances ne sont pas pris en compte pour la détermination du revenu net global. Ils sont donc **exonérés d'impôt sur le revenu.**

Les obligations à lots désignent les obligations pour lesquelles, sur tirage au sort, certains titres peuvent bénéficier d'un remboursement avec attribution d'une somme supérieure au montant du titre. Les obligations à prime sont également remboursables pour une valeur supérieure au prix d'émission ou d'acquisition et se distinguent du lot en ce que la prime profite à toutes les obligations émises, sans tirage au sort. C'est cet écart entre la valeur de remboursement et le prix d'émission qui est exonéré d'impôt sur le revenu.

Les primes de remboursement attachées aux titres émis à compter du 1^{er} juin 1985 sont toutefois exclues du bénéfice de l'exonération lorsqu'elles excèdent 5 % du nominal, ainsi que les primes distribuées à

compter du 1^{er} janvier 1989 par un organisme de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM). Enfin, en conséquence des dispositions de l'article 238 *septies* A du CGI¹, **cette dépense fiscale ne s'applique qu'aux lots et primes des emprunts négociables émis avant le 1^{er} janvier 1992** et aux emprunts démembrés avant le 1^{er} juin 1991. Elle visait ainsi à encourager les résidents à contribuer au financement de l'État et des collectivités, publiques comme privées.

Ne sont pas non plus soumises à l'impôt sur le revenu les primes de remboursement provenant de l'échange de titres relatif au regroupement des titres gérés par la SNCF en 1950 (**article 135 du CGI**). Le regroupement de titres désigne une opération par laquelle une entreprise rachète le nombre de titres en circulation.

2. Le dispositif proposé : la suppression de l'exonération d'impôt

Les 8^o et 9^o du I du présent article procèdent à **l'abrogation de l'article 135 et des 3^o et 23^o de l'article 157 du CGI**, supprimant par conséquent l'exonération d'impôt sur le revenu sur les lots et les primes de remboursement attachés aux emprunts négociables émis avant le 1^{er} janvier 1992 ainsi qu'aux primes provenant de l'échange de titres relatif au regroupement des titres gérés par la SNCF.

Par coordination, le IV du présent article abroge l'article 57 de la loi de finances rectificative pour 1991, qui a réservé le bénéfice de cette exonération fiscale aux emprunts négociables émis avant le 1^{er} janvier 1992 et aux emprunts démembrés avant le 1^{er} juin 1991.

*

L'Assemblée nationale n'a **pas modifié ces dispositions**.

3. La position de la commission des finances : la suppression de dépenses fiscales anciennes, et désormais obsolètes

L'exonération d'impôt sur le revenu des primes de remboursements attachées à des emprunts négociables émis avant le 1^{er} janvier 1992 a été introduite en 1941², celle relative aux échanges de titres effectués lors du regroupement des titres gérés par la SNCF en 1950³. La dernière modification date de 1991.

¹ Introduit par l'[article 57 de la loi n° 91-1323 du 30 décembre 1991 de finances rectificative pour 1991](#).

² Annexe I de la [loi n° 41-2532 du 13 juin 1941 relative à la réglementation et à l'organisation de la profession bancaire](#).

³ Décret n° 50-1401 du 9 novembre 1950 relatif au regroupement de titres gérés par la SNCF.

La suppression de ces deux dépenses fiscales répond donc à une **logique de rationalisation et de « toilettage » de ces dispositifs**. S'appliquant à des titres émis il y a au moins 30 ans, **elles sont devenues sans objet**, le tome II de l'annexe « Voies et Moyens »¹ les inscrivant dans la liste des dépenses fiscales parvenues à échéance.

Ni le nombre de bénéficiaires ni le coût pour les finances publiques n'étaient indiqués dans les documents budgétaires ces dernières années. Cette exonération d'impôt sur le revenu figurait enfin parmi les dépenses fiscales non évaluées listées par le comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales².

C. LA SUPPRESSION DE LA DISPOSITION ANTI-ABUS DESTINÉE À ÉVITER LE CONTOURNEMENT DE LA TAXE DE 0,32 % QUI S'APPLIQUAIT EN CAS DE TRANSFORMATION DE CONTRATS D'ASSURANCE-VIE EN CONTRATS EURO-CROISSANCE (7° BIS ET 20 BIS DU I, XI BIS ET XV)

1. Le droit existant : une taxe supprimée par la loi de finances pour 2021

L'article 64 de la loi de finances pour 2021³ a abrogé, à compter du 1^{er} janvier 2021, les dispositions relatives à **la taxe sur la transformation de contrats en cours en contrats euro-croissance**.

Fixée à un taux de **0,32 %** et due par les entreprises d'assurance, l'instauration de cette taxe par la loi de finances pour 2013 était justifiée par **une divergence du régime d'assujettissement aux prélèvements sociaux des contrats euro-croissance par rapport aux autres contrats en euros**. Ainsi, aux termes de l'article L. 136-7 du code de la sécurité sociale, l'atteinte de la garantie, en capital ou en rente, d'un contrat en euro-croissance, constitue le fait générateur de l'assujettissement aux prélèvements sociaux. Les engagements en unités de compte sont assujettis aux prélèvements sociaux à l'occasion d'un rachat. A l'inverse, pour les fonds en euros, les prélèvements sociaux sont appliqués « au fil de l'eau », c'est-à-dire prélevés chaque année par l'assuré au moment de leur inscription au contrat.

Par conséquent, **la transformation des contrats en euros en contrats en euro-croissance se traduisait pas une perte de recettes au titre des prélèvements sociaux**, en raison de ce décalage temporel de leur perception. Pour y remédier, la taxe était appliquée aux primes versées sur des contrats d'assurance vie en euros et affectées, après la transformation du contrat, à l'acquisition de droits en unités de compte ou donnant lieu à une provision de diversification.

¹ *Évaluation des voies et moyens, tome II, annexé au projet de loi de finances pour 2022.*

² *Rapport du comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales, juin 2011.*

³ *Le XII de l'article 64 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021.*

L'instauration de cette taxe était associée à un **dispositif anti-abus**, prévu au second alinéa du 2° du I de l'article 125-0 A du code général des impôts. Ce dispositif visait à **éviter tout contournement de cette taxe**, en convertissant des fonds euros en unités de comptes, puis ces mêmes unités de compte en euro-croissance, pour ne pas effectuer une transformation de contrats assujettis à cette taxe. Concrètement, si le contrat a fait l'objet d'une conversion de fonds euros en unités de compte au cours des six mois précédant la transformation du contrat, seule la fraction restant investie sur l'actif en euros peut fait l'objet d'une transformation sans emporter le dénouement du contrat.

La suppression de cette taxe par la loi de finances pour 2021 est issue de l'adoption par l'Assemblée nationale, en première lecture, d'un amendement du rapporteur général du budget, Laurent Saint-Martin, avec l'avis favorable du Gouvernement. Cette suppression était alors justifiée par **son effet incitatif** pour encourager le déploiement des contrats euro-croissance. À l'époque, **la commission des finances du Sénat avait estimé que cette suppression était bienvenue, mais qu'il convenait de ne pas exagérer sa portée**, compte tenu du faible déploiement des contrats euro-croissance.

2. Le dispositif adopté par l'Assemblée nationale : achever la suppression de cette taxe en supprimant le mécanisme anti-abus qui lui est associé

Le 7° bis du I du présent article supprime le dispositif anti-abus prévu au second alinéa du 2° du I de l'article 125-0 A du code général des impôts, devenu sans objet en raison de la suppression de la taxe de 0,32 %.

Par conséquent, **les 20° bis du I et XI bis du présent article** procède aux coordinations nécessaires, respectivement au sein des articles 990 I du code général des impôts à l'article 3 de l'ordonnance du 26 juin 2014 favorisant la contribution de l'assurance vie au financement de l'économie¹.

Le XV du présent article précise que la suppression de ce dispositif anti-abus s'applique aux transformations de contrats réalisées à compter du 1^{er} janvier 2022.

¹ Ordonnance n° 2014-696 du 26 juin 2014 favorisant la contribution de l'assurance vie au financement de l'économie.

3. La position de la commission des finances : un dispositif qui parachève la suppression souhaitée l'an passé

Le dispositif proposé vise à achever la suppression de la taxe sur la transformation des contrats en euro-croissance initiée l'an passé. Elle procède à **un toilettage bienvenu** du droit en vigueur.

D. LA SUPPRESSION D'UNE DÉPENSE FISCALE ASSOCIÉE AUX PRODUITS DES EMPRUNTS CONTRACTÉS HORS DE FRANCE (7° TER DU I, V BIS ET X TER)

1. Le droit existant : une exonération de prélèvement libératoire sur les produits des emprunts contractés hors de France

Aux termes du **III de l'article 125 A du code général des impôts (CGI)**, les intérêts, les produits de toute nature de fonds d'État, les obligations, les titres participatifs, les bons et autres titres de créance, les dépôts, les cautionnements et les comptes courants des contribuables fiscalement domiciliés en France sont soumis à un **prélèvement libératoire obligatoire lorsqu'ils sont payés hors de France, dans un État ou territoire non coopératif¹ (ETNC)**.

Le taux du prélèvement est, dans ce cas, de 75 %. Toutefois, il ne s'applique pas si le débiteur démontre que les opérations en question ont principalement un objet et un effet autres que de permettre de localiser ces produits et revenus dans un ETNC, et donc de bénéficier d'une fiscalité bien plus avantageuse.

Les dispositions de **l'article 131 quater du code général des impôts (CGI)** prévoit de surcroît que les produits des emprunts contractés hors de France² avant le 1^{er} mars 2010 et dont la date d'échéance n'a pas été prorogée avant cette date sont **exonérés du prélèvement prévu au III de l'article 125 A du CGI**, lorsque ces emprunts ont été conclus par des personnes morales françaises ou par des fonds communs de créance³. Cette exonération s'applique également aux emprunts conclus à compter du 1^{er} mars 2010 mais assimilables à un emprunt conclu à cette date.

¹ La liste française des ETNC a été mise à jour par l'arrêté du 6 février 2021 modifiant l'arrêté du 12 février 2010 pris en application du deuxième alinéa du 1 de l'article 238-0 A du code général des impôts. Treize pays y sont inscrits : les Îles vierges britanniques, Anguilla, Panama, les Seychelles, Vanuatu, Dominique, les Fidji, Guam, les Îles vierges américaines, Palaos, les Samoa américaines, les Samoa et Trinité et Tobago.

² Le domicile fiscal ou le siège fiscal du prêteur initial est situé hors de France.

³ Les fonds communs de créance sont des copropriétés n'ayant pas la personnalité morale. Ils sont destinés à permettre la titrisation des créances bancaires. Dans le cadre de ce processus, l'établissement de crédit cède des créances inscrites à son bilan à un organisme tiers, à savoir un fonds commun de créance (FCC). Le FCC émet ensuite en contrepartie des parts représentatives des créances.

L'objectif de cette exception à l'application du prélèvement libératoire était alors **d'encourager et de faciliter le financement des investissements des entreprises françaises.**

2. Le dispositif adopté par l'Assemblée nationale : la suppression de cette exonération fiscale

L'Assemblée nationale a adopté, avec un avis favorable du rapporteur général de la commission des finances et du Gouvernement, un amendement de notre collègue députée Bénédicte Peyrol, visant à **supprimer la dépense fiscale prévue à l'article 131 *quater* du CGI** (alinéas 1 et 2).

Les alinéas 3 à 6 de l'amendement procèdent aux coordinations rendues nécessaires par cette suppression.

3. La position de la commission des finances : la suppression d'un dispositif obsolète

La dépense fiscale visée par le présent amendement de suppression prévoyait **un régime dérogatoire aux dispositions applicables aux ETNC**. En effet, lorsque les nouvelles règles relatives à l'imposition des produits versés dans des ETNC ont été introduites¹, une « **clause de grand-père** » a été insérée pour les emprunts visés à l'article 131 *quater* du CGI, y compris donc pour ceux contractés auprès d'établissements domiciliés dans un ETNC.

L'ensemble des emprunts contractés avant le 1^{er} mars 2010, date d'entrée en vigueur des dispositions relatives aux ETNC, ont ainsi continué de bénéficier de l'exonération du prélèvement obligatoire. L'objectif était alors **d'éviter aux porteurs de devoir renégocier leurs contrats** dans un délai très court, avec le risque de se voir imposer des conditions défavorables dans la renégociation des contrats.

Désormais, **cette exception est devenue obsolète, compte tenu de son ancienneté**. Ni le nombre de bénéficiaires ni le coût pour les finances publiques de cette dépense fiscale ne sont ainsi indiqués dans le tome II de l'annexe « Voies et Moyens ».

¹ Article 22 de la [loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009](#).

E. LA SUPPRESSION DE LA DÉPENSE FISCALE ASSOCIÉE AUX COMPTES ÉPARGNE D'ASSURANCE POUR LA FORÊT (9° ET 22° DU I ET II)

1. Le droit existant : deux dépenses fiscales

Créé par la **loi du 27 juillet 2010 de modernisation de l'agriculture et de la pêche**¹, le **compte épargne d'assurance pour la forêt** (CEAF) est un dispositif ouvert aux personnes physiques propriétaires de bois et forêts, ayant souscrit une assurance pour tout ou partie de la surface forestière détenue en propre. Les sommes déposées sur ce compte sont employées exclusivement pour financer des travaux de reconstitution forestière à la suite de la survenance d'un sinistre naturel d'origine sanitaire, climatologique, météorologique ou lié à l'incendie, ainsi que les dépenses de prévention d'un tel sinistre.

Aux termes du 23° de l'article 157 du code général des impôts, les gains issus des sommes placées sur ce compte sont exonérés d'impôt sur le revenu, pour ceux ouverts jusqu'au 31 décembre 2013. **En effet, à compter de cette date, la loi de finances rectificative de fin d'année pour 2013**² a remplacé le CEAF par le **compte d'investissement forestier et d'assurance (CIFA)**. En application de l'article 793 du code général des impôts, le CIFA ouvre droit à une exonération des droits de mutation à titre gratuit (DMTG) pour les sommes déposées sur une CIFA, à concurrence des trois quarts de leur montant.

D'après l'évaluation préalable du présent article, en 2020, il n'existait aucun bénéficiaire de l'exonération fiscale associée au CEAF.

2. Le dispositif proposé : la suppression des dispositions prévoyant l'exonération d'impôt sur le revenu des gains et l'assujettissement à la CSG des gains issus du compte épargne d'assurance pour la forêt

Le 9° du présent article abroge le 23° de l'article 157 du code général des impôts qui prévoit l'exonération des gains issus des sommes déposées sur un compte épargne d'assurance pour la forêt.

Par conséquent, **le 22° du I du présent article** procède à une coordination au sein de l'article 1391 B *ter* du code général des impôts.

Enfin, **le II du présent article** abroge le 10° du II de l'article L. 136-7 du code de la sécurité sociale qui assujettie les gains issus des comptes épargne d'assurance pour la forêt à la contribution sociale généralisée (CSG).

*

¹ Article 68 de la [loi n° 2010-874 du 27 juillet 2010 de modernisation de l'agriculture et de la pêche](#).

² Article 32 de la [loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013](#).

L'Assemblée nationale n'a pas modifié ces dispositions.

3. La position de la commission des finances : une suppression nécessaire

Plusieurs années après avoir réalisé l'échec du compte épargne d'assurance pour la forêt (CEAF), **le dispositif proposé en tire les conséquences dans le droit existant.**

Il conviendra d'évaluer prochainement si son successeur, le compte d'investissement forestier et d'assurance (CIFA), dont les modalités ont été récemment modifiées par décret¹, apporte une solution plus satisfaisante aux propriétaires de bois et forêts.

La commission propose l'adoption d'un **amendement rédactionnel FINC.15 (I-31).**

F. LA SUPPRESSION DE LA DÉPENSE FISCALE ASSOCIÉE AUX ZONES FRANCHES URBAINES (1°, 3°, 4°, 11° À 14°, 16° À 20°, 21° BIS À 21 QUATER, 23° ET 24° BIS DU I, III, VI, VI BIS, VII BIS, VIII À X BIS, XI ET XIV)

1. Le droit existant : des exonérations temporaires d'impôt pour les anciennes générations de zones franches urbaines

L'article 44 *octies* du code général des impôts (CGI) définit un **régime d'exonération d'impôt sur les bénéfices** en faveur des entreprises implantées dans les **zones franches urbaines de première et deuxième générations.**

Les zones franches urbaines (ZFU) ont en effet été créées en deux vagues : le 1^{er} janvier 1997 (44 ZFU, loi n° 96-987 du 14 novembre 1996 relative à la mise en œuvre du pacte de relance pour la ville) et le 1^{er} janvier 2004 (41 ZFU, loi n° 2003-710 du 1^{er} août 2003 d'orientation et de programmation pour la ville et la rénovation urbaine).

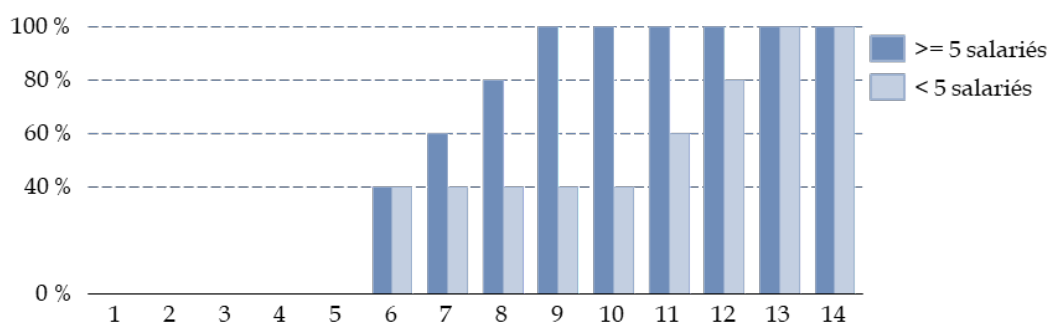
Le dispositif d'exonération prévu par l'article 44 *octies* du CGI s'applique à des activités industrielles, commerciales ou artisanales. L'exonération d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés porte sur les bénéfices provenant des activités implantées dans la zone, pendant une durée de 60 mois, le bénéficiaire exonéré ne pouvant toutefois pas dépasser 61 000 euros par contribuable et par période de douze mois.

¹ Décret n° 2019-289 du 8 avril 2019 relatif au compte d'investissement forestier et d'assurance.

À l'issue de la période d'exonération, le taux d'imposition est rétabli de manière progressive, pour atteindre le taux normal la quatrième année suivant la fin de l'exonération ou, pour les entreprises de moins de cinq salariés, la dixième année. La période d'exonération totale ou partielle est donc de quatorze années au maximum.

Évolution du taux d'imposition pour les entreprises concernées par l'exonération d'imposition en zones franches urbaines de première et deuxième générations

(en pourcentage, par année suivant le début de l'activité ou la délimitation de la zone)



Source : commission des finances

La loi n° 2006-396 du 31 mars 2006 pour l'égalité des chances a remplacé ce dispositif par un autre dispositif fiscal consacré aux zones franches urbaines, défini à l'article 44 *octies* A du CGI. Par conséquent, **le dispositif de l'article 44 *octies* ne produit plus d'incidence budgétaire depuis le 4 avril 2020**, soit quatorze années après la date de publication de la loi du 31 mars 2006.

Selon les indications du tome 1 de l'annexe « Voies et moyens » au présent projet de loi de finances, le coût résiduel en 2020, pour le budget de l'État, est estimé à 6 millions d'euros.

En complément, les sociétés qui bénéficient de l'exonération d'impôt sur les bénéfices prévue à l'article 44 *octies* du code général des impôts (CGI) peuvent, **sur délibération des collectivités territoriales concernées, bénéficier d'exonérations en matière :**

- de cotisation foncière des entreprises¹ ;
- de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises² ;
- de taxe foncière sur les propriétés bâties³.

¹ Article 1466 A du CGI.

² Article 1586 *nonies* du CGI.

³ Article 1383 C bis du CGI.

2. Le dispositif proposé : la suppression du fondement juridique de ce dispositif

Le 3° du I du présent article **abroge l'article 44 octies** du code général des impôts qui définit le régime d'exonération d'impôt sur les bénéficiaires en faveur des entreprises implantées dans les zones franches urbaines de première et deuxième générations.

En conséquence, l'article procède à un grand nombre de coordinations en retirant ou adaptant les références faites à cet article dans de nombreux articles du code général des impôts et d'autres lois (1°, 4°, 11° à 14°, 16° à 20° et 23° du I, III, VIII, IX, X et XI du présent article).

Le XIV comprend des dispositions transitoires.

3. Les modifications adoptées par l'Assemblée nationale

L'Assemblée nationale a **adopté**, sur la proposition du rapporteur général Laurent Saint-Martin, avec l'accord du Gouvernement, un **amendement qui supprime l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties** des immeubles situés en ZFU et rattachés, entre le 1^{er} janvier 2006 et le 31 décembre 2014, à un **établissement implanté en ZFU** pouvant bénéficier de l'exonération de cotisation foncière des entreprises (CFE) prévue à l'article 1466 A du CGI, au motif que cette dépense fiscale n'a plus d'incidence budgétaire depuis 2019.

Cet amendement a donc supprimé l'article 1383 C *bis* du code général des impôts (**21° bis du I** du présent article), et a, par coordination, corrigé des références présentes dans d'autres articles du code général des impôts ou de lois existantes (**21° ter, 21° quater et 24° bis du I, VI bis, VII bis, VIII bis, X et X bis**).

4. La position de la commission des finances : un nettoyage juridique nécessaire

Si le présent article tend à supprimer des dépenses fiscales inefficaces, l'abrogation de l'article 44 *octies* du CGI et des dispositions associées constitue en fait **un simple nettoyage juridique qu'il convient d'approuver**, cette disposition n'ayant plus d'effet.

G. LA SUPPRESSION DE LA DÉPENSE FISCALE ASSOCIÉE À LA REPRISE D'ENTREPRISES INDUSTRIELLES EN DIFFICULTÉ (1°, 2°, 5° À 7°, 11° À 15°, 17° À 21° ET 24° DU I, III, V, VII, X ET XI À XIV)

1. Le droit existant : une exonération qui n'est plus accessible à compter de 2022

a) Le régime d'exonération d'imposition sur les bénéficiaires des sociétés créées pour reprendre une entreprise industrielle en difficulté

L'article 44 septies du code général des impôts (CGI) prévoit une **exonération d'impôt sur les bénéficiaires pour les sociétés créées en vue de reprendre une entreprise industrielle en difficulté**, applicable pour les vingt-quatre premiers mois d'activité.

Le coût de cette dépense fiscale pour l'État est estimé à **5 millions d'euros pour 2022**, un montant stable depuis plusieurs années, pour **190 entreprises concernées**¹.

Le dispositif s'adresse aux **seules sociétés nouvelles créées exclusivement pour la reprise d'une entreprise industrielle en difficulté, entre le 1^{er} juillet 2007 et le 31 décembre 2021**. Cette disposition résulte de la loi de finances pour 2021², qui a prolongé le dispositif d'un an, en prévoyant en parallèle la remise d'un rapport d'évaluation au Parlement.

Pour bénéficier de l'exonération, **deux éléments doivent être pris en compte** :

- **d'une part, l'entreprise reprise par la société nouvellement créée à cet effet doit être en difficulté**. Ce critère est rempli lorsque l'entreprise fait l'objet d'une procédure de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire. Cependant, une entreprise n'entrant pas dans le champ d'une procédure collective peut être considérée comme en difficulté lorsque sa situation financière rend imminente une cessation de paiement, l'arrêt de l'activité devant en ce cas présenter un caractère inévitable ;

- **d'autre part, l'entreprise reprise doit être de nature industrielle**³, à savoir relever d'une activité consistant principalement en la transformation de matières premières ou de produits semi-finis en produits fabriqués ou tirer leur valeur ajoutée de leur matériel et de leur outillage.

¹ *Voir le tome II de l'évaluation des voies et moyens annexé au présent projet de loi de finances pour 2022.*

² *Article 144 de la loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021.*

³ *Sont cependant expressément exclus les secteurs : des transports et infrastructures correspondantes ; de la construction navale ; de la fabrication de fibres synthétiques ; de la sidérurgie ; du charbon ; de la production et distribution d'énergie ; des infrastructures énergétiques ; de la production agricole primaire ; de la transformation et commercialisation de produits agricoles ; de la pêche et de l'aquaculture.*

Le plafond du bénéfice de l'exonération est fixé par référence à la masse salariale, les entreprises ayant en parallèle l'obligation de maintenir celle-ci sur une durée de cinq ans, abaissée à trois ans pour les petites et moyennes entreprises. Le plafond de l'exonération résulte du règlement *de minimis*¹.

b) *Le dispositif d'exonération d'impôt sur les bénéfices peut être complété par des exonérations de fiscalité locale, votées par les collectivités*

En complément, les sociétés qui bénéficient de l'exonération d'impôt sur les résultats prévue à l'article 44 septies du code général des impôts (CGI) peuvent, **sur délibération des collectivités territoriales concernées, bénéficier d'exonérations en matière :**

- de cotisation foncière des entreprises² ;
- de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises³ ;
- de taxe foncière sur les propriétés bâties⁴.

2. Le dispositif proposé : abroger l'exonération, tout en maintenant l'application jusqu'à son terme pour les entreprises qui en bénéficient

Le présent article vise à supprimer l'exonération d'imposition sur les bénéfices des sociétés créées pour reprendre une entreprise industrielle en difficulté, ainsi que les exonérations d'impositions locales qui lui sont liées.

Il doit être relevé que, **dans sa rédaction actuelle, le dispositif n'est plus accessible pour les sociétés créées après le 31 décembre 2021**. En effet, il est réservé aux sociétés créées jusqu'au 31 décembre 2021 pour reprendre une entreprise industrielle en difficulté.

¹ Règlement (UE) n° 1407/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides de minimis.

² Article 1464 B du CGI.

³ Article 1586 nonies du CGI.

⁴ Article 1383 A du CGI.

Dans ce cadre, le présent article propose de supprimer les exonérations pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2022 (A du XIII du présent article), tout en maintenant leur application jusqu'à leur terme, à savoir dans la limite des vingt-quatre mois (XII et B du XIII du présent article).

Pour cela, les modifications proposées ont pour effet :

- d'abroger les dispositions du code général des impôts prévoyant ces différentes exonérations, à savoir l'article 44 septies (2 du I du présent article) ainsi que, pour les impositions locales, les mentions relatives à ce dispositif au sein de l'article 1383 A (21 du I du présent article) et de l'article 1464 B (24 du I du présent article). S'ajoutent les coordinations rendues nécessaires, auxquelles procèdent les 5 à 6, 11 à 15 et 17 à 20 du I, le III, le VII ainsi que les X et XI du présent article ;

- de maintenir l'application des exonérations pour les sociétés qui trouvent déjà à en bénéficier, dans la limite prévue des vingt-quatre mois (XII et B du XIII du présent article).

*

L'Assemblée nationale a adopté quatre amendements de nature rédactionnelle à l'initiative du député Laurent Saint-Martin, rapporteur général du budget, et avec l'avis favorable du Gouvernement.

3. La position de la commission des finances : un dispositif en extinction

En l'état du droit, il est prévu que le dispositif entre en extinction à la fin de l'année 2021. En effet, l'exonération ne s'applique qu'aux sociétés créées jusqu'à cette date pour reprendre une entreprise industrielle en difficulté.

Le présent article prévoit, sur la base de l'évaluation rendue au Parlement au premier semestre ayant jugé le dispositif complexe et peu utilisé par les acteurs spécialisés dans la reprise d'entreprises en difficulté¹, de ne pas le prolonger.

Le rapporteur général prend acte de ce choix.

¹ « Évaluation de l'article 44 septies du code général des impôts visant à soutenir la reprise d'entreprises industrielles en difficulté », inspection générale des finances, octobre 2021.

H. LA SUPPRESSION DE L'EXONÉRATION, SUR AGRÉMENT, DES BÉNÉFICES RÉINVESTIS DANS L'ENTREPRISE POUR LES SOCIÉTÉS DE RECHERCHE ET D'EXPLOITATION MINIÈRE DANS LES DÉPARTEMENTS D'OUTRE-MER (25° DU I)

1. Le droit existant : une exonération des bénéfices réinvestis dans l'entreprise est prévue pour les sociétés de recherche et d'exploitation minière dans les départements d'outre-mer

Ce dispositif, prévu par l'article 1655 *bis* du CGI, a été créé par le décret n° 58-558 du 28 juin 1958 relatif à l'institution d'un régime fiscal de longue durée pour les entreprises minières dans les départements d'outre-mer.

Il a ensuite été étendu par l'article 10 de la loi n° 60-1368 du 21 décembre 1960, puis par l'article 16 de la loi n° 66-935 du 17 décembre 1966. Depuis, il a été plusieurs fois prorogé, et pour la dernière fois jusqu'à 2001 par l'article 44 de la loi n° 96-1182 du 30 décembre 1996 de finances rectificative pour 1996.

Ce dispositif, dans sa dernière version, met en place une **exonération, sur agrément, des bénéfices réinvestis dans l'entreprise pour les sociétés de recherche et d'exploitation minière dans les départements d'outre-mer.**

Plus précisément, il prévoit qu'à la condition d'être préalablement agréées à cet effet par le ministre de l'économie et des finances, les sociétés anonymes, en commandite par actions ou à responsabilité limitée ayant pour objet la recherche et l'exploitation minière dans les départements de la Guadeloupe, de la Guyane, de la Martinique et de La Réunion peuvent bénéficier, dans ces départements, pendant une période maximale de vingt-cinq ans (majorée le cas échéant dans la limite de cinq ans des délais normaux d'installation) d'un régime fiscal de longue durée.

Le régime fiscal de longue durée décrit dans l'article 1655 *bis* du CGI comporte uniquement, et à l'exclusion du paiement de tous autres impôts, taxes et redevances :

- le paiement, dans les conditions de droit commun, des droits d'enregistrement, de timbre et de la taxe de publicité foncière ;

- le paiement de l'impôt sur les sociétés d'après les règles d'assiette et de perception et les taux en vigueur au 1^{er} janvier de l'année de l'agrément dans le département d'outre-mer où l'entreprise exerce son activité ;

- le paiement, sur les produits autres que ceux dont la liste sera arrêtée par le ministre de l'économie et des finances, des droits et taxes d'entrée et de sortie perçus par l'administration des douanes et droits indirects ;

- le paiement, dans les conditions de droit commun, des taxes qui constituent la rémunération de services rendus ;

- s'il s'agit d'une société de recherche et d'exploitation minière, le paiement d'une redevance spéciale liquidée sur la base du poids des substances extraites ou de leur volume. Le tarif et les modalités du paiement de cette redevance, ainsi que la répartition de son produit entre l'État et les collectivités locales, sont fixés, pour toute la durée d'application du régime de faveur, par l'arrêté d'agrément. Les sociétés exerçant en Guyane une activité agricole, forestière ou industrielle ainsi que les sociétés exerçant dans les trois autres départements d'outre-mer une activité industrielle, sont dispensées de cette taxe.

En revanche, **les bénéficiaires des entreprises auxquelles est accordé le régime fiscal de longue durée sont exonérés d'impôt sur les sociétés, dans la mesure où ils sont investis dans l'entreprise ou dans une autre entreprise exerçant une activité similaire dans les départements d'outre-mer, c'est-à-dire :**

- soit dans une entreprise ayant pour objet la recherche ou l'exploitation minière dans l'un des quatre départements d'outre-mer ;

- soit dans une entreprise exerçant, dans le département de la Guyane, une activité agricole, forestière ou industrielle ;

- soit dans une entreprise exerçant dans les trois autres départements d'outre-mer une activité industrielle.

Cette exonération est valable pendant toute la durée d'application du régime de longue durée.

L'arrêté ministériel d'agrément fixe le point de départ et la durée d'application de ces diverses dispositions de faveur, **dans la limite d'une période de vingt-cinq ans, majorée, le cas échéant, des délais d'installation sans que ceux-ci puissent excéder cinq ans.**

Pour bénéficier de ce régime fiscal de faveur, les demandes d'agrément devaient être présentées avant le 31 décembre 2001.

2. Le dispositif proposé : l'abrogation d'une dépense fiscale dont le fait générateur est éteint

Le présent article supprime le dispositif d'exonération, sur agrément, des bénéficiaires réinvestis dans l'entreprise pour les sociétés de recherche et d'exploitation minière dans les départements d'outre-mer en abrogeant l'article 1655 *bis* du code général des impôts.

*

L'Assemblée nationale n'a pas modifié cette disposition.

3. La position de la commission des finances : une suppression sans conséquence

Cette dépense fiscale est devenue **sans objet, dès lors que le fait générateur de cette dépense fiscale est éteint depuis 2001.**

En effet, l'agrément du ministre du budget, permettant aux sociétés de bénéficier d'une exonération, devait être présenté avant le 31 décembre 2001.

Dans ce contexte, **l'article 1655 bis du CGI a d'ailleurs été déclaré comme « périmé » par le décret n° 2002-923 du 6 juin 2002** portant incorporation au code général des impôts de divers textes modifiant et complétant certaines dispositions de ce code et procédant à un nouveau décompte des alinéas.

En conséquence, la suppression de cette dépense fiscale du CGI vise à une simplification de la norme fiscale. Toutefois, **elle sera maintenue à l'annexe Voies et Moyens tome II des lois de finances à venir, jusqu'à ce qu'elle n'ait plus d'incidence budgétaire, soit en 2032.** À cet égard, il convient cependant de souligner que cette dépense fiscale s'établit à 0 euro depuis au moins 2012.

Cette dépense fiscale apparaissant comme obsolète et sans objet depuis l'extinction de son fait générateur, **la commission prend acte de cette suppression qui relève d'une simplification de la législation fiscale.**

III. LA POSITION DE LA COMMISSION : APPROUVER LA SUPPRESSION DE CES DÉPENSES FISCALES DE PORTÉE LIMITÉE

Le rapporteur général note que **la portée du présent article est très limitée.**

Si l'intitulé de l'article évoque la suppression de dépenses fiscales « inefficentes », l'examen du dispositif montre que **ces suppressions se fondent moins sur une évaluation de leur manque d'efficacité que sur le constat de leur absence concrète de portée.** La plupart des modifications proposées consistent en effet en des **nettoyages de dispositifs obsolètes et aucune dépense fiscale importante n'est ici supprimée.**

L'évaluation préalable du présent article n'est d'ailleurs pas en mesure de proposer une évaluation pour l'accroissement éventuel des recettes de l'État qui en résulterait. Le bénéfice serait en fait principalement d'ordre administratif, en supprimant la nécessité d'assurer un suivi formel de ces dispositifs.

La commission a adopté **trois amendements rédactionnels et de coordination FINC.14 (I-30), FINC.15 (I-31) et FINC.16 (I-32)**.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter l'article ainsi modifié.

ARTICLE 10 bis

Suppression de la contribution de solidarité territoriale (CST) à compter du 1^{er} janvier 2022 et de la taxe sur le résultat des entreprises ferroviaires (TREF) à compter du 1^{er} janvier 2023

Le présent article prévoit de supprimer en deux temps deux taxes ferroviaires qui pèsent sur l'activité TGV de la SNCF. La contribution de solidarité territoriale (CST), dont le rendement s'élève à environ 16 millions d'euros, serait supprimée dès 2022, tandis que la taxe sur le résultat des entreprises ferroviaires (TREF), qui génère des recettes à hauteur de 226 millions d'euros, disparaîtrait en 2023.

Ces taxes, qui ont vocation à financer le déficit d'exploitation structurel des lignes de trains d'équilibre du territoire (TET), les « intercités », ont une vocation de péréquation au sein du secteur ferroviaire. Néanmoins, l'ouverture à la concurrence du transport domestique ferroviaire de voyageurs conduit à remettre en cause ces taxes exclusivement acquittées par SNCF Voyageurs au titre de son activité grande vitesse.

La commission propose d'adopter l'article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : DEUX TAXES FERROVIAIRES, D'UN RENDEMENT GLOBAL D'ENVIRON 250 MILLIONS D'EUROS, DESTINÉES À FINANCER LE DÉFICIT D'EXPLOITATION DES TRAINS INTERCITÉS

A. LA NÉCESSITÉ DE FINANCER LE DÉFICIT D'EXPLOITATION STRUCTUREL DES TRAINS INTERCITÉS

- 1. Jusqu'en 2020, le compte d'affectation spéciale « Services nationaux de transports conventionnés de voyageurs » retraçait le financement du déficit d'exploitation des trains d'équilibre du territoire (TET)**

Les trains d'équilibre du territoire (TET), dits aussi « Intercités », qui jouent un rôle important en matière d'aménagement du territoire, sont confrontés à des déficits d'exploitation chroniques.

Depuis 2011, l'État en est l'autorité organisatrice (AOT) en attendant l'ouverture à la concurrence de ces lignes. À ce titre, il doit financer leur déficit d'exploitation ainsi que leur matériel roulant. Une convention d'exploitation (2016-2020) régit les relations entre l'État et la société SNCF Voyageurs qui exploite aujourd'hui les lignes de TET. Cette

convention a été **prolongée jusqu'à la fin de l'année 2021** par un avenant signé le 30 août 2021. Une nouvelle convention, destinée à s'appliquer à compter de 2022, est toujours en phase de négociation.

À travers des **accords signés entre l'État et six régions**¹, ces dernières se sont vues **transférer** la gestion de **certaines lignes de TET d'intérêt local**, imbriquées avec leurs offres de trains express régionaux (TER). Selon les modalités prévues dans chacun de ces accords, **l'État prend en charge une partie des coûts de fonctionnement** de ces lignes ainsi que du renouvellement de leur matériel roulant.

Jusqu'en 2021, au sein du budget de l'État, **le financement de l'activité des TET** était retracé **dans le compte d'affectation spéciale « Services nationaux de transports conventionnés de voyageurs »** (CAS SNTCV). Ce compte d'affectation spéciale a été supprimé en loi de finances initiale pour 2021.

Jusqu'à sa disparition, le CAS SNTCV **était alimenté par trois ressources** :

- **la contribution de solidarité territoriale (CST)**, due par les entreprises de transport ferroviaire (ETF) non conventionné de voyageurs et assise sur leur chiffre d'affaires (cf *infra*) ;

- **la taxe sur le résultat des entreprises ferroviaires (TREF)** due par les ETF qui réalisent un chiffre d'affaires supérieur à 300 millions d'euros (cf *infra*) ;

- **une fraction de la taxe d'aménagement du territoire** acquittée par les sociétés d'autoroute.

Recettes du CAS SNTCV en 2020

(en millions d'euros)

	Prévisions de recettes en LFI (1)	Recettes annuelles encaissées en 2020 au titre de 2020 (2)	Écart exécution / LFI (2) - (1)	Recettes annuelles encaissées en 2020 au titre de 2019 (3)	Recettes totales annuelles encaissées en 2020 (2) + (3)
Contribution de solidarité territoriale	16,00	16,127	0,127	0	16,127
Part de la taxe d'aménagement du territoire	70,70	70,700	0,000	0	70,700
Taxe sur le résultat des entreprises ferroviaires	226,00	226,002	0,002	0	226,002
Recettes diverses ou accidentelles (reports)	-	-	-	5,2	5,2
TOTAL	312,70	312,829	0,129	5,2	318,03

Source : note d'exécution budgétaire 2020 de la Cour des comptes

¹ Normandie, Centre-Val-de-Loire, Nouvelle Aquitaine, Hauts-de-France, Grand-Est et Occitanie.

L'affectation au financement de l'exploitation des TET de la CST et de la TREF, deux taxes en pratique uniquement acquittées par l'EPIC SNCF mobilités et désormais, depuis la réforme du groupe public ferroviaire SNCF en 2020, par la société SNCF Voyageurs, repose notamment sur une logique de **péréquation financière** au sein du secteur ferroviaire. Par ce système, **une part de la rentabilité** tirée de l'exploitation **des lignes à grande vitesse** est **prélevée pour compenser le déficit structurel** de l'activité **des trains intercity**.

2. La rebudgétisation des opérations du compte d'affectation spéciale « Services nationaux de transports conventionnés de voyageurs » à compter de 2021

Après sa suppression, **les dépenses du CAS ont été rebudgétisées au sein du programme 203 « Infrastructures et services de transports » et ses recettes ont été rattachées au budget général de l'État¹.**

Ainsi, depuis le 1^{er} janvier 2021, les crédits qui étaient portés par le CAS sont désormais inscrits à la **sous-action 44-06 « Financement du déficit d'exploitation des trains d'équilibre du territoire » de l'action 44 « Transports collectifs »** du programme 203.

La compensation d'exploitation versée par l'État à la SNCF au titre de l'activité des TET s'est élevée à 232,7 millions d'euros pour l'année 2019. Pour l'année **2020**, marquée par les répercussions de la crise sanitaire, elle s'élève à **226 millions d'euros**. Elle inclut une **prise en charge par l'État de 55 %** (26,3 millions d'euros) **des conséquences financières induites par la crise** estimées à 47,8 millions d'euros. **Pour 2021**, le montant de la compensation est aujourd'hui estimé à **221,2 millions d'euros**. **Il pourrait devoir être réévalué** à la hausse en application d'une clause de partage des pertes de recettes prévues par la convention. **Pour 2022**, et sous réserve de la conclusion de la nouvelle convention, le montant prévisionnel de la compensation est estimé à **243,4 millions d'euros**.

En intégrant les contributions versées par l'État aux régions au titre de l'exploitation des lignes transférées et des frais d'études et d'enquête, les **autorisations d'engagement et crédits de paiement prévus en 2022** au titre du financement des TET s'élèvent respectivement à **306,4 et 298,2 millions d'euros**.

¹ À la ligne de recette budgétaire 1499 « recettes diverses ».

B. LA CONTRIBUTION DE SOLIDARITÉ TERRITORIALE (CST)

Prévue à l'article 302 *bis* ZC du code général des impôts (CGI), la contribution de solidarité territoriale (CST) est un impôt de production, exigible le 1^{er} janvier de chaque année, dû par les entreprises de transport ferroviaire non conventionné de voyageurs. Le deuxième alinéa du I de l'article 302 *bis* ZC précise que les services de transport ferroviaire conventionnés comme les TER, les TET ou les intercités, ne sont pas soumis à la taxe.

Le II de l'article 302 *bis* ZC dispose que la taxe est assise sur le chiffre d'affaires hors taxe réalisé par l'entreprise au cours de l'année précédant sa date d'exigibilité au titre des prestations de transports ferroviaire non conventionnées de voyageurs. En pratique, elle repose donc sur l'activité de transport ferroviaire de voyageurs dite « *open access* » (« service librement organisé », par opposition aux services conventionnés) de la société SNCF Voyageurs, c'est-à-dire le TGV.

Conformément au III de l'article, son taux est établi par arrêté conjoint des ministres chargés des transports, de l'économie et du budget dans une fourchette variant entre 0,1 et 3 %. Depuis plusieurs années, le taux a été établi de façon à assurer un rendement d'environ 16 millions d'euros.

C. LA TAXE SUR LE RÉSULTAT DES ENTREPRISES FERROVIAIRES (TREF)

Prévue à l'article 235 *ter* ZF du CGI, la taxe sur le résultat des entreprises ferroviaires (TREF) a été conçue pour ne pas pénaliser les nouveaux entrants et ne pas constituer ainsi un frein à l'émergence de la concurrence dans le domaine du transport ferroviaire de passagers. Aussi, conformément au 2 du I de l'article 235 *ter* ZF, elle n'est due que par les entreprises de transport ferroviaire qui sont également redevables de la CST et si, pour cette dernière contribution, l'assiette retenue repose sur un chiffre d'affaires supérieur à 300 millions d'euros.

La TREF est exigible au 1^{er} janvier de chaque année (I de l'article) et le II de l'article précise que son assiette est constituée par le résultat fiscal de l'année précédente avant imputation des déficits reportables et majoré des amortissements.

À l'instar de la CST, son taux est fixé par arrêté conjoint des ministres chargés des transports, de l'économie et du budget entre 5 et 25 %. Son montant est plafonné à 226 millions d'euros (III de l'article).

Là encore, seule SNCF Voyageurs y est soumise au titre de son activité TGV.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : LA SUPPRESSION DE LA CONTRIBUTION DE SOLIDARITÉ TERRITORIALE (CST) DÈS 2022 AVANT CELLE DE LA TAXE SUR LE RÉSULTAT DES ENTREPRISES FERROVIAIRE (TREF) EN 2023

Le présent article 10 *bis* a été adopté par les députés suite au dépôt de l'**amendement n° 1763** par le rapporteur pour avis de la commission du développement durable de l'Assemblée nationale **Jean-Marc Zulesi** (La République en marche - Bouches-du-Rhône) et plusieurs de ses collègues du groupe La République en marche avec l'**avis favorable du Gouvernement et de la commission des finances** de l'Assemblée nationale.

Le 2° du I de l'article 10 *bis* propose d'**abroger l'article 302 bis ZC** du code général des impôts (CGI). Cette abrogation revient à **supprimer la contribution de solidarité territoriale (CST) dès le 1^{er} janvier 2022**.

Le 1° du I du présent article vise à **abroger l'article 235 ter ZF** du CGI tandis que le III précise que cette abrogation entrerait en vigueur le **1^{er} janvier 2023**. Cette disposition propose ainsi la **suppression de la taxe sur le résultat des entreprises ferroviaires (TREF)** à compter de cette date.

Enfin, le II de l'article 10 *bis* prévoit que **la TREF serait exigible au 1^{er} janvier 2022 pour les entreprises ferroviaires** qui ont été **redevables de la CST au titre de l'année 2021** pour autant que cette contribution aurait été assise, pour ces entreprises, sur un chiffre d'affaires supérieur à 300 millions d'euros. Cette précision est rendue nécessaire du fait de l'abrogation au 1^{er} janvier 2022 de l'article 302 *bis* ZC et donc de la CST.

En effet, comme précisé supra, le 2 du I de l'article 235 *ter* ZF prévoit que la TREF est due par **les entreprises qui sont redevables de la CST pour la même année**. Par définition, avec la suppression de la CST dès 2022, **cette condition ne pourrait plus être remplie au titre de 2022**.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : DES TAXES DONT LA SUPPRESSION APPARAÎT NÉCESSAIRE POUR GARANTIR UNE OUVERTURE À LA CONCURRENCE ÉQUITABLE

A. DES TAXES PÉNALISANTES POUR LA SNCF DANS LA PERSPECTIVE DE L'OUVERTURE À LA CONCURRENCE DES TRANSPORTS FERROVIAIRES DOMESTIQUES DE VOYAGEURS ET QUI ALTÈRENT LA COMPÉTITIVITÉ DU TGV

La **suppression du compte d'affectation spéciale « Services nationaux de transports conventionnés de voyageurs » a rompu le lien budgétaire direct qui unissait la CST et la TREF aux contributions destinées à couvrir les déficits d'exploitations des lignes de TET**. Désormais, **les deux taxes prélevées sur l'activité grande vitesse de la SNCF**

viennent abonder le budget de l'État en donnant l'impression d'une finalité de simple rendement. **La logique de péréquation** initiale est devenue beaucoup **moins évidente**.

Les lignes de TET peuvent désormais être ouvertes à la concurrence. Aussi, dans un avenir prochain, des entreprises de transport ferroviaire autres que SNCF Voyageurs pourront recevoir, de la part de l'État, des compensations au titre du déficit d'exploitation de lignes intercités.

En 2020, l'État a lancé des appels d'offres sur les lignes Nantes Bordeaux et Nantes Lyon. Les concurrents de SNCF Voyageurs qui avaient manifesté leur intérêt **ont retirés leurs offres** et, en décembre 2020, alors que seule SNCF Voyageurs restait en course, **l'État a finalement décidé de classer sans suites l'appel d'offres**.

Si cette première tentative d'ouvrir certaines lignes de TET à la concurrence n'a pas été couronnée de succès, **cette perspective reste d'actualité** pour les prochaines années. Les services de la direction générale des infrastructures, des transports et de la mer (DGITM) continuent de conduire des échanges informels sur le sujet pour parvenir à relancer la procédure de mise en concurrence de ces deux lignes à l'issue de la crise sanitaire. L'ouverture à la concurrence des autres lignes de TET devra ensuite être mise en œuvre de manière progressive.

Pour autant, **le coût de la CST et de la TREF handicape SNCF Voyageurs face à ses concurrents**. En outre, et compte-tenu du seuil de chiffre d'affaires prévu pour se voir appliquer la TREF, **même dans la perspective d'une montée en puissance de la concurrence, la SNCF resterait, plusieurs années durant, la seule entreprise ferroviaire à devoir s'en acquitter**.

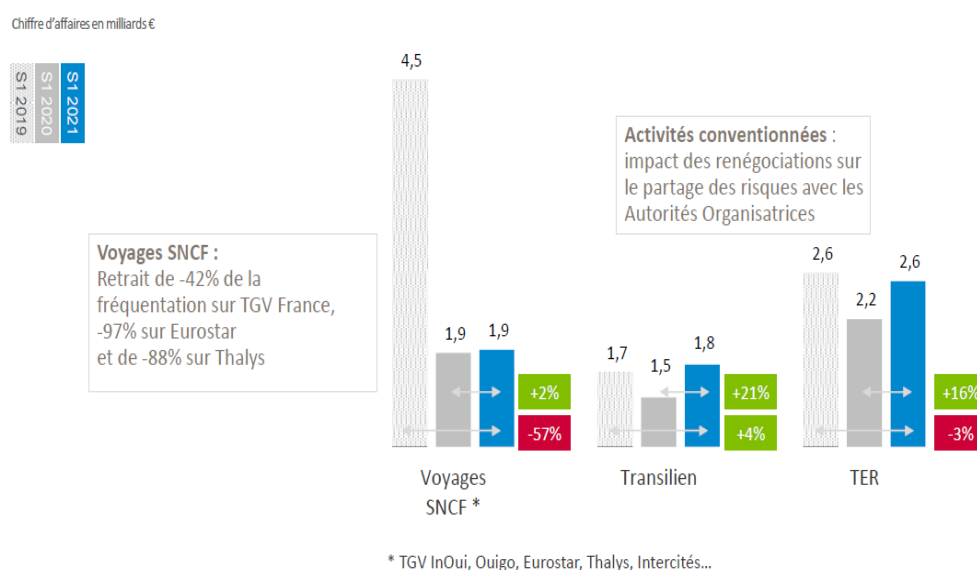
Les lignes de TET relèvent d'une **mission de service public** et contribuent à **l'aménagement et à la desserte des territoires**. Ces exigences **expliquent le caractère structurellement déficitaire** de leur exploitation. Une telle mission d'intérêt général n'a **pas vocation à être assumée financièrement par une société** qui va être de plus en plus **exposée à la concurrence** inter et intramodale.

Par ailleurs, du fait de la **crise sanitaire, l'activité TGV a subi un véritable « accident industriel »** lié aux restrictions de circulation et aux changements des comportements de mobilité. **En 2020, le TGV a enregistré des pertes historiques**, supérieures à 2 milliards d'euros. Les **chiffre d'affaires et marge opérationnelle** de la société SNCF Voyageurs se sont respectivement **contractés de 5,5 et 3,8 milliards d'euros en 2020**.

Le **budget 2021** de SNCF Voyageurs prévoit que l'activité voyages subisse encore des **conséquences à hauteur de 3 milliards d'euros de chiffre d'affaires et 2,7 milliards d'euros de marge opérationnelle**. **La dette de SNCF Voyageurs se creuse dangereusement**. Elle a progressé de 1,4 milliard

d'euros pour la seule année 2020. En 2021, la situation n'est toujours pas revenue à la normale et, au premier semestre, l'activité voyages¹ de la société SNCF Voyageurs accuse toujours une **baisse de 42 %** par rapport aux six premiers mois de 2019. D'après les résultats semestriels 2021 du groupe SNCF, le chiffre d'affaires de cette activité n'atteindrait que 1,9 milliard d'euros sur les six premiers mois de l'année 2021 contre 4,5 milliards d'euros lors du premier semestre 2019.

Évolution du chiffre d'affaires des activités de transport de voyageurs du groupe SNCF entre les premiers semestres 2019, 2020 et 2021



Source : groupe SNCF, résultats semestriels 2021

Si la **fréquentation des TGV** a été supérieure de 9,4 % lors du premier semestre 2021 par rapport au premier semestre 2020, elle reste **inférieure de 50 %** à celle des six premiers mois de l'année 2019.

Au-delà de ces effets conjoncturels, la crise pourrait avoir des **effets durables sur la rentabilité d'une activité TGV sur laquelle repose l'ensemble des équilibres financiers actuels du secteur ferroviaire national**. Or il convient **d'être attentif aux conditions de compétitivité** d'un fleuron national qui vient tout juste de célébrer ses 40 ans d'existence.

C'est d'ailleurs à cette occasion que, le 16 septembre dernier, le **Président de la République avait pris l'engagement de procéder à la suppression de la CST et de la TREF d'ici 2023**. Celle-ci doit **permettre à SNCF Voyageurs d'investir et d'innover** pour relancer l'activité grande vitesse et garantir sa compétitivité à long terme tout en la rendant plus performante d'un point de vue environnemental. Le renouvellement du

¹ Qui comprend notamment les services TGV InOui, Ouigo, Thalys, Eurostar, Intercités, etc.

matériel roulant notamment par l'acquisition du **TGV du futur, le TGV M**, développé par Alstom, constitue notamment un enjeu industriel et d'innovation essentiel. Les premières livraisons des cent rames commandées à ce jour par SNCF Voyageurs sont attendues en juin 2024. Avec les options, l'investissement associé à **chacune de ces rames** dépasse les **200 millions d'euros**.

La Cour des comptes recommande également la disparition de la CST et la TREF après la suppression, qu'elle appelait également de ses vœux depuis plusieurs années, du compte d'affectation spéciale « Services nationaux de transports conventionnés de voyageurs ».

Dans sa note d'analyse de l'exécution budgétaire 2020 dudit compte, la Cour souligne que la situation actuelle **revient à faire financer par l'exploitant de transport un service qui est censé être « subventionné »**.

Pour elle, « *ce mécanisme ne peut perdurer* » et « *SNCF Voyageurs, en tant qu'exploitant d'un service conventionné, doit percevoir la subvention nécessaire pour réaliser son activité* ». La Cour souligne que **la suppression de ces taxes doit nécessairement intervenir avant l'ouverture à la concurrence des lignes de TET**, faute de quoi **SNCF Voyageurs serait désavantagée** à l'égard de ses concurrents dont le chiffre d'affaires serait inférieur à 300 millions d'euros et qui seraient en particulier exonérés de TREF.

Par-delà la baisse de la pression fiscale qui s'exercerait sur SNCF Voyageurs du fait de la suppression de ces deux taxes ferroviaires, la société doit **poursuivre et amplifier les actions initiées pour gagner en compétitivité et renforcer son attractivité**. À l'été 2021, à travers la réforme « *easy TGV* », et la création de la carte « *avantage* », **la SNCF a notamment entrepris de moderniser et de simplifier sa politique tarifaire** sur l'activité TGV.

B. UN CALENDRIER DE SUPPRESSION EN DEUX TEMPS QUI LIMITE SES CONSÉQUENCES BUDGÉTAIRES EN 2022

La CST est un impôt de production sur le chiffre d'affaires, ce qui la rend à la fois moins pertinente et plus **pénalisante d'un point de vue économique**. Cette évolution s'inscrit dans le mouvement de suppression des impôts de production, particulièrement défavorables aux acteurs économiques. Aussi, il apparaît **logique de faire disparaître la CST en priorité dès 2022**.

Par ailleurs, **l'enjeu budgétaire** qui lui est associé étant **modéré** (16 millions d'euros), sa suppression n'entraînera pas une dégradation significative du solde public, simplement **une diminution structurelle de recettes du budget de l'État à hauteur de 16 millions d'euros dès 2022**. À compter de l'exercice **2023, la suppression de la TREF induira une nouvelle baisse structurelle des recettes budgétaires de l'État de 226 millions d'euros**.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter l'article sans modification.

ARTICLE 10 ter

Ajustement du mécanisme de remise à charge des communes et EPCI à fiscalité propre ayant augmenté leur taux de taxe d'habitation entre 2017 et 2019

Le présent article prévoit un ajustement du mécanisme de remise à charge des communes et établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) à fiscalité propre ayant augmenté leur taux de taxe d'habitation entre 2017 et 2019 mis en place dans le cadre de la réforme de la fiscalité directe locale prévue par l'article 16 de la loi de finances initiale pour 2021. Seraient ainsi exclus de cette remise à charge :

- les communes et EPCI dont le taux de taxe d'habitation a augmenté à la suite d'un avis de contrôle budgétaire de la chambre régionale des comptes ou à la suite d'un arrêté préfectoral ;

- les communes dont le taux de taxe d'habitation a augmenté en contrepartie d'une baisse équivalente du taux de taxe d'habitation de leur EPCI ou, inversement, les EPCI dont le taux de taxe d'habitation a augmenté en contrepartie d'une baisse équivalente du taux de taxe d'habitation de leurs communes membres, sans que le produit global de taxe d'habitation levée sur le territoire n'ait augmenté.

Le présent article permet ainsi d'atténuer le caractère injuste d'un dispositif que la commission avait entendu supprimer lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2020.

La commission propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : L'INSTITUTION D'UN MÉCANISME DE REPRISE APPLICABLE AUX COMMUNES ET EPCI AYANT AUGMENTÉ LEUR TAUX DE TAXE D'HABITATION APRÈS 2017

L'article 16 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020, porte la réforme de la fiscalité directe locale induite par la suppression de la taxe d'habitation et l'introduction d'un nouveau schéma de financement des collectivités territoriales à compter de 2021.

Pour mémoire, le calcul de la compensation perçue par les communes et les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) à fiscalité propre dans ce cadre se fait sur la base du taux de taxe d'habitation sur les résidences principales (THRP) 2017 et des bases de THRP sur les résidences principales de 2020.

Dans le cadre de cette réforme, la TH a pris la forme d'un dégrèvement partiel au profit des 80 % des ménages les moins favorisés en 2018 et en 2019, puis d'un dégrèvement total en 2020. À compter de 2021, le produit de la THRP a été nationalisé et le dégrèvement transformé en exonération, progressivement étendue aux 20 % des ménages les plus favorisés jusqu'à la suppression totale de la THRP en 2023.

Dans le souci de supprimer effectivement la charge de la THRP pour les 80 % des ménages les moins favorisés, l'article précité avait prévu un dégrèvement total de la taxe d'habitation en 2020, même pour la part qui découlait d'une augmentation des taux intervenue depuis 2017, année d'annonce de la réforme.

En revanche, l'État n'a pas entendu assumer ce coût supplémentaire puisqu'il a été prévu de le remettre à la charge des collectivités territoriales au travers d'un dispositif de reprise. **Le K du VI de cet article** a ainsi institué un mécanisme de remise à charge *via* des reprises sur les douzièmes de fiscalité de l'excédent perçu au titre de 2020 par les communes et EPCI.

Ce dispositif ne prévoyait aucun cas d'exemption.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : UN AJUSTEMENT DU MÉCANISME DE REPRISE

Le présent article est issu d'un amendement du Gouvernement adopté par l'Assemblée nationale en première lecture avec un avis favorable de la commission des finances.

Il vise à exempter du mécanisme de reprise prévu au K du VI de l'article 16 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020 :

- les communes et EPCI dont le taux de THRP a augmenté en 2018 ou 2019 à la suite d'un avis de contrôle budgétaire de la chambre régionale des comptes en application des articles L. 1612-5¹ ou L. 1612-14² du code

¹ Soit une situation où le budget d'une collectivité territoriale n'a pas été voté en équilibre réel et que la chambre régionale des comptes, saisie par le représentant de l'État le constate et propose à cette collectivité les mesures nécessaires au rétablissement de l'équilibre budgétaire et demande à l'organe délibérant une nouvelle délibération.

² Soit des situations où, lorsque l'arrêté des comptes des collectivités territoriales fait apparaître dans l'exécution du budget, après vérification de la sincérité des inscriptions de recettes et de dépenses, un déficit égal ou supérieur à 10 % des recettes de la section de fonctionnement s'il s'agit d'une commune de moins de 20 000 habitants et à 5 % dans les autres cas, la chambre régionale des comptes, saisie par le représentant de l'État, propose à la collectivité territoriale les mesures nécessaires au rétablissement de l'équilibre budgétaire ; ou bien où lorsque, lors de l'examen du budget primitif suivant, la chambre régionale des comptes constate que la collectivité territoriale n'a pas pris de mesures suffisantes pour résorber ce déficit et propose les mesures nécessaires au représentant de l'État dans le département, qui règle le budget et le rend exécutoire.

général des collectivités territoriales ;

- les communes dont le taux de THRP a augmenté en contrepartie d'une baisse équivalente du taux de THRP de leur EPCI ou, inversement, les EPCI dont le taux de THRP a augmenté en contrepartie d'une baisse équivalente du taux de taxe d'habitation de leurs communes membres, sans que le produit global de taxe d'habitation levé sur le territoire n'ait augmenté.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UN DISPOSITIF INITIALEMENT CRITIQUABLE, DONT L'INJUSTICE SERAIT NÉANMOINS ATTÉNUÉE PAR LA MESURE PROPOSÉE

Le mécanisme de reprise prévu par l'article 16 de la loi de finances pour 2020 revêt un caractère injuste. Comme l'avait montré le rapporteur général de la commission des finances Albéric de Montgolfier¹ : *« s'il n'a jamais été question que l'État assume [le coût des augmentations de taux de THRP] intervenues après 2017, il n'a jamais été non plus prévu que les collectivités qui feraient exercice de leur liberté de faire évoluer les taux – garantie par la Constitution comme l'a rappelé le Conseil constitutionnel² – se voient sanctionner de ce fait. Or, le dispositif proposé conduirait à cette éventualité que votre rapporteur général n'estime pas justifiée. ».*

Lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2020, la commission des finances avait alors proposé un amendement, adopté par le Sénat, tendant à supprimer ce dispositif, rétroactif et punitif. Le dispositif avait ensuite été réintroduit en nouvelle lecture à l'Assemblée nationale.

Prenant acte de l'entrée en vigueur de la réforme de la fiscalité locale dans les termes voulus par le Gouvernement, le rapporteur général approuve le dispositif prévu par le présent article, qui atténue le caractère injuste du mécanisme de reprise.

Il était en effet légitime qu'en soient exemptées, à tout le moins, les communes et EPCI :

- ayant augmenté leurs taux de THRP non par choix mais suite à un contrôle de la chambre régionale des comptes ;

- ou bien qui ont, dans le cadre d'un pacte financier et fiscal conclu notamment à la suite de la mise en œuvre des schémas départementaux de coopération intercommunale (SDCI), prévus un rééquilibrage des taux de

¹ Rapport général n° 140 (2019-2020) de M. Albéric de MONTGOLFIER, fait au nom de la commission des finances, déposé le 21 novembre 2019, Tome II.

² Le Conseil constitutionnel dans sa décision n° 2017-758 du 28 décembre 2017 indiquait que « [...] les communes demeurent libres de fixer un taux de taxe d'habitation différent, auquel les bénéficiaires du dégrèvement contesté seront d'ailleurs assujettis, pour la part supérieure au taux appliqué en 2017 ».

THRP communaux et intercommunaux n'ayant pas abouti à une hausse de pression fiscale sur leur territoire.

Lors de l'examen du présent amendement en séance publique à l'Assemblée nationale, le Gouvernement n'a pas été en mesure de donner une estimation du nombre de collectivités territoriales concernées, tout en indiquant que celui-ci devrait être limité.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

II. - RESSOURCES AFFECTÉES

A. - Dispositions relatives aux collectivités territoriales

ARTICLE 11

Fixation pour 2022 de la dotation globale de fonctionnement (DGF) et des variables d'ajustement

Le présent article fixe le montant de la dotation globale de fonctionnement (DGF) pour l'année 2022, à un niveau stable d'environ 26,8 milliards d'euros.

Il établit également le niveau des dotations et des compensations d'exonération entrant dans le périmètre des variables d'ajustement.

Pour 2022, le présent article propose une minoration de ces variables de 50 millions d'euros, soit le même niveau qu'en 2021 supportée intégralement par les régions. Il reconduit également le plafonnement du prélèvement sur recettes (PSR) de compensation du relèvement du seuil du versement transport revenant aux autorités organisatrices de la mobilité.

Contestable en son principe, l'application du mécanisme des variables d'ajustement paraît difficilement justifiable dans le contexte actuel, où la trajectoire des concours financiers de l'État aux collectivités territoriales est déjà largement mise en cause.

Il reviendra au Parlement de déterminer, dans le cadre d'une prochaine loi de programmation des finances publiques, une nouvelle trajectoire adaptée à la situation ainsi que les mécanismes adéquats pour assurer son respect.

Pour cette raison, comme dans le cadre de l'examen du projet de loi de finances initial pour 2021, la commission propose un amendement supprimant la minoration des variables d'ajustement en 2022 et revenant sur le plafonnement du PSR de compensation du relèvement du seuil du versement transport.

La commission des finances propose d'adopter cet article ainsi modifié.

I. LE DROIT EXISTANT : LA DOTATION GLOBALE DE FONCTIONNEMENT CONSTITUE UNE PART IMPORTANTE DES CONCOURS FINANCIERS DE L'ÉTAT DONT LA DYNAMIQUE EST ENCADRÉE DEPUIS 2008

A. RAPPEL DES MODALITÉS DE FIXATION DE LA DOTATION GLOBALE DE FONCTIONNEMENT ET DES VARIABLES D'AJUSTEMENT

1. La fixation de la dotation globale de fonctionnement

Depuis 2011, le montant de la dotation globale de fonctionnement est fixé chaque année en loi de finances au sein de l'article L. 1613-1 du code général des collectivités territoriales (CGCT).

En 2021, la DGF était composée de deux parts : la DGF des départements et la DGF du bloc communal :

- la fixation du montant de la DGF des départements est régie par l'article L. 3334-1 du CGCT ;

- la DGF du bloc communal est, pour sa part, composée de la dotation forfaitaire des communes et d'une dotation d'aménagement (qui regroupe la dotation d'intercommunalité, la dotation de compensation des EPCI, les dotations spécifiques aux communes nouvelles et les dotations de péréquation communales). Son montant n'est pas expressément fixé en loi de finances mais correspond au solde entre le montant total de la DGF et la DGF des départements, aux termes de l'article L. 2334-1 du CGCT.

2. La définition des variables d'ajustement

Les **différents concours financiers connaissent des évolutions indépendantes**, telles que la progression des dotations de péréquation ou encore l'augmentation liée à l'évolution démographique.

Aussi, afin de rendre les évolutions des concours financiers aux collectivités territoriales plus compatibles avec les objectifs de maîtrise des dépenses publiques, ceux-ci ont fait l'objet de mesures de maîtrise dès la LFI 2008 qui prévoyait de réduire à la seule inflation la progression de l'ensemble des concours de l'État. Dès lors, les dotations dont les taux de croissance étaient supérieurs à l'inflation étaient compensés par la baisse corrélative d'autres dotations, dites « variables d'ajustement », dont le montant était ajusté en conséquence.

Dans le prolongement de cette logique, la LFI 2009 a étendu le nombre de ces variables de manière à répartir plus équitablement la charge entre les différentes dotations faisant l'objet d'une minoration.

Depuis, dès l'élaboration du projet de loi de finances, les évolutions tendanciennes des prélèvements sur recettes au profit des collectivités ou des dotations budgétaires doivent être gagées au sein des concours financiers par la minoration de certains concours.

Jusqu'à 2016, les variables d'ajustement étaient constituées :

- d'une partie des compensations d'exonérations de fiscalité locale ;
- de la part de la dotation pour transferts de compensation d'exonérations de fiscalité directe locale (« dotation carrée ») qui correspondait à d'anciennes compensations d'exonérations antérieures à la réforme de la taxe professionnelle déjà ajustables ;
- de la totalité de la dotation unique des compensations spécifiques à la taxe professionnelle (DUCSTP).

Entre 2017 et 2019, l'assiette des variables a été élargie aux dotations figées issues de la réforme de la taxe professionnelle pour neutraliser la dynamique importante d'un certain nombre de dotations et prélèvements sur recettes au sein l'enveloppe des concours financiers :

- l'article 33 de la loi de finances pour 2017 a inclus à l'assiette des compensations soumises à minoration : la **dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle (DCRTP)** des régions et des départements, les **fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle (FDPTP)** et la totalité de la **dotation de compensation pour transferts des compensations d'exonération de fiscalité directe locale (DTCE dite « dotation carrée »)** des régions et des départements ;

- l'article 77 de la loi de finances pour 2019 a élargi le périmètre des variables d'ajustement à la **dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle (DCRTP)** des communes et des établissements publics de coopération intercommunale (EPCI).

- l'article 73 de la loi de finances pour 2020 a élargi l'assiette au **PSR de compensation du versement transport**, destiné à compenser aux autorités organisatrices de la mobilité (AOM) la perte de recettes consécutive au relèvement en 2016 du seuil d'assujettissement (de 9 à 11 salariés) des entreprises au versement transport.

Plus spécifiquement, sur la période 2018-2022, l'objectif affiché de ces variables d'ajustement est de respecter la trajectoire d'évolution du montant des concours financiers de l'État aux collectivités locales telle que fixée par la loi de programmation des finances publiques (LFPF) pour les années 2018-2022.

Ainsi, l'article 16 de la LPFP pour les années 2018 à 2022¹ précise que celle-ci est constituée des prélèvements sur recettes de l'État établis au profit des collectivités territoriales et des crédits du budget général relevant de la mission « Relations avec les collectivités territoriales ».

Trajectoire d'évolution des concours financiers de l'État aux collectivités territoriales fixée par la LPFP 2018-2022

(en milliards d'euros courants, à périmètre constant)

	2018	2019	2020	2021	2022
Fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée	5,61	5,71	5,95	5,88	5,74
Taxe sur la valeur ajoutée affectée aux régions	4,12	4,23	4,36	4,5	4,66
Autres concours (crédits RCT et PSR hors FCTVA)	38,37	38,14	38,12	38,1	38,1
Total des concours financiers de l'État aux collectivités territoriales	48,11	48,09	48,43	48,49	48,49

Source : article 16 de la LPFP 2018-2022

B. L'ÉVOLUTION DE LA DGF ET DES TRANSFERTS FINANCIERS ENTRE 2020 ET 2021

1. L'exécution 2020 des transferts financiers aux collectivités territoriales

En 2020, l'exécution des transferts financiers aux collectivités territoriales s'est établi à **115,4** milliards d'euros et se décompose ainsi :

- **les concours financiers de l'État aux collectivités territoriales** pour un montant total de **50,4 milliards d'euros** répartis entre les prélèvements sur recettes à hauteur de 41,9 milliards d'euros (dont la dotation globale de fonctionnement), la TVA affectée aux régions en substitution de la DGF depuis 2018 et aux départements depuis 2021 pour 4 milliards d'euros ainsi que les crédits de la mission « Relations avec les collectivités territoriales », pour un montant de 4,4 milliards d'euros ;

- **la fiscalité transférée** pour 36,7 milliards d'euros auxquels s'ajoute 1,2 milliard d'euros pour le financement de la formation professionnelle ;

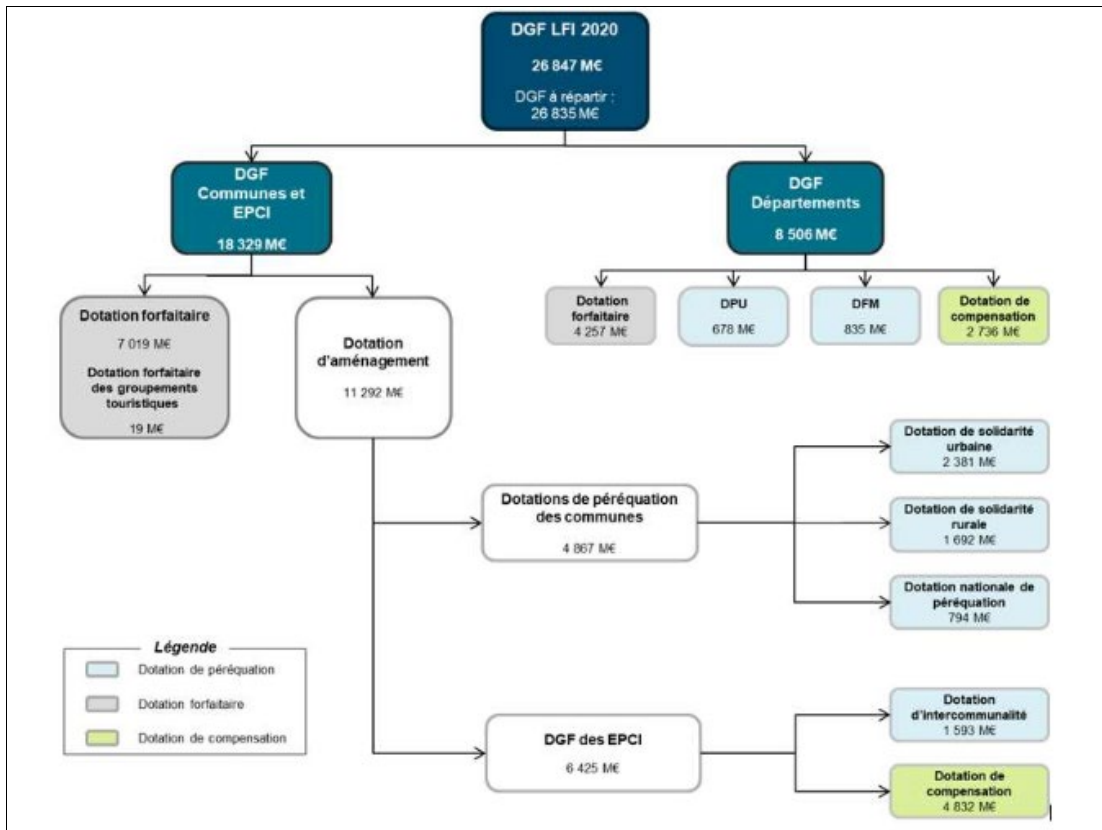
¹ Loi n° 2018-32 du 22 janvier 2018 de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022.

- des transferts financiers divers (contrepartie de dégrèvements législatifs, produit des amendes de police de la circulation et des radars, subventions de fonctionnement et d'équipement hors ministère de l'intérieur), pour un montant de **27,1 milliards d'euros**.

Cette exécution est inférieure de 648 millions d'euros par rapport au montant total fixé dans la LFI 2020 (116,1 milliards d'euros).

En 2020, la DGF exécutée, d'un montant de 26 843 millions d'euros, représentait 53 % du total des concours financiers exécutés et 23 % du total des transferts financiers.

Structure de la DGF en LFI 2020



Source : DGCL

2. Les montants prévus en LFI 2021 pour les transferts financiers

À périmètre constant, le montant des transferts financiers de l'État au profit des collectivités territoriales s'élevait, dans la LFI 2021, à **117,5 milliards d'euros en autorisations d'engagement (AE)**. À périmètre courant, leur niveau était de **104,2 milliards d'euros** et se composait comme suit :

- **les concours financiers de l'État aux collectivités territoriales** pour un montant total de **52,1 milliards d'euros** répartis entre les prélèvements sur recettes à hauteur de 43,4 milliards d'euros (dont la dotation globale de fonctionnement), la TVA affectée aux régions en substitution de la DGF depuis 2018 et aux départements depuis 2021 pour 4,5 milliards d'euros ainsi que les crédits de la mission « Relations avec les collectivités territoriales », pour un montant de 4,2 milliards d'euros ;

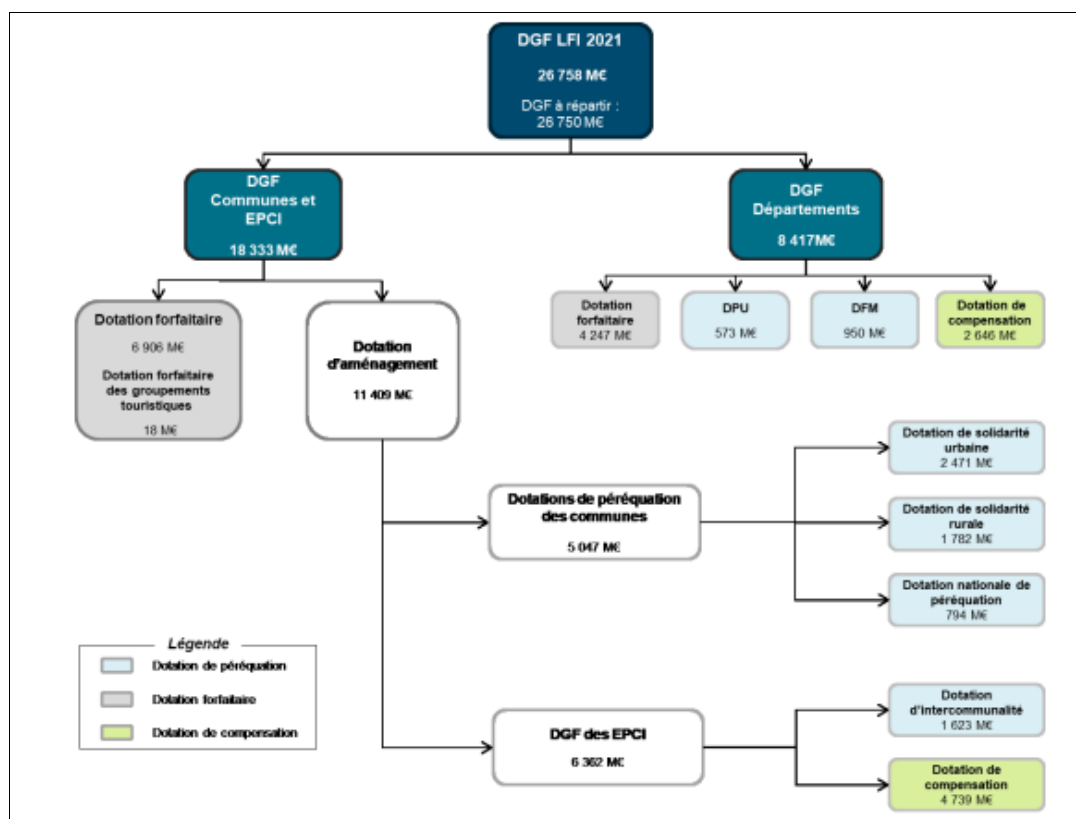
- **la fiscalité transférée** pour 37,3 milliards d'euros auxquels s'ajoute 0,9 milliard d'euros pour le financement de la formation professionnelle ;

- **des transferts financiers divers** (contrepartie de dégrèvements législatifs, produit des amendes de police de la circulation et des radars, subventions de fonctionnement et d'équipement hors ministère de l'intérieur), pour un montant de **13,9 milliards d'euros**.

Le montant de la DGF a été fixé, en LFI 2021, à 26 758 368 435 euros soit 88,5 millions d'euros de moins qu'en LFI 2020 (26 846 874 416 euros) à périmètre courant. En revanche, le montant est resté stable à périmètre constant.

Ce montant de DGF, en LFI 2021, représente **51 % du total des concours financiers et 26 % du total des transferts financiers de l'État aux collectivités territoriales**.

Structure de la DGF en LFI 2021



Source : DGCL

Évolution des concours financiers¹ entre la LFI 2020 et la LFI 2021

(en millions d'euros)

	LFI 2020 courant	Exécution 2020	LFI 2021 courant	Evolution entre LFI 2020 et LFI 2021
PSR de l'Etat	41 247,00	41 999,00	43 400,00	5%
<i>dont DGF</i>	26 874,00	26 843,00	26 758,00	0%
Mission "Relations avec les CT"	3 829,00	4 418,00	4 175,00	9%
TVA des régions	4 429,00	4 025,00	4 544,00	3%
Transferts financiers divers	28 060,00	27 107,00	13 969,00	-50%
Fiscalité transférée	37 318,00	36 711,00	37 273,00	0%
Financement formation professionnelle	1 186,00	1 162,00	879,00	-26%
TICPE-DRONISEP	-	-	8,00	
TOTAL	116 069,00	115 422,00	104 248,00	-10%

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

¹ TICPE-DRONISEP : transfert aux régions de certaines des compétences exercées par les délégations régionales de l'Office national d'information sur les enseignements et les professions (DRONISEP).

C. L'ÉVOLUTION DES VARIABLES D'AJUSTEMENT ENTRE 2020 ET 2021

Entre 2020 et 2021, si le périmètre des variables d'ajustement n'a pas été étendu, les montants de minoration ont évolué :

- **la dotation pour transferts de compensations d'exonérations de fiscalité directe locale (DTCE) a été minorée en 2020¹** pour atteindre un montant de 392 598 778 euros pour les départements et 58 655 192 euros pour les régions. **En 2021², ces montants ont encore été minorés** (respectivement de 20,4 millions d'euros pour les départements et de 17,8 millions d'euros pour les régions) pour atteindre 372 198 778 euros et 40 805 292 euros ;

- **la dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle (DCRTP) a été minorée en 2020³** pour atteindre un montant de 1 144 768 465 euros pour le bloc communal, de 1 273 415 243 euros pour les départements (non minoré par rapport à 2019) et de 499 780 027 euros pour les régions. **En 2021⁴, ces montants ont encore été minorés** (de respectivement 5,1 millions d'euros et 7,6 millions d'euros) pour atteindre 1 268 315 500 euros pour les départements et 492 129 770 euros pour les régions. Le montant pour le bloc communal est resté stable (1 144 768 465 euros) ;

- les versements du fonds départemental de péréquation de la taxe professionnelle (FDPTP) **n'a pas fait l'objet de minoration en 2020⁵ et 2021⁶** et son niveau s'est établi, au cours de ces deux années, à 284 278 401 euros.

- enfin, **le prélèvement sur recettes de compensation du versement transport, qui s'élevait à 91 millions d'euros en 2019, a été plafonné à 48 020 650 euros en 2020⁷ et en 2021⁸.**

¹ En application de l'article 73 de la loi de finances 2019-1479 du 28 décembre 2019 modifiant ainsi le XVIII et XIX du 8 de l'article 77 de de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010.

² En application de l'article 73 de la loi de finances 2020-1721 du 29 décembre 2020 modifiant ainsi le XVIII et XIX du 8 de l'article 77 de la loi de finances pour 2010.

³ En application de l'article 73 de la loi de finances 2019-1479 du 28 décembre 2019 modifiant ainsi le 1.5 et 1.6 de l'article 78 de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010.

⁴ En application de l'article 73 de la loi de finances 2020-1721 du 29 décembre 2020 modifiant ainsi le 1.5 et 1.6 de l'article 78 de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010.

⁵ En application du III B de l'article 21 du projet de loi de finances pour 2020 (repris dans l'article 73 de la loi de finances 2019-1479 du 28 décembre 2019) modifiant ainsi l'article 1648 A du code général des impôts.

⁶ En application du II C de l'article 22 du projet de loi de finances pour 2021 (repris dans l'article 73 de la loi de finances 2020-1721 du 29 décembre 2020) modifiant ainsi l'article 1648 A du code général des impôts.

⁷ En application du II de l'article 21 du projet de loi de finances pour 2020 (repris dans l'article 73 de la loi de finances 2019-1479 du 28 décembre 2019) modifiant ainsi le 2 du VI de l'article 15 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016.

⁸ En application du II A de l'article 22 du projet de loi de finances pour 2021 (repris dans l'article 73 de la loi de finances 2020-1721 du 29 décembre 2020) modifiant ainsi le 2 du VI de l'article 15 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016.

Au total, l'article 73 de la loi de finances pour 2021 prévoyait une **minoration des variables d'ajustement de 51 millions d'euros supportée pour moitié par les régions et pour moitié par les départements.**

Évolution des variables d'ajustement entre 2020 et 2021

(en euros)

	DTCE départements	DTCE régions	DCRTP départements	DCRTP régions	DCRTP communes	FDPTP	Versement transport	TOTAL
2020	392 598 778,00	58 665 192,00	1 273 415 243,00	499 780 027,00	1 144 768 465,00	284 278 401,00	48 020 650,00	3 701 526 756,00
2021	372 198 778,00	40 805 192,00	1 268 315 500,00	492 129 770,00	1 144 768 465,00	284 278 401,00	48 020 650,00	3 650 516 756,00
Variation 2020/2021	20 400 000,00	17 860 000,00	5 099 743,00	7 650 257,00	-	-	-	51 010 000,00

Source : commission des finances du Sénat

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : LA DGF RESTE UNE NOUVELLE FOIS STABLE À ENVIRON 27 MILLIARDS D'EUROS DE MÊME QUE LE MONTANT DES VARIABLES D'AJUSTEMENT À ENVIRON 50 MILLIONS D'EUROS

A. LA DGF EST MAINTENUE, À PÉRIMÈTRE CONSTANT, À PRÈS DE 27 MILLIARDS D'EUROS

À périmètre constant, le montant des transferts financiers de l'État au profit des collectivités territoriales s'élèvent, dans le PLF 2022, à **105,52 milliards d'euros en autorisations d'engagement (AE)**. À périmètre courant, leur niveau est de **105,51 milliards d'euros** et se compose comme suit :

- les concours financiers de l'État aux collectivités territoriales pour un montant total de **52,7 milliards d'euros** répartis entre les prélèvements sur recettes à hauteur de 43,2 milliards d'euros (dont la dotation globale de fonctionnement), la TVA affectée aux régions en substitution de la DGF depuis 2018 et aux départements depuis 2021, pour 4,9 milliards d'euros, ainsi que les crédits de la mission « Relations avec les collectivités territoriales », pour un montant de 4,6 milliards d'euros ;

- la fiscalité transférée pour 40,1 milliards d'euros auxquels s'ajoute 0,7 milliard d'euros pour le financement de la formation professionnelle ;

- des transferts financiers divers (contrepartie de dégrèvements législatifs, produit des amendes de police de la circulation et des radars, subventions de fonctionnement et d'équipement hors ministère de l'intérieur), pour un montant de **11,9 milliards d'euros**.

Les prélèvements sur recettes de l'État en faveur des collectivités s'établissent à 43,2 milliards d'euros.

Parmi ces PSR, le montant de la DGF est fixé à 26 786 027 022 euros par le I du présent article soit une hausse de 29 658 587 euros par rapport à la LFI 2021. Cet écart s'explique par deux mesures de périmètre :

- un ajustement du montant de la dotation de compensation du département de La Réunion afin de tirer les conséquences du schéma de financement adopté dans la loi de finances pour 2020 pour la recentralisation du financement du RSA dans ce département. En effet, la moitié de la reprise de 59 317 174 euros effectuée en loi de finances pour 2021 n'avait pas un caractère pérenne mais correspondait à l'actualisation du droit à compensation de l'État au titre de l'exercice 2020. Il convient donc de réévaluer la dotation de compensation du département à hauteur de 29 658 587 euros ;

- l'absence de nouvel abondement du fonds d'aide au relogement d'urgence (FARU), qui avait majoré de 2 millions d'euros le montant de la DGF en 2021.

Ce montant de la dotation globale de fonctionnement (DGF) du bloc communal et des départements demeure donc stable à périmètre constant.

En 2022, la DGF représente à elle seule 62 % des prélèvements sur recettes de l'État au profit des collectivités territoriales, 51 % du total des concours financiers et 26 % du total des transferts financiers de l'État aux collectivités territoriales.

B. UN MAINTIEN DES VARIABLES D'AJUSTEMENT DE 50 MILLIONS D'EUROS

Le présent article fixe le périmètre et les montants pour 2022 des variables d'ajustement.

Ainsi, le II prévoit d'inclure dans le champ des variables d'ajustements :

- **le PSR de compensation du versement transport**, qui ne fait toutefois l'objet d'aucune nouvelle minoration puisque **le A du même II** modifiant l'article 15 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016 maintient le plafonnement à son niveau de 2021, soit 48 020 650 euros ;

- la DTCE des départements et des régions qui est maintenue, pour les départements, au niveau de 2021 par le 1°a) du B du même II modifiant ainsi le XVIII (alinéa 15) du 8 de l'article 77 de la loi de finances pour 2010, avec 372 198 778 euros et qui est fixée à 15 805 192 euros, en très nette baisse par rapport à la LFI 2021¹, par le 1°b) du B du même II modifiant ainsi le XIX du 8 de l'article 77 de la loi de finances pour 2010 pour les régions et la collectivité de Corse.

- la DCRTP qui, pour les départements, est maintenue au niveau de 2021 par le a) du 2° du B du même II modifiant ainsi le 1.5 de l'article 78 de la loi de finances pour 2010 soit 1 268 315 500 euros et qui, pour les régions, est fixée à 467 129 770 euros soit une diminution de 25 millions par rapport au PLF 2021 par le même a) du 2° du B du même II du présent article. Pour les communes, la DCRTP est maintenue au niveau de 2021 par le b) du 2° du B du même II modifiant ainsi le 1.6 de l'article 78 de la loi de finances pour 2010 soit 1 144 768 465 euros.

- le FDPTP, qui ne fait l'objet d'aucune minoration puisque le C du même II modifiant l'article 1648 A du code général des impôts maintient le niveau des versements à celui de 2021 soit 284 278 401 euros.

Évolution des variables d'ajustement entre 2021 et 2022

(en euros)

	DTCE départements	DTCE régions	DCRTP départements	DCRTP régions	DCRTP communes	FDPTP	Versement transport	TOTAL
2021	372 198 778,00	40 805 192,00	1 268 315 500,00	492 129 770,00	1 144 768 465,00	284 278 401,00	48 020 650,00	3 650 516 756,00
2022	372 198 778,00	15 805 192,00	1 268 315 500,00	467 129 770,00	1 144 768 465,00	284 278 401,00	48 020 650,00	3 600 516 756,00
Variation 2020/2021	20 400 000,00	17 860 000,00	5 099 743,00	7 650 257,00	-	-	-	51 010 000,00
Variation 2021/2022	-	25 000 000,00	-	25 000 000,00	-	-	-	50 000 000,00

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

Ainsi, le champ des variables d'ajustement n'est pas élargi par rapport à 2021 mais les montants de certaines minorations ont évolué de sorte que, en 2022, l'intégralité de la minoration proposée, soit 50 millions d'euros comme en 2021, est supportée par les seules régions alors qu'elle l'était à part égale entre les départements et les régions en 2021.

Ce montant de gage enregistre une diminution par rapport aux années précédentes (120 millions d'euros en PLF 2020, 159 millions d'euros en PLF 2019 et 293 millions d'euros en PLF 2018).

¹ Montant LFI 2021 : 40 805 192 euros.

Le PSR de compensation du versement transport

L'article 15 de la loi n°2015-1785 du 29 décembre de finances pour 2016 a institué un prélèvement sur recettes de l'État destiné à compenser les pertes de recettes résultant, pour les autorités organisatrices de la mobilité, Ile-de-France Mobilités, la métropole de Lyon ou l'autorité organisatrice de transports urbains qui s'est substituée à la métropole de Lyon et les syndicats mixtes de transport, de la réduction du champ des employeurs assujettis au versement transport.

Ce mécanisme de compensation est destiné à neutraliser l'effet financier du relèvement du seuil d'assujettissement des employeurs au versement transport de 9 à 11 salariés à compter de 2016.

Ce PSR a été plafonné pour la première fois en 2020 à 48 millions d'euros. Ce plafonnement a depuis lors été reconduit dans les projets de loi de finances 2021 et 2022.

Source : commission des finances du Sénat

C. LE MAINTIEN D'UNE RÉPARTITION DES MINORATIONS AU PRORATA DES RECETTES RÉELLES DE FONCTIONNEMENT

Le III du présent article prévoit, comme les années précédentes, que pour chacune des dotations minorées en application du XVIII et du XIX du 8 de l'article 77 et des 1.5 et 1.6 de l'article 78 de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010, **le montant de la minoration est réparti entre les collectivités ou établissements bénéficiaires de la dotation au prorata des recettes réelles de fonctionnement de leur budget principal telles que constatées dans les comptes de gestion afférents à l'exercice 2020.**

De surcroît, l'article précise que si, pour l'une de ces collectivités ou l'un de ces établissements, la minoration de l'une de ces dotations excède le montant perçu en 2020, la différence est répartie entre les autres collectivités ou établissements selon les mêmes modalités.

Par ailleurs, le III de l'article 11 vient préciser le périmètre des recettes réelles de fonctionnement (RRF) en indiquant :

- d'une part, qu'il s'agit des opérations budgétaires comptabilisées dans les comptes de classe 7, à l'exception des opérations d'ordre budgétaires, des atténuations de produits et des produits des cessions d'immobilisations ;

- d'autre part que ces recettes réelles de fonctionnement doivent être minorées des produits exceptionnels sur opérations de gestion, des mandats annulés sur exercices antérieurs ou atteints par la déchéance quadriennale, des subventions exceptionnelles et des autres produits exceptionnels, tels que constatés dans les comptes de gestion afférents à l'année 2020.

Dans des cas spécifiques d'autres minorations doivent être appliquées. Ainsi :

- pour les communes et les établissements publics de coopération intercommunale, ces recettes sont également minorées du produit des mises à disposition de personnel facturées dans le cadre de mutualisation de services entre l'établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre et ses communes membres, tel que constaté dans les comptes de gestion afférents à l'année 2020 ;

- pour les communes situées sur le territoire de la Métropole du Grand Paris, ces recettes sont minorées des recettes reversées au titre des contributions au fonds de compensation des charges territoriales, telles que constatées dans les comptes de gestion afférents à l'année 2020.

Enfin, pour certaines collectivités, les RRF prises en compte sont affectées d'un pourcentage, qui diffère selon la destination de chaque dotation :

- pour la métropole de Lyon, ces recettes sont affectées d'un coefficient de 44,55 % ou de 55,45 % selon que la minoration porte sur une dotation versée, respectivement, au titre de ses compétences intercommunales ou départementales ;

- pour la collectivité territoriale de Guyane, ces recettes sont affectées d'un coefficient de 79,82 % ou de 20,18 % selon que la minoration porte sur une dotation versée, respectivement, au titre de ses compétences départementales ou régionales ;

- pour la collectivité territoriale de Martinique, ces recettes sont affectées d'un coefficient de 81,58 % ou de 18,42 % selon que la minoration porte sur une dotation versée, respectivement, au titre de ses compétences départementales ou régionales ;

- pour la collectivité de Corse, ces recettes sont affectées d'un coefficient de 43,44 % ou de 56,56 % selon que la minoration porte sur une dotation versée, respectivement, au titre de ses compétences départementales ou régionales.

**Coefficients applicables au montant de recettes réelles de fonctionnement
de la métropole de Lyon, des collectivités territoriales de Guyane
et de Martinique et de la collectivité de Corse pour le calcul de la minoration
des variables d'ajustement**

(en pourcentage)

	Dotation versée au titre de compétences intercommunales	Dotation versée au titre de compétences départementales	Dotation versée au titre de compétences régionales
Métropole de Lyon	44,55 %	55,45 %	
Collectivité territoriale de Guyane		79,82 %	20,18 %
Collectivité territoriale de Martinique		81,58 %	18,42 %
Collectivité de Corse		43,44 %	56,56 %

Source : commission des finances du Sénat, d'après le présent article 11

**III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE
NATIONALE : DES AJUSTEMENTS POUR TENIR COMPTE DE
L'EXPÉRIMENTATION DE RECENTRALISATION DU RSA**

L'Assemblée nationale a modifié l'article 11 par deux amendements déposés par le gouvernement avec l'avis favorable de la commission des finances :

- le premier porte le montant de la DGF mentionné au deuxième alinéa de l'article 11 de 26 786 027 022 euros à 26 802 380 294 euros soit une hausse de 16 353 272 euros afin de compenser le conseil départemental de La Réunion au titre de l'ajustement de la fraction de dotation globale de fonctionnement reprise, comme recette de bouclage, pour le financement du revenu de solidarité active (RSA) transféré à l'État depuis le 1^{er} janvier 2020. Cette hausse de la DGF sera donc affectée au département de la Réunion ;

- le second complète l'alinéa 2 du présent article fixant le montant de la DGF en précisant « avant d'être minoré des réfections prévues à l'article 12¹ du projet de loi de finances pour 2022 ». Il s'agit donc d'une modification qui vise à coordonner la rédaction du présent article 11 avec l'article 12 (ce dernier mentionnant les ressources reprises par l'État aux départements participant à l'expérimentation de la recentralisation du financement du revenu de solidarité active) et à préciser que le montant de la DGF pour 2022 sera minoré des prélèvements opérés sur la DGF des départements expérimentateurs à la recentralisation du RSA.

¹ Cf. commentaire de l'article 12 du projet de loi de finances pour 2022.

IV. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE STABILISATION BIENVENUE DE LA DGF MAIS UNE NOUVELLE MINORATION DES VARIABLES D'AJUSTEMENT DIFFICILEMENT JUSTIFIABLE DANS LE CONTEXTE ACTUEL

A. LES CONCOURS FINANCIERS DE L'ÉTAT AUX COLLECTIVITÉS TERRITORIALES CONTINUENT DE S'ÉCARTER DE LA TRAJECTOIRE DÉFINIE EN LPFP

Les concours de l'État aux collectivités territoriales qui résulteraient du présent projet de loi de finances s'établiraient en CP à **52,4 milliards d'euros à périmètre constant, soit une hausse de 525 millions d'euros par rapport à la loi de finances pour 2021.**

Hors dispositifs de soutien exceptionnels pendant la crise sanitaire, les concours financiers ont progressé de 839 millions d'euros par rapport à 2021. Cette progression s'explique principalement par :

- le dynamisme du PSR de compensation au bloc communal de la réduction de 50 % des valeurs locatives de taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) et de cotisation foncière des entreprises (CFE) des locaux industriels (+ 352 millions d'euros) ;

- la croissance de la TVA des régions en substitution de leur ancienne DGF (+ 385 millions d'euros) ;

- la création d'une dotation de compensation de la baisse du dispositif de compensation péréquée (DCP) des départements (+ 51,6 millions d'euros) ;

- la mise en place d'un soutien supplémentaire au profit des collectivités territoriales des Alpes-Maritimes sinistrées par la tempête Alex (+ 50 millions d'euros).

D'après l'annexe au projet de loi de finances pour 2022 relatif aux transferts financiers de l'État aux collectivités territoriales, **les concours financiers plafonnés dépassent la programmation de la LPFP de 2,44 milliards d'euros en LFI 2021 et de 3,26 milliards d'euros en PLF 2022 à périmètre constant, hors mesures exceptionnelles** liées au plan de relance de l'économie 2020-2022 qui, par définition, n'avaient pas été anticipées lors de l'élaboration de la LPFP.

B. LA NÉCESSITÉ D'UN MORATOIRE SUR LA MINORATION DES VARIABLES D'AJUSTEMENT POUR 2022

Le rapporteur général se félicite que la DGF ne fasse pas l'objet d'une diminution unilatérale, contrairement à l'habitude qui avait été prise durant le précédent quinquennat.

Cependant, **il ne peut que regretter le choix de procéder à une nouvelle minoration des variables d'ajustement en 2022, au même niveau qu'en 2021 et ce en dépit d'un contexte** qui demeure fragile et incertain.

De surcroît, au lieu d'être réparti entre les différents types de collectivités (comme cela était le cas en 2021 où les 50 millions de minoration étaient répartis à part égale entre les départements et les régions), **cette nouvelle minoration de 50 millions d'euros porte, en 2022, sur les seules régions** alors même que ces dernières sont placées dans une situation financière extrêmement tendue du fait des investissements réalisés durant la crise sanitaire et qui ont, par conséquent, fait augmenter considérablement leur endettement.

En effet, à périmètre constant, les recettes de fonctionnement des régions ont baissé de 0,4 milliard d'euros alors que leurs dépenses de fonctionnement ont augmenté de un milliard d'euros, générant une baisse de l'épargne brute d' 1,4 milliard d'euros, soit 22 %.

Pour autant, les régions ont augmenté leurs dépenses d'investissement de 14,9 % soit 1,7 milliard d'euros (notamment pour répondre aux effets de la crise sanitaire et renforcer les actions de soutien aux entreprises et acteurs économiques) en ayant recours à l'emprunt qui est passé de 2 milliards d'euros à 4,7 milliards d'euros (+ 131 %). Ainsi, fin 2020, l'encours de dette des régions s'est établi à 30,5 milliards d'euros soit 2,5 milliards de plus qu'en 2019 et le ratio de désendettement est passé de 4,3 ans à 6 ans soit une hausse de près de 40 %.

En outre, le Gouvernement a fait le choix de reconduire en 2022 le plafonnement à 48 millions d'euros du PSR de compensation de la réforme du versement transport, bien que cette dotation soit affectée aux autorités organisatrices de la mobilité (AOM) dans un contexte où celles-ci sont fortement affectées par la chute de leurs recettes tarifaires et du versement mobilité.

En effet, leurs pertes de recettes totales nettes des économies générées par la crise sont estimées à 860 millions d'euros en 2020 par la « mission Cazeneuve »¹.

¹ Jean-René CAZENEUVE, *Impact de la crise du covid-19 sur les finances locales*, 29 juillet 2020 avec une dernière mise à jour en septembre 2021.

De surcroît, selon l'Observatoire des finances et de la gestion publique locales, du fait de la forte contraction de leurs recettes fiscales et tarifaires, leur épargne nette a chuté de 72,8 % en 2020, entraînant une dégradation de leur capacité de désendettement (passée de 7,4 à 13,1 années). Leur capacité à investir s'en trouve durablement fragilisée, suite à une année 2020 déjà caractérisée par une nette chute des dépenses d'investissement (- 31 %).

Ce constat est d'autant plus inquiétant que les effets de la reprise peinent à se faire sentir. À cet égard, le rapport de Philippe Duron¹ de juillet 2021 sur le modèle économique des transports collectifs relève que, sur les premiers mois de l'année 2021, le niveau des recettes tarifaires reste inférieur de 24 % à celui constaté début 2020.

En tout état de cause, le mécanisme de minoration des variables d'ajustement est contestable en ce qu'il revient à minorer des dotations supposées compenser à l'euro près les collectivités territoriales des conséquences de précédentes réformes fiscales (au cas d'espèce, la réforme de la taxe professionnelle et compensation d'exonérations de fiscalité locale).

L'application de ce mécanisme est encore moins justifiable dans un contexte où la trajectoire de concours financiers, fixée en 2017 pour la LPFP 2018-2022, est largement caduque après la crise sanitaire qui touche le pays depuis début 2020. Dans ce contexte, le maintien d'une minoration de 50 millions d'euros des variables d'ajustement perd tout son sens.

Il reviendra donc au Parlement de déterminer, dans le cadre d'une prochaine loi de programmation des finances publiques, une nouvelle trajectoire adaptée à la situation actuelle ainsi que les mécanismes adéquats pour assurer son respect.

Dans cette attente, la commission des finances a adopté, à l'initiative du rapporteur général, l'amendement FINC.18 (I-34) visant :

- à ne pas minorer en 2022 la DCRTP et la DTCE versée aux régions ;

- à ne pas reconduire le plafonnement du PSR de compensation de la réforme du versement mobilité en 2022.

¹ Philippe DURON, rapport sur le modèle économique des transports collectifs, ministère de la transition écologique, juillet 2021.

Cet amendement aurait pour effet d'augmenter les prélèvements sur recettes de l'État aux collectivités territoriales d'**environ 99 millions d'euros dont 50 millions d'euros au titre de la suppression des minoration de la DCRTP et de la DTCE et 49¹ millions au titre de la suppression du plafonnement du PSR de compensation de la réforme du versement mobilité.**

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article ainsi modifié.

¹ Ces 49 millions d'euros résultent du calcul suivant : il a été estimé, comme hypothèse de départ, que le PSR compensation augmentait au même rythme que le versement mobilité. L'évolution du versement mobilité a été estimée, dans le rapport Cazeneuve, à - 5,3 % en 2020, + 9,1 % en 2021 et + 3 % en 2022. Appliqués au PSR versé sans plafonnement pour la dernière fois en 2019 et qui était alors d'un montant de 91 millions d'euros, le niveau de PSR pour 2022 serait alors de 96,8 millions d'euros soit 49 millions d'euros en plus que le plafonnement.

ARTICLE 11 bis

**Rectification de divers oublis et mesures de coordination
au régime législatif relatif au FCTVA**

Le présent article prévoit la rectification de divers oublis et mesures de coordination à l'article L. 1615-6 du code général des collectivités territoriales relatif au fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée (FCTVA).

La commission propose d'adopter cet article sans modification.

**I. LE DROIT EXISTANT : PLUSIEURS ERREURS RÉDACTIONNELLES
SUBSISTENT DANS LES DISPOSITIONS RÉGISSANT LE FCTVA**

Pour mémoire, le fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée (FCTVA) constitue un **prélèvement sur les recettes de l'État (PSR)** qui permet d'assurer « *le remboursement intégral de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) acquittée par les collectivités territoriales et leurs groupements sur leurs dépenses réelles d'investissement* » et **certaines dépenses d'entretien** des bâtiments publics et de voirie¹.

Ces remboursements sont calculés en appliquant aux dépenses éligibles un **taux de compensation forfaitaire**, qui correspond au taux normal de TVA, diminué, depuis 1997, d'une réfaction correspondant à la contribution de la France au budget de l'Union européenne assise sur la TVA.

Ce taux, fixé à l'article L. 1615-6 du code général des collectivités territoriales s'élève à **16,404 %** pour les dépenses éligibles réalisées à compter du 1^{er} janvier 2015. En projet de loi de finances pour 2022, le montant du fonds est estimé à 6,5 milliards d'euros.

En principe, les dépenses prises en compte pour bénéficier d'une attribution au titre du fonds sont celles afférentes à la pénultième année.

Toutefois, cet article a été modifié à plusieurs reprises pour prévoir des dérogations à ce principe :

- l'article 43 de la loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010 (prise en compte en 2010 des dépenses d'investissement afférentes à l'année en cours dans le cadre d'une

¹ Article L. 1615-1 du code général des collectivités territoriales.

convention avec l'État, dans le contexte du plan de relance en réponse à la crise de 2009) ;

- l'article 8 de l'ordonnance n° 2015-1630 du 10 décembre 2015¹ (prise en compte de dépenses réalisées par la Métropole du Grand Paris afférentes à l'exercice en cours) ;

- l'article 3 de l'ordonnance n° 2012-1397 du 13 décembre 2012 déterminant les règles budgétaires, financières et comptables applicables aux collectivités territoriales de Guyane et de Martinique (prise en compte de dépenses d'investissements de ces collectivités afférentes à l'année précédente) ;

- l'article 23 de l'ordonnance n° 2014-1335 du 6 novembre 2014² (prise en compte de dépenses réalisées par la Métropole de Lyon afférentes à l'exercice en cours).

Or, suite à ces modifications, les mesures de coordination au premier alinéa du II de l'article L. 1615-6 du code général des collectivités territoriales précité, qui pose le principe de prise en compte de la pénultième année, n'ont pas été prises.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : LA CORRECTION D'ERREURS RÉDACTIONNELLES

Le présent article est issu d'un amendement de la députée Véronique Louwagie, adopté en première lecture à l'Assemblée nationale avec un avis favorable de la commission des finances et du Gouvernement, tel que sous-amendé par un amendement du rapporteur général de la commission des finances pour des raisons purement rédactionnelles.

Il prévoit de modifier **le premier alinéa du II de l'article L.1615-6 du code général des collectivités territoriales** pour tenir compte des exceptions mentionnées ci-dessus.

¹ Ordonnance n° 2015-1630 du 10 décembre 2015 complétant et précisant les règles financières et fiscales applicables à la métropole du Grand Paris, aux établissements publics territoriaux et aux communes situés dans ses limites territoriales.

² Ordonnance n° 2014-1335 du 6 novembre 2014 relative à l'adaptation et à l'entrée en vigueur de certaines dispositions du code général des collectivités territoriales, du code général des impôts et d'autres dispositions législatives applicables à la métropole de Lyon.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UN ARTICLE DE SIMPLE COORDINATION

Le rapporteur général approuve ces dispositions de pure coordination, qui n'appellent pas d'observations particulières.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter le présent article sans modification.

ARTICLE 11 ter

**Révision du mécanisme de compensation, aux collectivités territoriales,
de la suppression de la taxe d'habitation**

Le présent article prévoit la modification des paniers de ressources supprimées et de ressources transférées qui permettent le calcul de la compensation à verser aux collectivités territoriales qui sont privées du produit de la taxe d'habitation sur les résidences principales.

En effet, l'article 16 de la loi de finances pour 2020, dans sa rédaction actuelle, prévoit que la compensation aux collectivités territoriales de la suppression de la taxe d'habitation s'opère en trois étapes :

- le calcul de la perte ou du gain initial issu du remplacement de la taxe d'habitation (TH) par la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) départementale ;
- le calcul du coefficient correcteur proprement dit ;
- l'application de ce coefficient correcteur au produit de TFPB transféré aux communes.

Afin de définir le gain ou la perte initiale de la première étape, c'est-à-dire la différence entre les ressources supprimées et celles transférées, les ressources sont calculées ainsi :

- les ressources de TH sur les résidences principales supprimées sont égales à la somme du produit communal de TH sur les résidences principales calculé à partir des bases d'imposition de 2020 et des taux de 2017, des compensations d'exonération de TH versées en 2020 à la commune et de la moyenne des rôles supplémentaires de TH sur les résidences principales émis en 2018, 2019 et 2020 au profit de la commune ;
- en compensation, les ressources de TFPB départementale transférées à la commune correspondent, pour leur part, à la somme du produit de TFPB départementale sur le territoire de la commune calculé à partir du produit de TFPB départemental de 2020, des compensations d'exonération de TFPB versées au département et de la moyenne des rôles supplémentaires de TFPB émis en 2018, 2019 et 2020 au profit du département.

Cependant, en fonction du montant des rôles supplémentaires de TFPB, l'application de la définition des paniers de ressources a pu conduire, pour certaines communes dont le panier de ressources supprimées était faible au regard d'un panier de ressources transférées conséquent, à l'affectation d'une moindre compensation voire d'un prélèvement supplémentaire.

De surcroît, les travaux annuels de mise à jour des bases d'imposition à la TH au titre de 2020 ont pu localement être affectés par les effets de la crise sanitaire. Ils ont pu se traduire, pour certaines communes, par une minoration du montant du panier des ressources supprimées et ainsi affecter le mécanisme de la compensation des communes, des EPCI, de la métropole de Lyon et de la ville de Paris dès lors que les rôles supplémentaires de TH émis durant la campagne de rattrapage menée au début de 2021 au titre de 2020 ne sont pas pris en compte dans la rédaction actuelle de l'article 16 de la loi de finances pour 2020.

Dans ce contexte, le présent article propose de retirer du panier des ressources transférées la moyenne annuelle des rôles supplémentaires de TFPB émis au profit des départements sur le territoire de la commune en 2018, 2019 et 2020 et d'intégrer dans le panier des ressources supprimées les rôles supplémentaires émis au titre de 2020 jusqu'au 15 novembre 2021, date qui correspond à la fin de campagne de rattrapage de mise à jour des bases d'imposition à la TH.

Ces rôles supplémentaires seront également comptabilisés dans le panier des ressources des collectivités compensées par une fraction de la TVA.

La commission propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : UNE RÉFORME DE LA TAXE D'HABITATION PROGRESSIVE DEPUIS LA LOI DE FINANCES POUR 2018

A. LA RÉFORME PRÉVOIT UNE SUPPRESSION PROGRESSIVE DE LA TAXE D'HABITATION

1. La loi de finances initiale pour 2018 a prévu la mise en œuvre progressive d'un dégrèvement élargi sous condition de ressources

L'article 5 de la loi du 30 décembre 2017 de finances initiale pour 2018¹ prévoit la mise en œuvre progressive d'un dégrèvement de taxe d'habitation (TH) concernant 80 % des ménages. Ce dégrèvement concernait les contribuables qui :

- ne bénéficiaient pas déjà d'une exonération ou d'un dégrèvement en totalité de leur taxe d'habitation ;

- disposaient d'un revenu fiscal de référence n'excédant pas les seuils indiqués au 1 du II *bis* de l'article 1417 du CGI.

¹ Loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

Compte-tenu des revalorisations des seuils intervenus depuis la promulgation de la loi de finances pour 2018, les plafonds de revenu fiscal de référence en vigueur permettant de bénéficier du dégrèvement étaient, en métropole :

- 27 432 euros pour une personne seule ;
- 43 688 euros pour un couple sans enfant ;
- 49 784 euros pour un couple avec un enfant ;
- 55 880 euros pour un couple avec deux enfants.

Pour les contribuables éligibles, cette disposition fiscale permettait de **bénéficier d'un dégrèvement d'office de la taxe afférente à l'habitation principale** en retenant :

- le taux de la taxe d'habitation et les taux des taxes additionnelles, de l'année d'imposition s'ils sont inférieurs à ceux constatés en 2017 et, dans le cas contraire, ceux constatés en 2017 ;

- les taux ou montant des abattements de l'année d'imposition s'ils sont supérieurs à ceux constatés en 2017 et, dans le cas contraire, ceux constatés en 2017 ;

- l'effet sur la cotisation de l'application du plafonnement prévu à l'article 1414 A du CGI.

En conséquence de ces dispositions, **les hausses de taux ou les réductions d'abattements intervenues après l'entrée en vigueur de la réforme ne pouvaient venir accroître le montant du dégrèvement** et se trouvaient, dès lors, à la charge du contribuable.

Par application des dispositions de l'article 5 de la loi de finances pour 2018, **le montant du dégrèvement a été fixé à 30 % de la cotisation de taxe d'habitation** afférente à la résidence principale, pour 2018, **avant d'être élevé à 65 % à compter du 1^{er} janvier 2019 puis à 100 % de la cotisation au 1^{er} janvier 2020.**

En outre, un mécanisme de lissage a été mis en œuvre par le même article. Il permettait de **réduire les effets de seuil** subis par les contribuables pour lesquels le revenu fiscal de référence était supérieur d'approximativement 1 000 euros à celui prévu pour l'application du dégrèvement.

2. La loi de finances pour 2020 prévoit une transformation de ce dégrèvement en exonération et son extension jusqu'à une suppression totale

L'article 16 de la loi de finances pour 2020¹ prévoit :

- l'aménagement, en 2020, du dégrèvement existant en faveur des 80 % des ménages les moins favorisés. En effet, le dégrèvement initial ne comprenait pas la part supplémentaire d'imposition résultant d'une augmentation des taux de taxe d'habitation ou additionnelle, d'une part, ou de réduction des abattements en vigueur, d'autre part et laissait à la charge des contribuables les hausses de taux ou les réductions d'abattements intervenues après l'entrée en vigueur de la réforme mise en œuvre par l'article 5 de la loi de finances pour 2018. L'article 16 de la loi de finances pour 2020 prévoit de mettre ce coût à la charge des collectivités, par prélèvement équivalent sur les douzièmes de fiscalité locale versés à la collectivité ou à l'EPCI² ;

- la transformation de ce dégrèvement, en 2021, en exonération totale de taxe d'habitation au profit des 80 % des ménages les moins favorisés et - de manière progressive - au profit des 20 % des ménages les plus favorisés. Ainsi, à compter de 2021, **les contribuables faisant partie des 20 % des ménages les plus favorisés bénéficient d'une exonération s'élevant à 30 % de leur contribution. Ce taux sera porté à 65 % à compter de 2022. La dernière étape de la réforme interviendra au 1^{er} janvier 2023 avec la suppression totale de la taxe d'habitation sur les résidences principales ;**

- la nationalisation du produit de la taxe d'habitation sur les résidences principales, en 2021, permettant au Gouvernement de mettre en œuvre le nouveau schéma de financement des collectivités territoriales. En effet, pour les impositions de taxe d'habitation établies au titre des années 2021 et 2022, le produit afférent à l'habitation principale est perçu par l'État, y compris les produits issus des rôles supplémentaires émis à partir de 2021.

Pour mémoire, cette suppression de la taxe d'habitation s'accompagne du maintien d'une imposition sur les résidences secondaires, sur les locaux non affectés à l'habitation principale et sur les logements vacants.

¹ Loi n°2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

² C'est-à-dire la différence négative entre le produit des bases d'imposition à la taxe d'habitation des contribuables dégrévés aux termes de l'article 1414 C du CGI et du taux applicable en 2017 d'une part et le produit des bases d'imposition à la taxe d'habitation des contribuables dégrévés aux termes de l'article 1414 C du CGI et du taux applicable en 2019 d'autre part (en raison d'une hausse des taux ou d'une baisse du niveau d'abattements pratiquées par la collectivité).

B. LES MÉCANISMES DE COMPENSATION DE L'EXONÉRATION DE LA TAXE D'HABITATION POUR LES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES

1. Les compensations mises en place par type de collectivités

a) Pour les communes

La suppression de la taxe d'habitation (TH) sur les résidences principales se traduit par une perte de ressources pour les communes à compter de 2021. À compter de cette même date, il leur est donc affecté **la part départementale de taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) afin de compenser la perte de TH.**

b) Pour les EPCI et les départements

À compter de 2021 **une fraction du produit de la taxe sur la valeur ajoutée est reversée aux EPCI à fiscalité propre et aux départements** en compensation des pertes de recettes induites par la réforme de la taxe d'habitation et la mise en œuvre du schéma de compensation proposée aux communes.

En outre, pour ce même motif, certaines collectivités territoriales qui bénéficient déjà de l'affectation d'une fraction de TVA se voient transférer une part supplémentaire de cette ressource, soit :

- le département de Mayotte ;
- la collectivité territoriale de Guyane ;
- la collectivité territoriale de Martinique ;
- la collectivité territoriale de Corse.

c) Pour la ville de Paris

La ville de Paris bénéficie d'une **affectation du produit de TVA** au titre de la perte du produit de taxe d'habitation sur les résidences principales estimée à 660 millions d'euros. En effet, aux termes de la loi n° 2017-257 du 28 février 2017 relative au statut de Paris et à l'aménagement métropolitain, **la ville de Paris constitue une collectivité à statut particulier exerçant cumulativement les compétences d'une commune et d'un département.**

Dans ces conditions, le mécanisme de **redescende de la part départementale de la taxe foncière** sur les propriétés bâties aurait été **sans incidence** sur les finances de la collectivité et **l'application du mécanisme de compensation prévu pour les communes n'aurait produit aucun effet.**

d) Pour la ville de Lyon

Une **double fraction du produit de TVA est affectée à la métropole de Lyon** en raison de la perte des produits de taxe d'habitation et de taxe foncière sur les propriétés bâties que la réforme implique à son détriment.

2. Les modalités de redescente de la TFPB départementale au profit des communes sans ressaut d'imposition pour le contribuable

Compte tenu de la diversité des politiques d'abattement et d'exonération mises en œuvre par les différents niveaux de collectivités sur le territoire, **les bases d'imposition à la TFPB départementale et communale diffèrent, bien qu'elles soient toutes deux déterminées à partir de la valeur locative cadastrale** des locaux présents sur le territoire.

À l'échelle nationale, la somme des **bases nettes imposables de foncier bâti en 2018 s'établissait ainsi à 90,3 milliards d'euros pour les communes et à 89,1 milliards d'euros pour les départements**, soit une différence de plus d'un milliard d'euros. Ce montant national masque en outre **des écarts de base qui peuvent être très marqués localement**.

Dès lors, l'hypothèse d'une simple redescente du produit de la part départementale sans mécanisme d'alignement des bases conduirait à modifier l'impôt versé par le contribuable.

L'article 16 de la loi de finances pour 2020 a donc prévu, pour éviter des ressauts d'imposition pour les contribuables, **d'articuler l'affectation de la TFPB départementale aux communes en 2021 autour de deux axes :**

- **le taux de TFPB de référence de la commune** correspond à la somme des taux départemental et communal en 2020 (article 1640 G du code général des impôts) ;

- **une base communale de référence au titre de l'année 2020 est calculée** *via* l'ajustement des quotités d'abattement et d'exonération communales en fonction de la politique d'abattement et d'exonération mise en œuvre par le département. Pour chaque abattement ou exonération communal de TFPB, **une variable d'ajustement est appliquée, calculée en fonction des abattements ou exonérations départementaux**.

Sur la base de cette situation initiale de référence reconstituée au titre de l'année 2020, **les communes pourront exercer, à compter de 2021, leur pouvoir de taux et, à compter de 2022, leur pouvoir d'exonération et d'abattement dans les conditions de droit commun**.

3. Les modalités d'établissement de la fraction de TVA affectée

- a) *La détermination du montant du produit de TVA retenu pour le calcul des fractions à affecter aux collectivités territoriales et leurs groupements*

Aux termes de l'article 16 de la loi de finances pour 2020, **le produit de TVA de référence sur lequel la fraction à affecter est déterminée, chaque année, correspond au « produit brut de l'année budgétaire précédente, déduction faite des remboursements et restitutions ».**

Par ailleurs, il est prévu que **le montant de la fraction de TVA affectée à chacune des collectivités et groupements concernés est déterminé en début d'année, en référence au produit net de TVA de l'année précédente révisé**, lequel est inscrit au tome I du rapport sur les Voies et moyens annexé au projet de loi de finances.

Ces montants font l'objet d'une **régularisation en cours d'année**, dès que le produit net de TVA encaissé l'année précédente est connu.

- b) *L'établissement de la fraction de TVA affectée aux EPCI à fiscalité propre et à la métropole de Lyon en compensation de la perte du produit de la taxe d'habitation*

L'article 16 de la loi de finances pour 2020 définit la fraction de TVA affectée à chaque EPCI et à la métropole de Lyon comme un **quotient appliqué au produit net de TVA de l'année précédente**, dont le dénominateur est le produit net de TVA encaissé en 2020 (puis en 2021) et dont le numérateur correspond à la somme :

- du produit des **bases d'imposition** à la taxe d'habitation sur les résidences principales constatées **en 2020** sur le territoire de l'établissement ou de la métropole de Lyon et du **taux intercommunal** de la taxe d'habitation en 2017 ;

- de la moyenne annuelle du produit des rôles supplémentaires de taxe d'habitation émis en 2018, 2019 et 2020 au profit de l'établissement ou de la métropole de Lyon ;

- du montant des compensations perçu par l'établissement ou la métropole de Lyon en 2020 au titre des exonérations de taxe d'habitation.

Il ressort, ainsi, de cette disposition que **la part des hausses du produit de la taxe d'habitation résultant d'une augmentation du taux intercommunal de taxe d'habitation décidée après 2017 ne sera pas compensée.**

- c) *L'établissement de la fraction de TVA affectée aux départements et aux collectivités de Corse, de Guyane et de Martinique en compensation de la perte du produit de la taxe foncière sur les propriétés bâties*

L'article 16 de la loi de finances pour 2020 définit également la fraction de TVA affectée aux départements et aux collectivités de Corse, de Guyane et de Martinique comme un **quotient appliqué au produit net de TVA** de l'année précédente, dont le dénominateur est le produit net de TVA encaissée en 2020 (puis en 2021) et dont le numérateur correspond à la somme :

- du **produit des bases** d'imposition à la taxe foncière sur les propriétés bâties en 2020 et du **taux départemental en 2019** ;

- de la moyenne annuelle du produit des rôles supplémentaires de taxe foncière sur les propriétés bâties émis en 2018, 2019 et 2020 au profit du département ou de la collectivité ;

- du montant des compensations versé au département ou à la collectivité en 2020 au titre des exonérations de taxe foncière sur les propriétés bâties.

- d) *L'établissement de la fraction de TVA affectée à la métropole de Lyon en compensation de la perte du produit de la taxe foncière sur les propriétés bâties*

Les modalités proposées pour l'établissement de la fraction de TVA affectée à la métropole de Lyon sont également précisées par l'article 16 de la loi de finances pour 2020. Elles s'en distinguent, néanmoins, puisqu'il est prévu que :

- le **taux de la taxe foncière** retenu et **appliqué aux bases** d'imposition de **l'année 2020** pour déterminer le produit de référence est celui de **l'année 2014** tel qu'il s'établissait dans le département du Rhône¹ ;

- le produit des rôles supplémentaires de taxe foncière sur les propriétés bâties est établi comme le produit des bases d'impositions supplémentaires constatées en 2020, d'une part, et du taux en vigueur en 2014 dans le département du Rhône, d'autre part ;

¹ Lors de sa création, en 2015, la Métropole de Lyon a hérité des taux de taxe foncière sur les propriétés bâties du département du Rhône (11,03 %) et de l'ancienne communauté urbaine de Lyon (0,55 %). En 2019, la Métropole vote un seul et même taux applicable tant pour la part départementale qu'intercommunale de la taxe foncière qu'elle perçoit. Ainsi, il n'est pas possible de déterminer une « part départementale » au sein du taux en vigueur. Pourtant, la réforme prévoit que la Métropole ne transfère que la « part départementale » du produit de taxe foncière sur les propriétés bâties qu'elle perçoit actuellement. Dès lors, pour déterminer le montant de ces recettes et en assurer la compensation, le Gouvernement a proposé que le taux de référence retenu soit le dernier taux départemental connu, soit celui de l'année 2014.

En outre, le montant de référence des compensations d'exonération est calculé comme la différence entre le montant des compensations effectivement perçu par la métropole de Lyon en 2020 diminué de celles qui lui auraient été versées au titre de l'année 2020 si les dispositions du VI du présent article avaient été retenues pour calculer leur montant.

Cette dernière disposition se justifie par le fait que le droit en vigueur ne permet pas de distinguer les allocations compensatrices qui reviennent à la métropole de Lyon au titre, respectivement, des composantes départementale et intercommunale de la taxe foncière sur les propriétés bâties qu'elle perçoit.

La fraction de TVA lui étant affectée n'ayant vocation qu'à compenser la part départementale des ressources que la métropole perdra, il doit être soustrait du montant global des allocations compensatrices perçu en 2020 celui correspondant à la part intercommunale.

e) Les modalités d'établissement de la fraction de TVA affectée à la ville de Paris en compensation de la perte du produit de la taxe d'habitation

L'article 16 de la loi de finances pour 2020 fixe, enfin, les modalités pour l'établissement de la fraction de TVA affectée à la ville de Paris.

À l'exception du fait que **la référence au taux communal** de la taxe d'habitation **est substituée à celle du taux intercommunal** de la même taxe, **les dispositions applicables à la ville de Paris sont analogues à celles précédemment décrites et prévues pour les EPCI.**

4. La prise en compte des éventuelles restructurations territoriales et l'instauration d'un mécanisme de garantie des montants perçus

La réforme mise en œuvre par l'article 16 de la loi de finances pour 2020 a prévu des mécanismes de réaffectation de la fraction de TVA en cas de restructurations territoriales touchant tant le bloc communal (fusion ou dissolution d'EPCI, retrait d'une commune d'un EPCI) que les départements pour répondre aux conséquences d'une fusion de départements du point de vue du montant de la fraction de TVA affectée aux collectivités concernées.

L'article 16 propose ainsi d'introduire un dispositif garantissant un plancher de recettes aux collectivités affectataires. Si le produit de TVA affecté à une collectivité est inférieur au montant des recettes en 2020 qu'il vient compenser, la différence fait l'objet d'une attribution à son profit d'un montant équivalent et prélevé sur les recettes de TVA de l'État.

C. L'INSTAURATION D'UN MÉCANISME CORRECTEUR DE COMPENSATION

Le transfert de la TFPB départementale aux communes présente **deux difficultés** :

- **à l'échelle de chaque commune, la part de TFPB départementale transférée ne correspond pas exactement au montant de la TH sur les résidences principales supprimé.** Ainsi, selon les estimations transmises par le Gouvernement, dans 24 656 communes¹ dites « surcompensées », le produit de TFPB départementale correspondant au territoire de la commune est supérieur au produit de TH communale supprimé. À l'inverse, dans 10 722 communes (hors Paris) dites « sous-compensées », le produit de TFPB départementale est inférieur au produit de TH supprimé ;

- **à l'échelle nationale, la perte de TH sur les résidences principales (16 milliards d'euros) est supérieure à la ressource de TFPB départementale transférée (15,1 milliards d'euros).**

En conséquence, l'article 16 de la loi de finances pour 2020 a instauré un **mécanisme de correction des écarts de compensation à compter de 2021** par application d'un **coefficient correcteur** aux recettes communales de TFPB issues de la réforme.

Le coefficient correcteur prévu est appliqué en **trois étapes** :

- le calcul de la perte ou du gain initial issu du remplacement de la TH par la TFPB départementale ;
- le calcul du coefficient correcteur proprement dit ;
- l'application de ce coefficient correcteur au produit de TFPB issu de la réforme.

1. Le calcul de la différence de produit entre la TH supprimée et la TFPB transférée

À partir des données 2020, **la sous-compensation ou surcompensation initiale de chaque commune est déterminée.** Il s'agit de la différence entre :

- **la ressource de TH sur les résidences principales supprimée**, constituée de la somme du produit communal de TH sur les résidences principales calculé à partir des **bases d'imposition de 2020 et des taux de 2017**, des compensations d'exonération de TH versées en 2020 à la commune et de la moyenne des rôles supplémentaires de TH sur les résidences principales émis en 2018, 2019 et 2020 au profit de la commune ;

¹ Données 2018.

- la **ressource de TFPB départementale transférée** à la commune, correspondant au produit de TFPB départementale sur le territoire de la commune calculé à partir du **produit de TFPB départemental de 2020**, des compensations d'exonération de TFPB versées au département et de la moyenne des rôles supplémentaires de TFPB émis en 2018, 2019 et 2020 au profit du département.

2. Le calcul du coefficient correcteur

Le coefficient correcteur est calculé en ajoutant la compensation calculée dans un premier temps au produit de TFPB communal et départemental en 2020 et en rapportant cette somme à ce même produit de TFPB communal et départemental en 2020.

L'article 16 prévoit néanmoins que ce coefficient correcteur ne soit pas appliqué aux communes dont la surcompensation est inférieure à 10 000 euros.

Formule de calcul du coefficient correcteur

$$\frac{\begin{array}{l} \text{Produit net des rôles généraux TFPB 2020 de la commune} \\ + \text{Produit net des rôles généraux TFPB 2020 départementale sur le territoire de la} \\ \text{commune} \\ + \text{Compensation précédemment calculée} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Produit net des rôles généraux TFPB 2020 de la commune} \\ + \text{Produit net des rôles généraux TFPB 2020 départementale sur le territoire de la} \\ \text{commune} \end{array}}$$

Source : commission des finances du Sénat

3. L'application du coefficient correcteur

Une fois le coefficient correcteur calculé, il est **appliqué au produit de TFPB versé à la commune.**

Pour une commune surcompensée, le produit de TFPB redescendu du département est supérieur au produit perdu de TH. S'il bénéficiait chaque année de 100 % de la dynamique des bases de TFPB, la commune en tirerait un gain par rapport au produit de TH perdu, dès l'année suivant l'entrée en vigueur de la réforme. **C'est la raison pour laquelle le coefficient**

correcteur - inférieur à 1 - d'une commune surcompensée est appliqué au produit de TFPB pour assurer une stricte compensation.

À l'inverse, pour une commune sous compensée, le produit de TFPB redescendu du département est inférieur au produit perdu de TH. S'il bénéficiait chaque année uniquement de 100 % de la dynamique des bases de TFPB, la commune perdrait chaque année des recettes par rapport au produit de TH perdu, dès l'année suivant l'entrée en vigueur de la réforme. **C'est la raison pour laquelle le coefficient correcteur - supérieur à 1 - d'une commune sous-compensée est appliqué au produit de TFPB.**

Pour les **communes sous compensées, le produit de TFPB versé est majoré d'un complément.** Pour les communes surcompensées, la **part du produit de TFPB qui ne leur est pas reversée est affectée au financement de ce complément** versé aux communes sous-compensées.

Application du coefficient correcteur aux communes surcompensées

Le produit de TFPB versé aux communes est égal à :

$$\left\{ \begin{array}{l} \text{Produit net des rôles généraux TFPB de la commune de l'année N} \\ X \frac{[(\text{taux TFPB commune 2020} + \text{taux TFPB département 2020})]}{\text{Taux TFPB commune année N]} \\ X \text{ Coefficient correcteur} \end{array} \right\} \left\{ \begin{array}{l} \text{Produit net des rôles généraux TFPB de la commune de l'année N} \\ X \frac{[(\text{taux TFPB commune année N} \\ - \text{somme taux TFPB département 2020 et taux TFPB commune 2020})]}{\text{Taux TFPB commune année N]} \end{array} \right.$$

Source : commission des finances du Sénat

Application du coefficient correcteur aux communes sous-compensées

Le complément versé est égal à :

Produit net de TFPB issu des rôles généraux de l'année N

X
$$\frac{(\text{somme taux TFPB département 2020 et taux TFPB commune 2020})}{\text{Taux TFPB commune année N)}$$

X (coefficient correcteur -1)

Source : commission des finances du Sénat

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : UNE RÉVISION DES MÉCANISMES DE COMPENSATION

Le présent **article additionnel** est issu d'un **amendement présenté par le gouvernement et adopté par l'Assemblée nationale** avec l'avis favorable de la commission des finances.

Plusieurs modifications sont apportées par le présent article aux modalités de compensation découlant de la suppression de la taxe d'habitation. Elles ont cependant une finalité commune : ajouter, au panier des ressources supprimées, les rôles supplémentaires émis au titre de 2020 jusqu'au 15 novembre 2021 et, subséquemment, retirer de la moyenne annuelle des rôles supplémentaires les rôles émis en 2020 au titre de 2020 afin de ne pas les comptabiliser deux fois.

Par ailleurs, est retiré du panier de ressources transférées la moyenne annuelle des rôles supplémentaires de TFPB émis au profit du département sur le territoire de la commune en 2018, 2019 et 2020.

Enfin, la dernière modification proposée dans le présent article est une modification de coordination, dans le 2^o du D du IV de l'article 16 de la loi de finances pour 2020, visant à supprimer la référence aux rôles supplémentaire émis au profit des départements (puisque ces rôles sont supprimés du panier des ressources transférées par le présent article).

A. LES MODIFICATIONS APPORTÉES SUR LE CALCUL DE LA DIFFÉRENCE DE PRODUIT ENTRE LA TH SUPPRIMÉE ET LA TFPB TRANSFÉRÉE

Initialement, le calcul de la différence de produit entre la TH supprimée et la TFPB était réalisé selon les modalités suivantes.

Tout d'abord, le produit de TH supprimée était la somme :

- du produit communal de TH sur les résidences principales calculé à partir des bases d'imposition de 2020 et des taux de 2017 ;
- des compensations d'exonération de TH versées en 2020 à la commune ;
- de la moyenne des rôles supplémentaires de TH sur les résidences principales émis en 2018, 2019 et 2020 au profit de la commune.

Ensuite, le produit de la TFPB transférée était la somme :

- du produit de TFPB départementale sur le territoire de la commune calculé à partir du produit de TFPB départemental de 2020 ;
- des compensations d'exonération de TFPB versées au département ;
- de la moyenne des rôles supplémentaires de TFPB émis en 2018, 2019 et 2020 au profit du département.

Le présent article prévoit que, désormais, pour le calcul du produit communal de TH sur les résidences principales, soient retenus les éléments suivants :

- les bases d'imposition prises en compte seraient celles de 2020 **majorées des bases d'imposition issues des rôles supplémentaires émis au titre de 2020 jusqu'au 15 novembre 2021** ;
- la moyenne des rôles supplémentaires porterait sur les rôles émis en 2018, 2019 et 2020 à **l'exception de ceux émis au titre de 2020**.

De surcroit, le présent article prévoit que, **pour calculer la TFPB transférée**, ne serait désormais plus comptabilisée la moyenne des rôles supplémentaires de TFPB émis en 2018, 2019 et 2020 au profit du département.

Nouvelle formule de calcul de la compensation

Bases TH résidences principales 2020 + bases issues des RS supplémentaires émis au titre de 2020 jusqu'au 15 novembre 2021 x Taux TH 2017

+ Compensations d'exonérations de TH versées en 2020 à la commune

+ Moyenne annuelle des rôles supplémentaires de TH sur les résidences principales 2018-2019-2020 à l'exception de ceux émis au titre de 2020

-

Produit net des rôles généraux TFPB 2020 départementale sur le territoire de la commune

+ Compensations d'exonérations de TFPB versées en 2020 au département sur le territoire de la commune

~~+ Moyenne annuelle des rôles supplémentaires de la TFPB 2018-2019-2020~~

Source : commission des finances du Sénat

B. LES MODIFICATIONS APPORTÉES SUR LE CALCUL DE LA FRACTION DE TVA AFFECTÉE AUX EPCI ET À LA MÉTROPOLE DE LYON

À compter de 2021, une fraction du produit net de la taxe sur la valeur ajoutée, défini comme le produit brut budgétaire de l'année précédente, déduction faite des remboursements et restitutions effectués par les comptables assignataires, doit être affectée :

- aux établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre ;
- aux départements ;
- à la Ville de Paris ;
- au Département de Mayotte ;
- à la métropole de Lyon ;
- à la collectivité territoriale de Guyane ;
- à la collectivité territoriale de Martinique ;
- à la collectivité de Corse.

1. Règle générale

L'article 16 de la loi de finances pour 2020 prévoit que cette fraction de TVA, pour les EPCI et la métropole de Lyon, est calculée en appliquant, au produit net de TVA, un taux égal au rapport entre :

- La somme :

- de la taxe d'habitation résultant du produit de la base d'imposition 2020 par le taux intercommunal appliqué sur le territoire intercommunal en 2017 ;

- de la moyenne annuelle du produit des rôles supplémentaires de taxe d'habitation émis en 2018, 2019 et 2020 au profit de l'établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre ou de la métropole de Lyon ;

- des compensations d'exonérations de taxe d'habitation versées à l'établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre ou à la métropole de Lyon en 2020.

- Le produit net de la TVA encaissé en 2021.

Le présent article prévoit que, désormais, pour le calcul du produit intercommunal de TH sur les résidences principales :

- les bases d'imposition prises en compte seraient celles de 2020 **majorées des bases d'imposition issues des rôles supplémentaires émis au titre de 2020 jusqu'au 15 novembre 2021** ;

- la moyenne des rôles supplémentaires porterait sur les rôles émis en 2018, 2019 et 2020 **à l'exception de ceux émis au titre de 2020.**

Nouvelle formule de calcul de la fraction de la TVA

Produit net de la TVA

x

Bases TH résidences principales 2020 + **bases issues des RS supplémentaires émis au titre de 2020 jusqu'au 15 novembre 2021** x Taux TH 2017 intercommunal

+ Compensations d'exonérations de TH versées en 2020 à l'EPCI ou à la métropole de Lyon

+ Moyenne annuelle des rôles supplémentaires de TH sur les résidences principales 2018-2019-2020 **à l'exception de ceux émis au titre de 2020** au profit des EPCI ou de la métropole de Lyon

Produit net de la TVA encaissé en 2021

2. Au titre de 2021

Aux termes de l'article 16 de la loi de finances pour 2020, il est prévu, au titre de l'exercice 2021, une régularisation dès que le produit net de la valeur ajoutée encaissé au cours de cette même année est connu, afin que le montant de taxe effectivement perçu par chaque établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre et par la métropole de Lyon soit égal à la somme :

- de la taxe d'habitation sur les locaux meublés affectés à l'habitation principale résultant du produit de la base d'imposition 2020 par le taux intercommunal appliqué sur le territoire intercommunal en 2017 ;

- de la moyenne annuelle du produit des rôles supplémentaires de taxe d'habitation sur les locaux meublés affectés à l'habitation principale émis en 2018, 2019 et 2020 au profit de l'établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre ou de la métropole de Lyon ;

- des compensations d'exonérations de taxe d'habitation versées à l'établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre ou à la métropole de Lyon en 2020.

Le présent article prévoit que, **désormais, le montant de la taxe effectivement perçu par chaque EPCI et la métropole de Lyon, en 2021,** devra être égal à la somme :

- de la taxe d'habitation résultant du produit de la base d'imposition 2020 par le taux intercommunal appliqué sur le territoire intercommunal en 2017, **majorée des bases d'imposition issues des rôles supplémentaires émis au titre de 2020 jusqu'au 15 novembre 2021 ;**

- de la moyenne annuelle du produit des rôles supplémentaires de taxe d'habitation émis en **2018 2019 et 2020 à l'exception de ceux émis au titre de 2020.**

- au profit de l'établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre ou de la métropole de Lyon ;

Le périmètre des compensations d'exonérations demeure inchangé.

3. En cas de dissolution d'EPCI

L'article 16 de la loi de finances pour 2020 prévoit qu'en cas de dissolution d'un établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre, la fraction de TVA de l'établissement dissous est divisée entre ses communes membres au prorata de la part de chacune d'elles dans le montant des éléments suivants :

- de la taxe d'habitation résultant du produit de la base d'imposition 2020 par le taux intercommunal appliqué en 2017 au profit de l'établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre sur le territoire de la commune ;

- de la moyenne annuelle du produit des rôles supplémentaires de taxe d'habitation émis en 2018, 2019 et 2020 au profit de l'établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre sur le territoire de la commune ;

- des compensations d'exonérations de taxe d'habitation versées à l'établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre en 2020 relatives aux bases exonérées sur le territoire de la commune.

Le présent article vient modifier le produit de la taxe d'habitation en **le majorant des bases d'imposition issues des rôles supplémentaires émis au titre de 2020 jusqu'au 15 novembre 2021 et précise que la moyenne annuelle du produit des rôles supplémentaires porte sur les rôles émis en 2018 2019 et 2020 à l'exception de ceux émis au titre de 2020.**

C. LES MODIFICATIONS APPORTÉES SUR LE CALCUL DE LA FRACTION DE TVA AFFECTÉE À LA VILLE DE PARIS

1. Règle générale

L'article 16 de la loi de finances pour 2020 prévoit que cette fraction de TVA, pour la ville de Paris, est calculée en appliquant au produit net de TVA un taux égal au rapport entre :

- la somme :

- de la taxe d'habitation résultant du produit de la base d'imposition 2020 par le taux appliqué sur le territoire de la ville de Paris en 2017 ;

- de la moyenne annuelle du produit des rôles supplémentaires de taxe d'habitation émis en 2018, 2019 et 2020 au profit de la ville de Paris ;

- des compensations d'exonérations de taxe d'habitation versées à la ville de Paris en 2020.

- Le produit net de la TVA encaissé en 2021.

Le présent article prévoit que, désormais, pour le calcul du produit de TH sur les résidences principales :

- les bases d'imposition prises en compte seraient celles de 2020 **majorées des bases d'imposition issues des rôles supplémentaires émis au titre de 2020 jusqu'au 15 novembre 2021** ;

- la moyenne des rôles supplémentaires porterait sur **les rôles émis en 2018, 2019 et 2020 à l'exception de ceux émis au titre de 2020.**

2. Au titre de 2021

Aux termes de l'article 16 de la loi de finances pour 2020, il est prévu, au titre de l'exercice 2021, une régularisation dès que le produit net de la valeur ajoutée encaissé au cours de cette même année est connu afin que le montant de taxe effectivement perçu par la ville de Paris soit égal à la somme :

- de la taxe d'habitation résultant du produit de la base d'imposition 2020 par le taux appliqué sur le territoire de la ville de Paris en 2017 ;

- de la moyenne annuelle du produit des rôles supplémentaires de taxe d'habitation sur les locaux meublés affectés à l'habitation principale émis en 2018, 2019 et 2020 au profit de la ville de Paris

- des compensations d'exonérations de taxe d'habitation versées à la ville de Paris en 2020.

Le présent article prévoit que, désormais, le montant de la taxe effectivement perçu par la ville de Paris, **en 2021**, devra être égal à la somme :

- de la taxe d'habitation résultant du produit de la base d'imposition 2020 par le taux intercommunal appliqué sur le territoire intercommunal en 2017 **majorée des bases d'imposition issues des rôles supplémentaires émis au titre de 2020 jusqu'au 15 novembre 2021** ;

- de la moyenne annuelle du produit des rôles supplémentaires de taxe d'habitation émis en **2018, 2019 et 2020 à l'exception de ceux émis au titre de 2020.**

Le périmètre des compensations d'exonérations demeure inchangé.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : DES AMÉNAGEMENTS TECHNIQUES NÉCESSAIRES QUI N'EFFACENT PAS LES RÉSERVES DU SÉNAT SUR LES MODALITÉS DE COMPENSATION

A. LA POSITION DE LA COMMISSION SUR LA RÉFORME DE LA TAXE D'HABITATION LORS DE L'EXAMEN DE LA LOI DE FINANCES POUR 2020

Sans remettre en cause la suppression de la taxe d'habitation pour l'ensemble des ménages, **le Sénat avait fait part de ses réserves sur la réforme**, lors de l'examen de la loi de finances pour 2020, en particulier sur le taux de revalorisation des valeurs locatives, le nouveau schéma de financement et le mécanisme de compensation par affectation d'une fraction de TVA.

Ainsi, le Sénat estimait que le dispositif permettant la prise en compte des rôles supplémentaires devait être amélioré.

En effet, **afin de corriger les éventuels effets atypiques de la dernière année connue, la compensation prévue retenait la moyenne des rôles supplémentaires sur les trois dernières années.**

Cependant, les rôles supplémentaires de taxe d'habitation progressant en moyenne de 4% par an, **l'application d'une telle moyenne tendait à minorer la compensation** par rapport aux produits de taxe d'habitation qui auraient été perçus en dehors de la réforme.

En conséquence de quoi la commission des finances avait proposé au Sénat, qui l'a adopté, un **amendement** remplaçant la moyenne des trois dernières années des rôles supplémentaires de taxe d'habitation sur les résidences principales par le **montant des rôles supplémentaires de la dernière année avant l'entrée en vigueur de la réforme, majoré du taux de croissance annuel moyen de ces mêmes rôles constaté durant les trois dernières années** et ce afin de se rapprocher de la réalité des recettes qui auraient été perçues par les communes si la réforme n'avait pas eu lieu.

Par ailleurs, concernant l'affectation d'une fraction de TVA, le Sénat estimait qu'elle devait être assortie de garanties de ressources et avait ainsi adopté plusieurs amendements tendant à prévoir que :

- lorsque le montant de la ressource de TVA à verser aux collectivités territoriales concernées est inférieur à celui de l'année précédente, la différence fait l'objet d'une **attribution à due concurrence d'une part du produit de la TVA revenant à l'État** ;

- lorsque la différence entre les montants révisé et définitif de la TVA nette budgétaire, retenue pour déterminer le montant de la fraction de TVA affectée aux EPCI et aux départements, est négative, **il n'est pas procédé à une régularisation** du montant des douzièmes restant à verser.

Enfin, la commission avait estimé que le montant de TVA perçu pour la compensation des départements et des EPCI en 2021 impliquait une perte de recette importante pour cette année-là. En effet, le montant versé sous forme d'une fraction de TVA aux collectivités territoriales en 2021 correspond au montant des ressources perçues en 2020 ce qui induit que, **en 2021**, l'évolution des bases physiques et du produit ainsi que, le cas échéant, la revalorisation à l'inflation des valeurs locatives¹ ne sont pas prises en compte.

Afin de remédier à cette perte, la commission avait déposé plusieurs amendements, adoptés par le Sénat, tendant à prévoir que pour les collectivités compensées par une fraction de TVA, **le montant des recettes de taxe d'habitation sur les résidences principales de l'année précédente, d'une part, et de taxe foncière sur les propriétés bâties des départements, d'autre part, seraient majorés** d'un coefficient égal à l'indice des prix à la consommation.

B. DES AMÉLIORATIONS NÉCESSAIRES PAR LE PRÉSENT ARTICLE MAIS QUI NE RÉPONDENT PAS NÉCESSAIREMENT AUX INQUIÉTUDES EXPRIMÉES PAR LA COMMISSION FIN 2019

Les travaux annuels de mise à jour des bases d'imposition à la TH au titre de 2020 ont pu localement être affectés par les effets de la crise sanitaire. Cela a pu se traduire, pour certaines communes, par une minoration du montant du panier des ressources supprimées et ainsi affecter le mécanisme de la compensation des communes, des EPCI, de la métropole de Lyon et de la ville de Paris dès lors que les rôles supplémentaires de TH émis durant la campagne de rattrapage menée au début de 2021 au titre de 2020 ne sont pas pris en compte dans la rédaction actuelle de l'article 16 de la loi de finances pour 2020.

Le présent article propose donc de retirer du panier des ressources transférées la moyenne annuelle des rôles supplémentaires de TFPB émis au profit des départements sur le territoire de la commune en 2018, 2019 et 2020 et d'intégrer dans le panier des ressources supprimées les rôles supplémentaires émis au titre de 2020 jusqu'au 15 novembre 2021, date qui correspond à la fin de campagne de rattrapage de mise à jour des bases d'imposition à la TH.

Ces rôles supplémentaires seront également comptabilisés dans le panier des ressources des collectivités compensées par une fraction de la TVA.

¹ Une revalorisation des valeurs locatives retenues pour l'établissement de la taxe d'habitation sur les résidences principales est, en effet, proposée, pour 2020, aux termes du présent article dans sa rédaction issue des travaux de l'Assemblée nationale. En outre, il n'est pas prévu par le dispositif de geler la revalorisation des bases d'imposition de taxe foncière entre 2020 et 2023.

Dans ce contexte, la commission prend acte de ces modifications qui permettent d'actualiser au plus juste les bases d'imposition prise en compte pour le calcul des ressources supprimées sans répondre toutefois aux inquiétudes précédemment exprimées.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 11 quater

**Modalités de financement du droit à compensation définitif
des compétences en matière de routes nationales transférées par l'État
à la nouvelle Collectivité européenne d'Alsace**

Le présent article prévoit d'ajuster de 2 000 euros le montant attribué à la Collectivité européenne d'Alsace en 2021 en compensation des compétences qui ont été transférées à cette dernière et de pérenniser cette minoration.

La commission propose d'adopter le présent article sans modification.

**I. LE DROIT EXISTANT : UN DROIT À COMPENSATION POUR LES
COMPÉTENCES TRANSFÉRÉES À LA COLLECTIVITÉ
EUROPÉENNE D'ALSACE EN MATIÈRE DE VOIRIE**

**A. L'EXIGENCE CONSTITUTIONNELLE DE COMPENSATION EN VERTU
DU TRANSFERT DE COMPÉTENCE OPÉRÉ À PARTIR DU 1^{ER} JANVIER
2021**

Issue du regroupement des départements du Bas-Rhin et du Haut-Rhin prévu à compter du 1^{er} janvier 2021, la Collectivité européenne d'Alsace a été créée par la loi n° 2019-816 du 2 août 2019 relative aux compétences de la Collectivité européenne d'Alsace.

L'article 6 de cette loi prévoit que les routes et autoroutes non concédées, classées dans le domaine public routier national et situées dans les départements du Bas-Rhin et du Haut-Rhin soient transférées avec leurs dépendances et accessoires dans le domaine public routier de la Collectivité européenne d'Alsace, à l'exception des voies situées sur le territoire de l'Eurométropole de Strasbourg.

L'article 72-2 de la Constitution prévoit que « tout transfert de compétences entre l'État et les collectivités territoriales s'accompagne de l'attribution de ressources équivalentes à celles qui étaient consacrées à leur exercice. Toute création ou extension de compétences ayant pour conséquence d'augmenter les dépenses des collectivités territoriales est accompagnée de ressources déterminées par la loi ». L'article 133 de la loi n° 2015-991 du 7 août 2015 portant nouvelle organisation territoriale de la République (dite « NOTRe ») précise que les ressources attribuées au titre de cette compensation doivent être équivalentes aux dépenses consacrées par l'État pour l'exercice de ces compétences à la date du transfert, et que la compensation financière des

transferts de compétences s'opère, à titre principal, par l'attribution d'impositions de toute nature, dans des conditions fixées en loi de finances. Les articles L. 1614-1 à L. 1614-7 du code général des collectivités territoriales fixent les règles générales applicables à la compensation financière de tels transferts de compétences.

L'article 9 de la loi du 2 août 2019 précitée fixe les conditions d'application de ces exigences constitutionnelles aux compétences transférées à la Collectivité européenne d'Alsace. Il **prévoit l'attribution, dans des conditions fixées en loi de finances, d'une part du produit de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)**. Cette part est obtenue par application d'une fraction du tarif de la TICPE aux quantités de carburants vendues chaque année sur l'ensemble du territoire national, correspondant à compter du 1^{er} janvier au montant du droit à compensation pérenne.

S'agissant du droit à compensation définitif des charges d'investissement transférées, celui-ci est égal à la moyenne des dépenses actualisées et constatées entre 2016 et 2020. S'agissant du droit à compensation des charges de fonctionnement transférées, celui-ci est égal à la moyenne des dépenses actualisées constatées de 2018 à 2020.

Cet article instaure en outre un mécanisme de garantie en précisant que si les recettes provenant de cette fraction de tarif de la TICPE diminuent et s'établissent à un niveau inférieur au montant du droit à compensation, l'État compense cette perte dans des conditions fixées en loi de finances afin de garantir à la Collectivité européenne d'Alsace un niveau de ressources équivalent à celui qu'il consacrait à l'exercice de la compétence avant son transfert.

B. LA DÉFINITION DE LA FRACTION TRANSFÉRÉE EN LOI DE FINANCES POUR 2021

L'article 76 de la loi de finances pour 2021¹ a attribué à la Collectivité européenne d'Alsace une fraction de TICPE représentant un montant de **15,5 millions d'euros**, dont 11,3 millions d'euros au titre des charges d'investissements et de 4,2 millions d'euros au titre des charges de fonctionnement.

L'attribution d'une fraction de tarif de la TICPE applicable aux quantités de carburants vendues sur l'ensemble du territoire national en 2020 était fixée à 0,040 euro par hectolitre, s'agissant des supercarburants sans plomb et 0,035 euro par hectolitre, s'agissant du gazole présentant un point d'éclair inférieur à 120 °C.

¹ Loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021.

Cet article prévoyait néanmoins que **si ce montant provisionnel s'avérait inférieur au montant de droit à compensation** fixé par arrêté conjoint du ministre chargé de la cohésion des territoires et des relations avec les collectivités territoriales et du ministre chargé des comptes publics, le montant provisionnel de 15,5 millions d'euros pourrait être ajusté dans le cas où il serait différent du droit à compensation tel que défini par la loi du 2 août 2019 précitée.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : UN AJUSTEMENT À LA BAISSÉ D'UN MONTANT TRÈS FAIBLE COMPTE TENU D'UNE RÉÉVALUATION EN 2021

Le présent article est issu d'un amendement du Gouvernement adopté par l'Assemblée nationale en première lecture avec un avis favorable du rapporteur général du budget.

Le **II du présent article** prévoit une **minoration de la fraction de TICPE attribuée en 2021 à la Collectivité européenne d'Alsace de 2 023 euros**. Cette modification découle d'une évaluation du montant du droit à compensation provisionnel supérieure au montant du droit à compensation définitif arrêté sur la base de l'exécution des dépenses de l'année 2020.

À compter du 1^{er} janvier 2022, le montant du droit à compensation définitif alloué à la Collectivité européenne d'Alsace serait fixé à 15,8 millions d'euros, dont 11,2 au titre des charges d'investissement, et 4,6 au titre des charges de fonctionnement.

Le **I du présent article pérennise cette modification** pour les années suivantes en abaissant la fraction de tarif de la TICPE applicable aux quantités de carburants vendues sur l'ensemble du territoire national en 2021. Ceux-ci sont fixés à 0,036 euro par hectolitre, s'agissant des supercarburants sans plomb et 0,031 euro par hectolitre, s'agissant du gazole présentant un point d'éclair inférieur à 120 °C.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE RÉTROCESSION RÉPONDANT AUX RÈGLES CONSTITUTIONNELLES

Le rapporteur général prend acte des dispositions proposées par le présent article, qui ajuste les montants de la compensation financière pour 2020, accompagnant le transfert à la Collectivité européenne d'Alsace des compétences qui lui sont attribuées en matière de voirie dans le respect des exigences constitutionnelles.

Il note que lors des débats à l'Assemblée nationale, le ministre a indiqué que ce montant pourrait être affiné dans le cadre de la navette parlementaire.

Au vu du très faible montant de cet article, le rapporteur général s'interroge toutefois sur la pertinence de faire intervenir ces modifications au niveau législatif.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter le présent article sans modification.

ARTICLE 12

Expérimentation de la recentralisation du RSA dans les départements volontaires

Le présent article prévoit d'expérimenter la recentralisation du revenu de solidarité active (RSA) dans les départements volontaires pour une durée de cinq ans à compter de 2022.

La compétence RSA serait pour l'essentiel transférée à l'État dans les départements expérimentateurs, qui conserveraient toutefois leurs compétences en matière d'insertion des bénéficiaires. Il est prévu que l'État délègue ses compétences de gestion aux caisses d'allocations familiales (CAF) et aux caisses de mutualité sociale agricole (MSA) pour ses ressortissants.

Ce transfert donnerait lieu à une compensation au bénéfice de l'État, calculée sur la base du coût annuel moyen du RSA sur la période 2018-2020. Plusieurs ressources seraient le cas échéant successivement reprises aux départements pour couvrir ce droit à compensation.

En ce qu'il permet d'apporter une réponse à l'impasse financière dans laquelle se trouvent certains départements confrontés à d'importantes dépenses de RSA et qu'il repose sur la base du volontariat, le dispositif proposé constitue une initiative bienvenue. Il ne devrait toutefois, en pratique, concerner que le département de Seine-Saint-Denis en 2022, où la situation est particulièrement tendue. Sous cette hypothèse, le dispositif entraînerait une dépense nouvelle pour l'État estimée à 564,9 millions d'euros, soit 40 millions d'euros de plus que le montant du droit à compensation et donc un gain équivalent pour ce département.

La commission émet quelques réserves sur les modalités de financement du transfert expérimental de compétences, qui permettraient à l'État de capter une partie de la dynamique des recettes fiscales tirés des droits de mutation à titre onéreux (DMTO) dans les départements participant à l'expérimentation. Par le passé pourtant, la décentralisation du financement du revenu minimum d'insertion (RMI) puis du RSA ne s'était pas accompagnée d'un transfert de ressources dynamiques de la part de l'État, qui avait donc laissé à la charge des départements la croissance des dépenses liées à cette prestation.

Considérant néanmoins que l'expérimentation proposée repose uniquement sur le volontariat et une démarche contractuelle, la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : LE RSA, UNE PRESTATION DE SOLIDARITÉ NATIONALE RELEVANT EN PRINCIPE DE LA COMPÉTENCE DES DÉPARTEMENTS

A. LE RSA EST LE PRINCIPAL MINIMUM SOCIAL EN FRANCE

Institué à compter du 1^{er} janvier 2009¹ par la **loi n° 2008-1249 du 1^{er} décembre 2008**² et régi par les **articles L. 262-1 à L. 262-58 du code de l'action sociale et des familles**, le **revenu de solidarité active (RSA)** constitue **un transfert au profit des ménages ayant pour objectif « d'assurer à ses bénéficiaires des moyens convenables d'existence, de lutter contre la pauvreté et de favoriser l'insertion sociale et professionnelle »**³.

Il résulte de la fusion du revenu minimum d'insertion (RMI) et de l'allocation pour parent isolé (API).

Sauf exceptions⁴, il est versé aux foyers sous conditions de ressources et de résidence stable et effective en France. Le droit à l'allocation est réétudié tous les trois mois selon les ressources perçues par le foyer au trimestre précédent.

Le RSA est une allocation différentielle qui complète les ressources initiales du foyer pour qu'elles atteignent le seuil d'un revenu garanti, ou montant forfaitaire, fixé par décret et dont le barème varie selon la composition du foyer. Au 1^{er} avril 2021, le montant forfaitaire du RSA pour une personne seule est de 565,34 euros. Ce montant peut être majoré en faveur des parents isolés d'enfants à naître ou en bas âge. Il est revalorisé annuellement en fonction de l'inflation.

Les allocataires du RSA sont légalement tenus au devoir de mener des démarches d'insertion professionnelle et sociale. Ils disposent en retour du droit d'être orienté vers un organisme chargé de les y accompagner. Ces droits et devoirs sont formalisés dans un contrat d'engagement réciproque (CER) ou, lorsqu'ils sont pris dans le cadre d'un accompagnement par Pôle emploi, d'un projet personnalisé d'accès à l'emploi (PPAE).

¹ Le RSA a institué plus tardivement dans les départements et certaines collectivités d'outre-mer qu'à compter de 2011.

² Loi n° 2008-1249 du 1^{er} décembre 2008 généralisant le revenu de solidarité active et réformant les politiques d'insertion.

³ Article L.262-1 du code de l'action sociale et des familles.

⁴ Le RSA peut également bénéficier aux personnes de moins de 25 ans dès lors qu'ils assument la charge d'enfants né ou à naître ou qu'ils sont « jeunes actifs » (ayant travaillé deux années au cours des trois dernières années).

Selon les dernières données disponibles, le RSA est versé à 1,95 million de foyers, couvrant 3,87 millions de personnes¹, et constitue ainsi le principal minimum social en France, devant l'allocation aux adultes handicapés (AAH).

Outre le RSA, l'article L. 522-14 du code de l'action sociale et des familles institue dans les départements d'outre-mer et à Saint-Pierre-et-Miquelon un revenu de solidarité (RSO) au profit des bénéficiaires du RSA âgés d'au moins cinquante-cinq ans qui s'engagent à quitter définitivement le marché du travail et de l'insertion après avoir été depuis deux ans au moins bénéficiaires du revenu minimum d'insertion ou du revenu de solidarité active sans avoir exercé aucune activité professionnelle.

B. LA GESTION ET LE FINANCEMENT DU RSA RELÈVENT DES DÉPARTEMENTS

1. Le RSA : une compétence décentralisée, pour l'exercice de laquelle les CAF et les caisses de MSA s'associent aux départements...

En cohérence avec leur rôle de chef-de-file en matière d'action sociale², la compétence RSA a été transférée aux départements.

Conformément à l'article L. 262-13 du code de l'action sociale et des familles, le RSA est ainsi attribué par le président du conseil départemental du département dans lequel le demandeur réside ou a élu domicile. Le conseil départemental peut toutefois déléguer l'exercice de tout ou partie de cette compétence. Dans les faits, l'instruction du RSA peut donc être effectuée par les organismes suivants, conformément aux articles L. 262-15 et L. 262-16 du même code :

- les caisses d'allocations familiales (CAF) et, pour leurs ressortissants, les caisses de mutualité sociale agricole (MSA) ;

- le centre communal ou intercommunal d'action sociale (CCAS/CIAS) du lieu de résidence du demandeur (lorsqu'il a décidé d'exercer cette compétence) ;

- des associations ou des organismes à but non lucratif (lorsque le président du conseil départemental leur a délégué cette compétence par le biais d'une convention) ;

¹ Source : évaluation préalable.

² Article 3 de la loi n°2014-58 du 27 janvier 2014 de modernisation de l'action publique territoriale et d'affirmation des métropoles (MAPTAM).

- Pôle Emploi, dès lors que son conseil d'administration a décidé d'instruire les demandes de RSA, selon les modalités précisées dans une convention conclue entre Pôle emploi, la Caisse nationale des allocations familiales et la Caisse centrale de la mutualité agricole.

De même, le versement du RSA est assuré par les CAF et, pour leurs ressortissants, par les caisses de MSA, selon l'article L. 262-16 du même code. Une convention conclue entre le département et ces organismes précise les conditions de ce versement.

Enfin, conformément à **l'article L. 262-29 du même code**, le **président du conseil départemental est chargé de l'orientation des bénéficiaires du RSA**, en fonction de leur situation personnelle (disponibilité pour occuper un emploi, difficultés de logement ou de santé) et de leur insertion, pour l'exercice de leurs droits et devoirs. **En application des articles L. 262-37 et suivants du même code**, celui-ci dispose également de **pouvoirs de contrôle du respect de ces devoirs par les bénéficiaires et, le cas échéant, de sanction** (suspension totale ou partielle de droits).

2. ... donnant lieu à une compensation financière de la part de l'État

L'article L. 262-24 du code de l'action sociale et des familles prévoit que le financement du RSA soit assuré par les départements. Celle-ci représentait une dépense totale de **11,1 milliards d'euros en 2019** pour les départements¹.

En application de **l'article 72-2 de la Constitution**, *« tout transfert de compétences entre l'État et les collectivités territoriales s'accompagne de l'attribution de ressources équivalentes à celles qui étaient consacrées à leur exercice. Toute création ou extension de compétences ayant pour conséquence d'augmenter les dépenses des collectivités territoriales est accompagnée de ressources déterminées par la loi »*.

Ainsi, la **compensation du transfert de la compétence RSA** aux départements a tout d'abord donné lieu aux transferts de ressources suivants :

- **l'affectation pérenne d'une fraction du produit de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)** en application de l'article 59 de la loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003 de finances pour 2004 et de l'article 51 de la loi n° 2005-1425 du 27 décembre 2008 de finances pour 2009, représentant en 2020 un montant de **5,4 milliards d'euros en 2020** ;

¹ L'État conserve à sa charge le financement du RSA alloué aux jeunes parents et jeunes actifs de moins de 25 ans, financé sur les crédits du programme 304 de la mission « Solidarité, insertion et égalité des chances ».

- la création sous forme de prélèvement sur les recettes (PSR) de l'État, par l'article 37 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006, d'un **fonds de mobilisation départemental pour l'insertion (FMDI)**¹ représentant en 2020 un montant de 467 millions d'euros ;

De nouvelles ressources ont été prévues au titre de la compensation des dépenses de RSA, en application **des mesures de revalorisation de cette prestation intervenues par décret entre 2013 et 2017**. Introduites en loi de finances initiale pour 2014², ces mesures de compensation consistent :

- en un **dispositif de compensation péréquée**³ correspondant à la **répartition entre les départements** - en fonction du montant de la charge nette des dépenses de RSA et d'allocation pour l'autonomie (APA), du nombre de leurs bénéficiaires et du revenu moyen par habitant - **des frais de gestion prélevés par l'État** à l'occasion du recouvrement, au profit des collectivités territoriales, du produit **de la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB)**. Le montant versé dans ce cadre s'élève à 1 milliard d'euros en 2021⁴ ;

- en un **droit de relèvement**⁵ **du taux** applicable, entre le 1^{er} mars 2014 et le 29 février 2016, aux **droits de mutation à titre onéreux (DMTO)** plus important⁶ que celui prévu jusqu'alors. L'impact de ce relèvement, qui a été décidé dans la quasi-totalité des départements, est de 2 milliards d'euros⁷

- en l'institution d'un **fonds de solidarité en faveur des départements (FSD)**, dispositif de péréquation horizontale alimenté par un prélèvement forfaitaire sur les DMTO correspondant à 0,35 % de l'assiette de cette taxe et réparti entre les départements en fonction des charges nettes des dépenses de RSA et d'APA et de la population. Aujourd'hui intégré au fonds national de péréquation des droits de mutation à titre onéreux (FNP-DMTO) des départements prévu par l'article L. 3335-2 du code général des collectivités territoriales, il a permis de redistribuer plus de 732 millions d'euros de ressources fiscales⁸.

¹ Article L. 3334-16-2 du code général des collectivités territoriales.

² Loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.

³ Institué par l'article 42 de la loi de finances initiale pour 2014 et codifié à l'article L.3334-16-3 du code général des collectivités territoriales.

⁴ Source : évaluation préalable.

⁵ Institué par l'article 77 de la loi de finances initiale pour 2014.

⁶ En effet, les départements se sont trouvés en capacité de fixer un taux pouvant s'établir, au maximum, à 4,5 % contre 3,8 % auparavant.

⁷ Source : évaluation préalable.

⁸ Source : évaluation préalable.

C. LE RSA A DÉJÀ FAIT L'OBJET D'UNE RECENTRALISATION DANS CERTAINS DÉPARTEMENTS ULTRAMARINS ET LE PROJET DE LOI « 3DS » PRÉVOIT LA POSSIBILITÉ POUR LES DÉPARTEMENTS VOLONTAIRES D'EXPÉRIMENTER TEMPORAIREMENT CETTE RECENTRALISATION

Dans les années récentes, les compétences de financement¹, de service du RSA, ainsi que la compétence d'insertion de ses bénéficiaires, ont fait l'objet d'une recentralisation définitive dans plusieurs collectivités territoriales d'outre-mer, justifiées par leur situation sociale et financière très spécifique et sur le fondement de l'article 73 de la Constitution, à savoir :

- en **Guyane** et à **Mayotte** à compter du 1^{er} janvier 2019²;
- à **La Réunion** à compter du 1^{er} janvier 2020³.

L'article 35 du projet de loi relatif à la différenciation, la décentralisation, la déconcentration et portant diverses mesures de simplification de l'action publique locale (dit « 3DS »), adoptée en première lecture au Sénat le 21 juillet 2021 et transmis à l'Assemblée nationale, prévoit de **donner aux départements volontaires la possibilité de se porter candidat à une expérimentation de recentralisation du RSA**. À la différence des collectivités territoriales d'outre-mer précitées, cette recentralisation serait **bornée dans le temps** et, surtout, **les départements expérimentateurs conserveraient leurs compétences en matière d'insertion des allocataires**.

Le présent article reprend ce dispositif en le complétant, notamment pour ce qui concerne les modalités financières du transfert.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UNE EXPÉRIMENTATION DE RECENTRALISATION DU RSA DANS LES DÉPARTEMENTS VOLONTAIRES

A. UNE RECENTRALISATION DU RSA DANS LES DÉPARTEMENTS VOLONTAIRES, QUI CONSERVERAIENT UNIQUEMENT LEURS COMPÉTENCES EN MATIÈRE D'INSERTION DES ALLOCATAIRES

Reprenant les dispositions de l'article 35 du projet de loi « 3DS » précité, **le I** du présent article prévoit qu'**à compter du 1^{er} janvier 2022, dans les départements qui en font la demande, l'État assure sur leur territoire :**

¹ Ce financement est effectué sur les crédits du programme 304 de la mission « Solidarité, insertion et égalité des chances ».

² Article 81 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019.

³ Article 77 de la loi de finances n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020.

- **l'instruction administrative et la décision d'attribution du RSA et du RSO ainsi que l'examen des éventuelles réclamations et recours contentieux relatifs à ces prestations ;**

- **le contrôle administratif et le recouvrement des indus** portant sur le versement de ces prestations ;

- **le financement** de ces prestations.

Les départements concernés conserveraient ainsi leurs compétences en matière d'orientation et d'insertion des allocataires du RSA.

Il est proposé que les départements puissent se porter candidats par délibération intervenue entre le 22 septembre 2021 – date de dépôt du présent projet de loi de finances à l'Assemblée nationale – et le 1^{er} mars 2022, puis que la liste des candidats retenus soit établie par décret.

L'expérimentation ferait l'objet d'une **convention entre le représentant de l'État dans le département et le président du conseil départemental** au plus tard le 1^{er} mars 2022.

Elle prendrait fin au plus tard le 31 décembre 2026, soit une **durée maximale de cinq ans**.

Le **XI** propose que les conditions d'applications du présent article soient fixées par décret en Conseil d'État, en particulier concernant les éléments essentiels de la convention État-département mentionnée *supra* et les critères généraux pour établir la liste des candidatures retenues.

B. UN FINANCEMENT QUI SERAIT ASSURÉ PAR L'ÉTAT MAIS DONNERAIT LIEU À UNE COMPENSATION DE LA PART DES DÉPARTEMENTS CONCERNÉS

1. Une recentralisation dérogatoire du financement du RSA

Le financement de l'allocation au titre du RSA serait assuré par l'État dans les départements expérimentateurs.

Le **9° du IV** du présent article prévoit ainsi une dérogation en ce sens par rapport aux dispositions de l'article L. 262-24 du code de l'action sociale et des familles. Dans ce cadre, **le 11° du même IV** précise que la faculté pour le département de majorer l'allocation *via* son règlement d'aide sociale prévue par l'article L. 262-26 du même code n'est pas applicable.

2. La détermination du droit à compensation au profit de l'État

Le VI du présent article prévoit que, conformément à l'article 72-2 de la Constitution du 4 octobre 1958, le transfert expérimental du financement du RSA s'accompagne de l'attribution au profit de l'État de ressources équivalentes à celles qui étaient consacrées à leur exercice dans les départements expérimentateurs.

Le montant du droit à compensation au profit de l'État serait égal à la moyenne des dépenses relatives au RSA et au RSO des départements sur la période allant de 2018 à 2020, en incluant la valorisation financière des emplois (en équivalent temps plein travaillés - ETPT) affectés à l'attribution des allocations non transférés à l'État.

3. La reprise successive de plusieurs ressources départementales pour assurer ce droit à compensation

Pour assurer à l'État le financement de ce droit à compensation, le VII du présent article propose un mécanisme de reprises par tranches successives de certaines ressources départementales.

En premier lieu, il est prévu la **reprise des ressources « historiques »** qui ont accompagné la décentralisation du RSA, à savoir :

- les fractions de TICPE versées en application de l'article 59 de la loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003 de finances pour 2004 et de l'article 51 de la loi n° 2005-1425 du 27 décembre 2008 de finances pour 2009 ;

- les ressources allouées au titre du FMDI défini à l'article L. 3334-16-2 du code général des collectivités territoriales ;

- les ressources allouées au titre du dispositif de compensation pérennisée défini à l'article L. 3334-16-3 du même code.

Les VIII à IX du présent article prévoient en outre la suspension de ces versements dans les départements expérimentateurs.

Si, une fois ces ressources reprises, il est constaté un reste à financer au profit de l'État, il est prévu une **reprise du produit des DMTO** dans la limite de 20 % du produit total perçu par les départements. **Il est à noter que, dans la mesure où elle porte sur un montant proportionnel, cette reprise est amenée à évoluer selon la dynamique des DMTO.**

Enfin, si la reprise de cette fraction ne suffisait toujours pas à atteindre le montant du droit à compensation, l'article prévoit **une reprise complémentaire du montant de la fraction de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) versée au profit du département en compensation de la redescende aux communes du produit de la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB)** dans le cadre de la réforme de la fiscalité directe locale prévue par l'article 16 de la loi n° 2019-1479 du 28 décembre 2019 de finances pour 2020

(à la suite de la suppression de la taxe d'habitation sur les résidences principales).

C. UNE GESTION DU RSA QUI SERAIT DÉLÉGUÉE AUX CAF ET AUX CAISSES DE MSA DANS LES DÉPARTEMENTS CONCERNÉS

1. Une délégation de la gestion donnant lieu à une compensation financière de l'État

Le II du présent article précise que les compétences de gestion du RSA transférées à l'État en application du I dans le cadre de l'expérimentation pourraient être déléguées aux CAF et aux caisses de MSA. Il s'agit plus précisément des compétences d'instruction administrative, de décisions d'attribution, d'examen des éventuelles réclamations et de recours contentieux ainsi que du contrôle administratif et du recouvrement des indus.

Cette délégation s'opérerait dans des conditions définies par une convention entre l'État et ces organismes en application du 10° du IV du présent article, par dérogation à l'article L. 262-25 du code de l'action sociale et des familles qui prévoit la conclusion d'une telle convention par ces derniers avec le département.

Le 9° du IV précise que l'État devrait compenser aux CAF et aux caisses de MSA les frais de gestion occasionnés par cette délégation selon des modalités fixées par convention.

2. Une recentralisation qui implique une série de mesures dérogatoires au droit commun

a) Les dérogations aux règles d'ouverture des droits au RSA

Le IV du présent article prévoit en premier lieu une série de **dérogations aux règles d'ouverture des droits au RSA dans les départements concernés par l'expérimentation**, avec le **transfert aux CAF et aux caisses de MSA** des prérogatives du président du conseil en la matière, soit :

- **au 1°**, la faculté, prévue par l'article 262-8 du code de l'action sociale et des familles, de déroger dans certains cas à la condition de ne pas être élève étudiant ou stagiaire pour les personnes âgées de plus de 25 ans ayant la charge d'enfants et dont la situation au regard de l'insertion sociale et professionnelle le justifie ;

- **au 2°**, la mission, prévue par l'article 262-11 du même code d'assister le demandeur dans certaines démarches et d'assurer le service du RSA à titre d'avance une fois ces démarches engagées.

S'agissant du RSO, le **III** du présent article précise que la faculté, prévue par l'article L. 552-14 du même code, pour les départements concernés de modifier certaines conditions d'accès à cette prestation, cesserait de s'appliquer dans le cadre de l'expérimentation.

b) Les dérogations aux règles relatives à l'attribution et au service du RSA

Le **IV** du présent article prévoit ensuite une série de **dérogations aux règles d'ouverture relatives à l'attribution et au service du RSA**, avec le **transfert aux CAF et aux caisses de MSA** des prérogatives du département en la matière, soit

- **au 5°**, la compétence d'instruction des demandes prévue par l'article L. 262-15, à laquelle pourraient néanmoins toujours procéder les services du département ainsi que les centres communaux et intercommunaux d'action sociale dans des conditions déterminées par convention avec les CAF et caisses de MSA ;

- **au 3°**, la faculté du président du conseil départemental, prévue par l'article L. 262-12 du code de l'action sociale et des familles, de certaines procédures déclaratives ;

- **au 4°**, la compétence d'attribution du RSA *stricto sensu*, prévue par l'article L. 262-13 du même code et **au 6° du même IV** qui vient préciser que le service du RSA serait désormais assuré par les CAF et les caisses de MSA pour le compte de l'État par dérogation à l'article L. 262-16 du même code, tandis que le **7°** déroge à l'obligation d'information du président du conseil départemental en cas de révision du droit au RSA prévue par l'article L. 262-21 du même code ;

- **au 8°**, la faculté du président du conseil départemental, prévue par l'article L. 262-22 du même code, de procéder au versement d'avances sur droits supposés.

c) Les dérogations aux règles relatives au contrôle des bénéficiaires du RSA

Le **IV** du présent article prévoit ensuite une série de **dérogations aux règles d'ouverture relatives au contrôle du respect par les bénéficiaires du RSA de leur devoirs**, avec le **transfert aux directeurs des CAF et des caisses de MSA** de certaines prérogatives du président du conseil départemental en la matière, soit :

- **au 12°**, la faculté, prévue par l'article L. 262-37 du code de l'action sociale et des familles, de suspendre les droits des bénéficiaires ne respectant pas leurs devoirs, même si le président du conseil départemental conserverait la possibilité de proposer une telle suspension ;

- **au 13°**, le fait de procéder aux radiations de la liste des bénéficiaires du RSA prévues par l'article L. 262-38 du même code.

d) Les dérogations aux règles relatives au contrôle et aux sanctions des bénéficiaires du RSA

Le IV du présent article prévoit ensuite une série de **dérogations aux règles relatives au contrôle et aux sanctions des bénéficiaires du RSA**.

Le 14° du même IV, par dérogation à l'article L. 262-40 du code de l'action sociale et des familles, tire les conséquences de la nouvelle répartition des compétences dans le cadre de l'expérimentation. Il en résulte notamment une limitation du droit d'information du président du conseil départemental auprès des autres administrations publiques aux seules nécessités d'exercice de ses compétences résiduelles d'insertion.

Le 15° du même IV retire la mention du président du conseil départemental parmi les autorités susceptibles de constater, comme le prévoit l'article L. 262-41 du même code, une disproportion marquée entre le train de vie du bénéficiaire et les ressources qu'il déclare.

Les 16° du même IV prévoit que, par dérogation à l'article L. 262-42 du même code, le devoir d'information de Pôle emploi des inscriptions et radiations à la liste des demandeurs d'emploi des bénéficiaires du RSA se fasse au profit des CAF et caisses de MSA au lieu du président du conseil départemental.

Le 17° du même IV supprime, à titre dérogatoire, l'obligation d'information, prévue par l'article L. 262-43 du même code, du président du conseil départemental par les CAF et caisses de MSA en cas de sanctions prononcées pour certaines infractions.

Le 21° du même IV prévoit enfin que par dérogation à l'article L. 262-52 du même code, les fausses déclarations ou omissions ayant abouti au versement indu du RSA donne lieu à une pénalité prononcée par le directeur de la CAF ou de la caisse de MSA en lieu et place d'une amende administrative prononcée par le président du conseil départemental.

e) Les dérogations aux règles applicables en matière de recours et de récupération d'indus

Le IV du présent article prévoit enfin une série de **dérogations aux règles applicables en matière de recours et de récupération d'indus**.

Le 18° du même IV prévoit, par dérogation à l'article L. 262-45 du code de l'action sociale et des familles, que les départements ne puissent pas intenter d'action en recouvrement au titre du RSA.

Le 19° du même IV, par dérogation à l'article L. 262-46 du même code, qu'il n'est pas non plus compétent pour récupérer les indus, ni pour décider d'une remise ou d'une réduction de créance en cas de bonne foi du bénéficiaire.

Enfin, le 20° du même IV, par dérogation à l'article L. 262-47 du même code, prévoit que les réclamations contre une décision relative au RSA fasse l'objet d'un recours administratif préalable devant la commission de recours amiable chargée du contentieux de la sécurité sociale mentionnée par l'article L. 114-17 du code de la sécurité sociale, et non auprès du président du conseil départemental.

3. La nécessité de mesures transitoires

Le V du présent article précise enfin les **modalités de la transition** vers l'expérimentation concernant :

- le versement des allocations au titre des droits ouverts en décembre 2021 ;

- la gestion des indus et rappels constatés à compter du 1^{er} décembre 2021 ;

- les recours amiables ou contentieux déposés devant le département à compter du 1^{er} décembre 2021.

Les situations correspondantes relèveront bien de la compétence de l'État et, par délégation, des CAF et des caisses de MSA.

Il est également précisé que les attributions dérogatoires du RSA prévues par l'article 262-8 du code de l'action sociale et des familles précité sont maintenues, sauf changement de situation de l'allocataire ou de son foyer.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE: LE MAINTIEN DE CERTAINES COMPÉTENCES DÉPARTEMENTALES EN MATIÈRE DE CONTRÔLE ET UN AJUSTEMENT DES MODALITÉS DE FINANCEMENT DU DROIT À COMPENSER DE L'ÉTAT

En première lecture, l'Assemblée nationale a adopté **23 amendements rédactionnels du rapporteur général de la commission des finances**, avec un avis favorable du Gouvernement.

L'Assemblée nationale a également adopté **un amendement du Gouvernement** ayant reçu un avis favorable de la commission des finances. Outre des corrections d'ordre rédactionnel, cet amendement prévoit **deux modifications substantielles**.

En premier lieu, l'amendement entend réattribuer des **compétences en matière de contrôle et de sanction des bénéficiaires du RSA au président du conseil départemental**. Ainsi, le 12° du IV est modifié pour prévoir que :

- les **décisions de suspension totale ou partielle des droits des bénéficiaires du RSA** pour non-respect de leurs devoirs, qui relèvent formellement du directeur de la CAF ou de la caisse de MSA dans le cadre de l'expérimentation, soient prises **sur proposition du président du conseil départemental** ;

- le **président du conseil départemental soit informé de toute décision relative à la suspension, à la reprise des versements ainsi qu'à la régularisation de la période de suspension**, qui doit être motivée. Par souci de coordination, le 17° du IV du présent article est précisé.

En second lieu, **l'amendement du Gouvernement modifie la liste des ressources reprises pour assurer le financement du droit à compensation au profit de l'État, en vertu du VI du présent article**. Ainsi, une fois les ressources « historiques » (fractions de TICPE, FMDI, DCP) et la fraction de DMTO plafonnée à 20 % du produit de cet impôt reprises, il est prévu que le financement complémentaire ne soit plus uniquement assuré *via* une reprise de la fraction de TVA prévue par l'article 16 de la LFI pour 2020 mais :

- **d'abord, *via* la réfaction de deux montants fixes de la dotation globale de fonctionnement (DGF) des départements**, respectivement prélevés sur la dotation forfaitaire prévue par l'article L. 3334-4-7 du code général des collectivités locales et sur la dotation de compensation prévue par l'article L. 3334-4-7 du même code ;

- ensuite seulement *via* la reprise d'un montant fixe sur la fraction de TVA susmentionnée.

IV. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UN DISPOSITIF QUI DEVRAIT UNIQUEMENT CONCERNER LA SEINE-SAINT-DENIS EN 2022, MAIS DONT LES CONDITIONS DE FINANCEMENT NE MANQUENT PAS D'INTERROGER

A. UN DISPOSITIF POTENTIELLEMENT INTÉRESSANT D'AUTANT PLUS QU'IL REPOSE SUR LE VOLONTARIAT

1. Le financement du RSA pèse lourdement sur les finances des départements

a) La problématique de l'« effet-ciseaux » et de la perte de pouvoir fiscal

La dépense des départements au titre du RSA était de 11,1 milliards d'euros en 2019¹, soit un montant équivalent à 17 % de leurs recettes de fonctionnement.

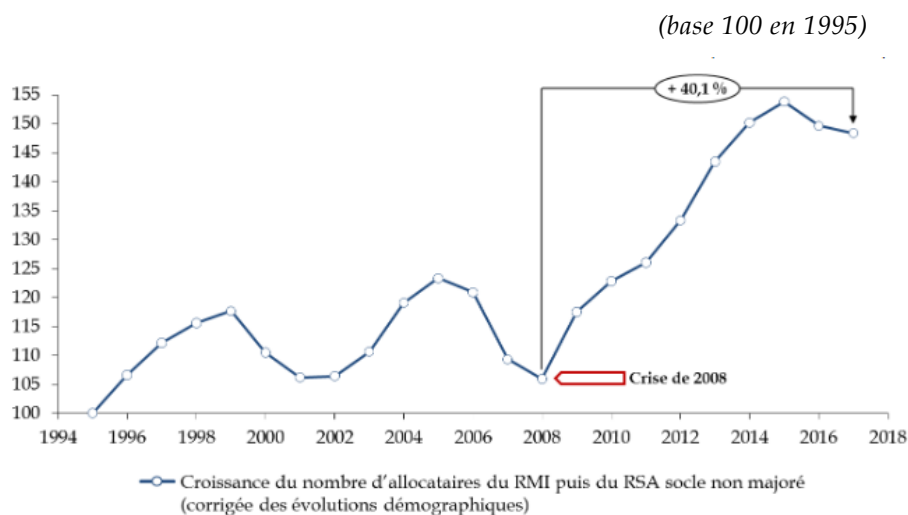
¹ Source : évaluation préalable.

Si le poids de ces dépenses dans les budgets des départements n'est pas un problème en soi compte tenu de la vocation sociale de ces collectivités territoriales, il est néanmoins source de difficultés au regard de la structure de recettes des départements.

En effet, tant les dépenses sociales des départements que leurs recettes sont soumises à la conjoncture, d'où les risques souvent identifiés d' « effet ciseaux ».

Un retournement de la conjoncture économique entraîne logiquement une hausse durable des besoins d'assistance aux publics les plus en difficulté, comme le montre bien le graphique ci-dessous.

Évolution du nombre d'allocataires du RMI et du RSA socle non-majoré



Source : commission des finances du Sénat, d'après les données de la direction de la recherche, des études, de l'évaluation et de la santé (DREES) et de l'INSEE

Par ailleurs, la majorité des recettes fiscales des départements sont également corrélées à la conjoncture, à l'instar des DMTO, qui dépendent de la situation du marché immobilier, mais également de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) et de la TICPE. Depuis 2021, s'ajoute à cette liste la TVA, qui est elle aussi fortement sensible à la conjoncture, contrairement à la TFPB dont elle compense la perte. La fiscalité liée à la conjoncture économique représenterait ainsi 55 % des dépenses de fonctionnement et 78 % des recettes fiscales des départements en 2021¹.

La situation est encore complexifiée par le fait que, suite à la réforme de la fiscalité locale et la perte de leurs recettes de TFPB, les départements ont perdu l'essentiel de leurs pouvoirs de taux et d'assiette, cette ressource de fiscalité directe locale ayant été remplacée par le

¹ Source : Cour des comptes, Les finances publiques locales 2021, juin 2021.

versement d'une fraction d'un impôt national. Par ailleurs, le taux de la CVAE est fixé au niveau national et le pouvoir de taux des conseils départementaux sur les DMTO est à la fois encadré, puisque ce taux est plafonné à 4,5 %, et désormais largement théorique, puisque la quasi-totalité des départements ont atteint ce plafond¹.

b) La problématique du « reste à charge » et sa conséquence sur les politiques départementales d'insertion

Outre la problématique de l'« effet-ciseaux », les départements sont confrontés, en matière de RSA, à une problématique de « reste à charge » croissant.

Une étude récente² de l'Observatoire national de l'action sociale (ODAS) a mis en évidence ce phénomène.

Évolution de la dépense et de la charge du RSA de 2016 à 2020

(en millions d'euros et en pourcentage)

	2016	2017	2018	2019	2020	Evolution 2019-2020
Allocation	9 490	9 600	9 810	9 900	10 610	7,2%
Dépense d'insertion	680	670	560	525	540	2,9%
Dépense nette totale	10 170	10 270	10 370	10 425	11 150	7%
TICPE + FMDI	5 590	5 590	5 590	5 585	5 585	0%
Charge nette totale	4 580	4 680	4 780	4 840	5 565	15%

Source : ODAS

Les données présentées dans le tableau ci-dessus appellent deux séries d'observations.

Premièrement, elles montrent **le contraste entre la forte croissance des dépenses de RSA³ et la stabilité des compensations « historiques »**, qui entraînent un reste à charge passé de 4,6 milliards d'euros en 2016 à 5,5 milliards d'euros en 2020 (+ 22,2 %), soit l'équivalent de 50,6 % de la dépense. Certes, les nouvelles ressources mises en place à compter de 2014 ont, selon l'évaluation préalable du présent article, permis d'atteindre un taux de couverture de 84 %. Toutefois l'essentiel de ces nouvelles ressources ne proviennent pas de l'État mais de la péréquation horizontale (FSD) ou du pouvoir fiscal des départements (relèvement du taux plafond des DMTO).

¹ Le taux de DMTO reste à 3,8 % dans les départements de l'Indre, de l'Isère, du Morbihan et de Mayotte.

² ODAS, Les dépenses sociales et médico-sociales des départements en 2020, octobre 2021.

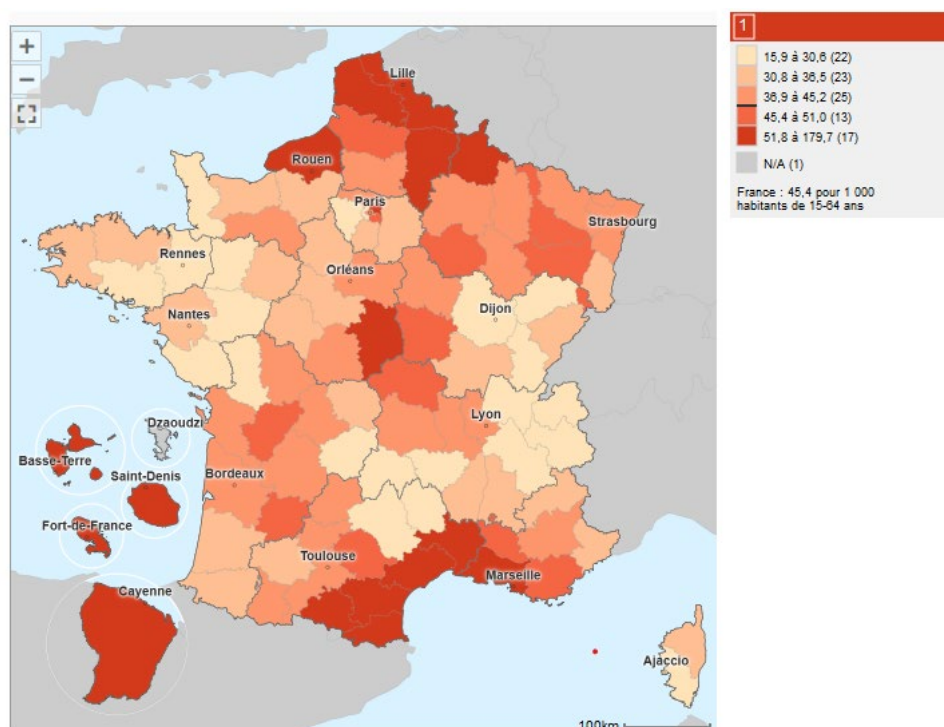
³ Il est à noter que données de dépenses de RSA diffèrent de celles de l'évaluation préalable.

Deuxièmement, elles montrent que **la nécessité de financer les allocations du RSA de moins en moins bien compensées a abouti à une forte contraction des dépenses en faveur de l’insertion des bénéficiaires**, qui sont passées de 680 millions d’euros en 2016 à 540 millions d’euros en 2020 (- 20,6 %).

c) Les disparités départementales face au RSA

La situation des départements du point de vue de la problématique du financement RSA est très hétérogène. La direction de la recherche, des évaluations et des études statistiques (DREES) a notamment mis en évidence la forte corrélation entre RSA et taux de chômage : « *sur le territoire métropolitain, le taux d’allocataires du RSA est supérieur à la moyenne (3,9 %) dans quasiment tous les départements où le taux de chômage dépasse 9 %. Il est notamment supérieur à 6 % lorsque le taux de chômage dépasse 10 %. C’est le cas dans certains départements du pourtour méditerranéen (Gard, Pyrénées-Orientales, Aude, Bouches-du-Rhône), dans plusieurs départements du Nord (Nord, Pas-de-Calais, Ardennes) et en Seine-Saint-Denis* »¹.

Part d’allocataires du RSA pour 1000 habitants (15-64 ans) en 2019



Source : Observatoire des territoires, d’après les données de l’INSEE et de la CNAF

¹ DREES, *Minima sociaux et prestations sociales*, Édition 2021, septembre 2021.

2. Pour remédier à la question, la pertinence d'une approche expérimentale et fondée sur le volontariat

Face à la problématique du financement du RSA, sa recentralisation est fréquemment évoquée.

Cette perspective est cependant loin de faire consensus entre les départements, en témoigne l'échec des négociations sur ce point lancées entre l'Assemblée des départements de France et l'État en 2016. **En revanche, les départements sont unanimes quant à la nécessité de conserver leurs compétences en matière d'insertion, consubstantielle à leur mission d'aide sociale.**

Au-delà de la seule question de l'intérêt financier objectif à une telle recentralisation du financement, celle-ci pose une **question de principe** :

- les départements partisans de la recentralisation considèrent que le RSA étant une politique relevant de la solidarité nationale, il n'est pas juste qu'une collectivité locale ait à supporter une charge plus importante du fait des caractéristiques de sa population ;

- à l'inverse, les départements qui sont opposés à la recentralisation considèrent qu'il ne serait pas vertueux de découpler les compétences de financement et d'insertion au titre du RSA, afin que les départements soient intéressés financièrement à mener des politiques d'insertion efficaces.

Au vu de ces constats, le choix d'un dispositif expérimental, temporaire, fondé sur le volontariat et préservant les compétences d'insertion des départements tel que celui-proposé au présent article semble donc constituer une option pertinente. Il conviendra cependant d'évaluer finement ses résultats, notamment pour s'assurer que le découplage du financement des allocations et de la compétence d'insertion n'a pas été préjudiciable à ces dernières.

B. UNE EXPÉRIMENTATION QUI NE DEVRAIT CONCERNER QUE LA SEINE-SAINT-DENIS EN 2022

En pratique, compte-tenu du délai très contraint pour candidater à l'expérimentation (avant le 1^{er} mars 2022), **le dispositif ne devrait concerner cette année que le département de Seine-Saint-Denis**, avec qui les négociations ont commencé bien en amont et abouti à un accord signé avec le Gouvernement le 21 septembre 2021.

Ce département fait en effet partie des départements dans lesquels la tension financière liée au financement du RSA est la plus importante.

Le RSA en Seine-Saint-Denis

La dépense au titre du RSA est passée de 358 millions d'euros à 521 millions d'euros en 2019 en Seine-Saint-Denis, soit une hausse de 45 %¹. Sur la même période, la hausse de la dépense de RSA au niveau national était de 28 %². Le département de la Seine-Saint-Denis indique en outre avoir subi une croissance de son reste à charge de 120 %³. Ainsi, le financement du RSA, qui représentait 20,3 % du budget de cette collectivité en 2010, en représentait 27,2 % en 2020⁴.

En 2019, la part de bénéficiaires de RSA en Seine-Saint-Denis s'élevait à 80,2 pour 1 000 personnes de 15 à 64 ans, contre 45,4 en moyenne nationale⁵. Avant 101 161 habitants bénéficiaires, il s'agit du troisième département français en nombre d'allocataires du RSA après le Nord et La Réunion.

Le présent projet de loi de finances fait l'hypothèse que seul ce département sera concerné, avec une prévision de **dépense de 564,9 millions d'euros** inscrite sur le programme 304 de la mission « Solidarité, insertion et égalité des chances », dont 1 million d'euros prévu au titre de la compensation des CAF et caisses de MSA. **Ce montant est supérieur de 40 millions d'euros au montant du droit à compensation ce qui constituerait donc un gain équivalent pour ce département.** Dans le cadre de l'accord signé avec le Gouvernement, **la Seine-Saint-Denis s'est d'ailleurs engagée à doubler son budget consacré à l'insertion (+ 23 millions d'euros).**

Le choix de la dépense moyenne sur la période 2018-2020 comme base de référence pour calculer le droit à compensation semble constituer une option équilibrée. La seule année 2020 ou 2021 comme base de référence aurait été défavorable aux départements compte-tenu du ressaut de dépenses de RSA constaté sur ces années dans le contexte de la crise sanitaire. Le choix d'une moyenne triennale, traditionnel en matière de transfert de compétences de fonctionnement, est ainsi préférable. Le fait d'inclure 2020 permet la prise en compte d'une partie des effets de la crise sanitaire, ce qui paraît justifié compte tenu de son impact potentiellement durable sur l'intensité de la pauvreté. Du fait de la persistance d'un niveau élevé d'allocataires du RSA en Seine-Saint-Denis en 2021 par comparaison aux années 2018 et 2019 (voir graphique ci-dessous), l'exclusion de cette année dans la base de référence du droit à compensation est donc favorable.

¹ Source : communiqué de presse du département de la Seine-Saint-Denis suite à la signature de l'accord d'expérimentation de la recentralisation du financement du RSA, 21 septembre 2021.

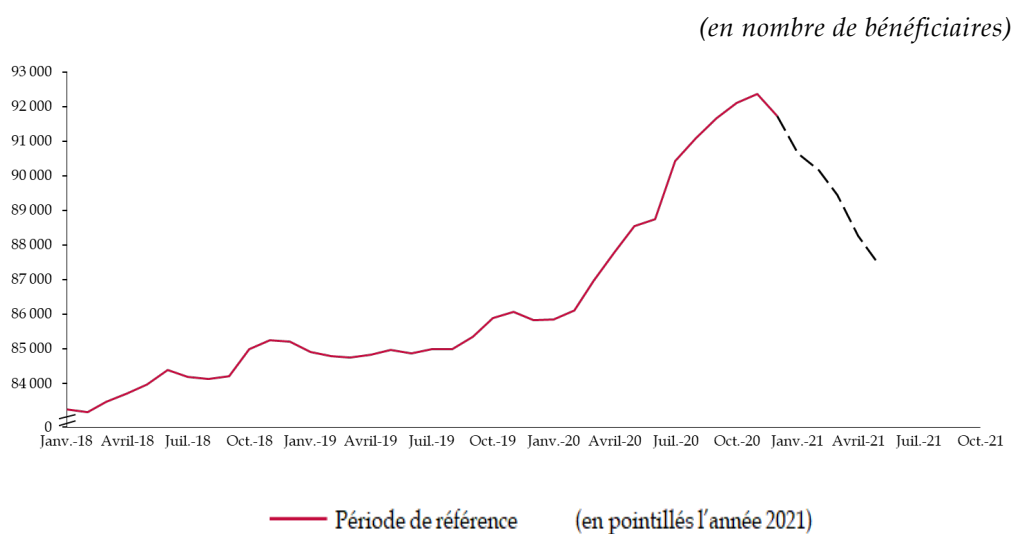
² Source : Drees.

³ Source : communiqué de presse du département de la Seine-Saint-Denis suite à la signature de l'accord d'expérimentation de la recentralisation du financement du RSA, 21 septembre 2021.

⁴ D'après les informations transmises par le département de Seine-Saint-Denis au rapporteur général.

⁵ Source : CNAF et Insee.

Évolution du nombre de bénéficiaires du RSA en Seine-Saint-Denis entre janvier 2018 (début de la période de référence) et mai 2021



Source : commission des finances du Sénat, d'après les données de la Drees

Il est enfin à noter que le présent article ne prévoit pas à ce stade les conditions d'entrée dans l'expérimentation au-delà de 2022. Une nouvelle intervention législative sera donc nécessaire courant 2022 pour permettre la participation de nouveaux départements à compter de 2023. Il conviendra à cette occasion, en se fondant sur les données disponibles quant à l'évolution du RSA en 2021 et en 2022, de déterminer la période de référence la plus équitable pour les parties.

C. DES CONDITIONS DE FINANCEMENT DE L'EXPÉRIMENTATION QUI INTERROGENT

Si les modalités de calcul du droit à compensation avec le choix d'une période de référence 2018-2020 semblent équilibrées, du moins pour le département qui devrait entrer dans l'expérimentation en 2022, les modalités de financement de ce droit à compensation au profit de l'État sont plus problématiques.

En effet, comme indiqué *supra*, la reprise effectuée sur les recettes de DMTO dans ce cadre serait dynamique, de telle sorte que la compensation du transfert pourrait, en cas de croissance du produit de cet impôt, dépasser le montant du droit à compensation au profit de l'État.

Par le passé pourtant, lors de la décentralisation du financement du revenu minimum d'insertion (RMI) devenu RSA, l'État avait transféré aux départements une fraction fixe de TICPE dont le montant était limité au coût historique, laissant reposer sur ces collectivités la charge de la croissance de la dépense liée à cette prestation. La décision de s'arroger désormais une reprise dynamique de ressources en sa faveur témoigne une

fois de plus d'une **conception déséquilibrée des relations financières entre l'État et les collectivités territoriales.**

Si le département de la Seine-Saint-Denis, dont la situation financière est particulièrement tendue du fait du RSA, a accepté le principe d'une telle reprise dynamique dans le cadre de l'accord qu'il a passé avec le Gouvernement, **ces modalités de financement de l'expérimentation auraient néanmoins vocation à s'appliquer à tous les futurs départements candidats à l'expérimentation.**

Il convient cependant d'admettre que l'expérimentation n'étant pas obligatoire, cette reprise n'est pas imposée unilatéralement aux départements. Les départements candidats à l'expérimentation conserveraient en outre des marges de négociations dans le cadre de la convention avec l'État prévue par le présent article pour la mise en œuvre de l'expérimentation.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 13

Évaluation des prélèvements opérés sur les recettes de l'État au profit des collectivités territoriales

Le présent article évalue les prélèvements sur les recettes (PSR) de l'État au profit des collectivités territoriales en 2022 à un montant de 43,2 milliards d'euros. Hors dispositifs exceptionnels adoptés pendant la crise économique et sanitaire, le montant des PSR en 2022 est supérieur de 292 millions d'euros à celui prévu par la loi de finances initiale pour 2021.

Cette évolution s'explique pour l'essentiel par :

- l'augmentation prévisionnelle de 352 millions d'euros du PSR de compensation de la réduction de 50 % des valeurs locatives de TFPB et de CFE des locaux industriels en raison du dynamisme des bases de ces impositions ;
- la hausse prévisionnelle de 41 millions d'euros du PSR au titre de la compensation d'exonérations relatives à la fiscalité locale, principalement en raison de la progression de la compensation de l'exonération de cotisation foncière des entreprises (CFE) au profit des entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 5 000 euros.

À ces hausses, vient s'ajouter une mesure de périmètre en raison d'une correction opérée au profit du département de La Réunion à la suite de la recentralisation du revenu de solidarité active depuis le 1^{er} janvier 2020 dans ce territoire, augmentant la DGF de 29,7 millions d'euros.

Parallèlement, deux baisses de PSR sont constatées :

- une baisse de 46 millions d'euros est prévue pour le FCTVA en raison du recul anticipé, en 2022, sur le niveau du fonds ;
- une baisse de 50 millions d'euros des dotations pour transferts de compensations d'exonérations de fiscalité directe locale (DTCE) et de compensation de la réforme de la taxe professionnelle (DCRTP), au titre de la minoration des variables d'ajustement.

À ces baisses, vient s'ajouter une mesure de périmètre en raison d'une minoration de la fraction du fonds de mobilisation départemental pour l'insertion dans le cadre de l'expérimentation de la recentralisation du financement du RSA en Seine-Saint-Denis prévue par le présent projet de loi de finances pour 2022.

La commission propose d'adopter le présent article modifié par un amendement visant à tirer les conséquences des modifications qu'elle prévoit à l'article 11 du projet de loi de finances, concernant la DGF et les variables d'ajustement.

I. LE DROIT EXISTANT : LE DISPOSITIF DES PRÉLÈVEMENTS SUR RECETTES EST ENCADRÉ PAR LA LOLF ET PAR LA JURISPRUDENCE DU CONSEIL CONSTITUTIONNEL

A. DÉFINITION ORGANIQUE DES PRÉLÈVEMENTS SUR RECETTES ET OBLIGATION DE PRÉSENTATION DISTINCTE

Non prévus par l'ordonnance organique de 1959, les prélèvements sur recettes (PSR) sont apparus en 1969 pour compenser la suppression d'impôts locaux. Cette pratique a été admise sous certaines conditions par le Conseil constitutionnel dans ses décisions n° 82-154 DC du 29 décembre 1982 puis n° 98-405 DC du 29 décembre 1998. Ainsi, le Conseil constitutionnel a jugé que la loi de finances devait définir et évaluer chaque PSR de façon précise et distincte, dans son montant et sa destination. De manière encore plus précise, le Conseil constitutionnel, dans sa décision n°2001-448 DC du 25 juillet 2001 relative à la LOLF, a jugé que « *le législateur organique a pu prévoir une telle dérogation (au principe d'universalité), dès lors que sont précisément et limitativement définis les bénéficiaires et l'objet des prélèvements sur les recettes de l'État, et que sont satisfaits les objectifs de clarté des comptes et d'efficacité du contrôle parlementaire* ».

Dans ce contexte, **l'article 6** de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF) a donné un fondement organique à la pratique des PSR, tout en réaffirmant les conditions énoncées par le Conseil constitutionnel : « *Un montant déterminé de recettes de l'État peut être rétrocédé directement au profit des collectivités territoriales ou des Communautés européennes en vue de couvrir des charges incombant à ces bénéficiaires ou de compenser des exonérations, des réductions ou des plafonnements d'impôts établis au profit des collectivités territoriales. Ces prélèvements sur les recettes de l'État sont, dans leur destination et leur montant, définis et évalués de façon précise et distincte* ».

De surcroît, **l'article 34 de la LOLF** prévoit que la première partie des lois de finances doit contenir l'évaluation des PSR.

B. UN TRAITEMENT BUDGÉTAIRE PARTICULIER

Les PSR viennent en déduction du montant des recettes totales inscrites au budget général de l'État dans l'article d'équilibre de la loi de finances. D'un point de vue comptable, les PSR ne sont pas considérés comme une dépense mais comme une moindre recette. D'un point de vue budgétaire, en revanche, ils sont inclus dans l'objectif de dépense totale de l'État mais ne sont pas intégrés dans la norme de dépenses pilotables de l'État (article 9 de la LPFP pour les années 2018 à 2022).

Ils ne donnent pas lieu à une présentation sous forme de missions, programmes et actions. Par ailleurs, ils sont comptabilisés en autorisations d'engagement équivalents en crédits de paiement, comme les dotations.

Enfin, ils ne se voient pas appliquer les règles de gestion propres aux crédits budgétaires (réserve de précaution, dégel, report).

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UNE BAISSÉ DE 0,4 % DES PSR À PÉRIMÈTRE COURANT ET CONSTANT

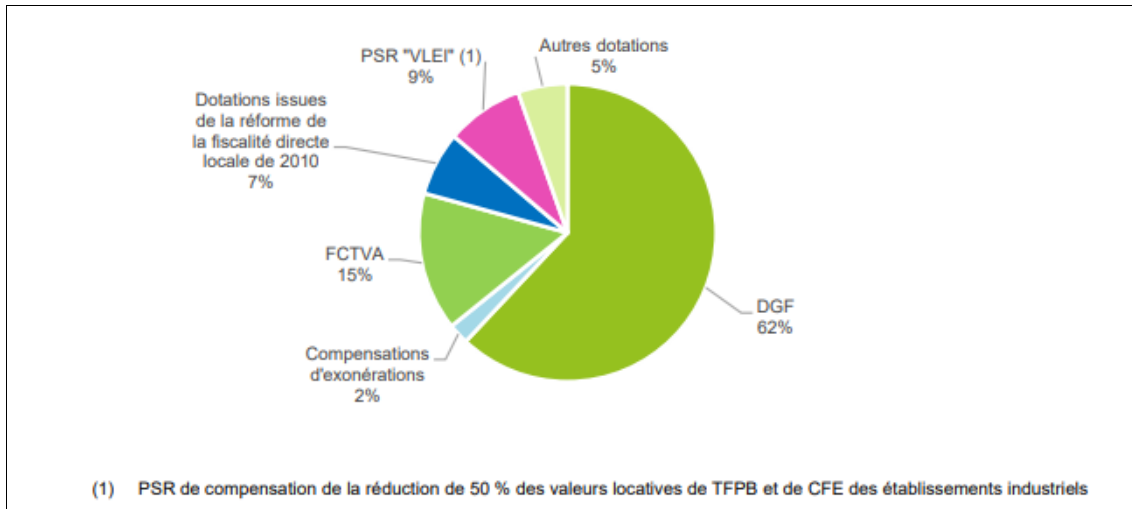
A. UNE STABILITÉ DES PRÉLÈVEMENTS SUR RECETTES

Le présent article évalue à 43 212 millions d'euros le montant des prélèvements sur recettes (PSR) au profit des collectivités territoriales.

Les prélèvements sur recettes diminuent de 188 millions d'euros par rapport à la LFI 2021 à périmètre courant et de 191 millions d'euros à périmètre constant, équivalant à une diminution de 0,4 %.

Dans le PLF pour 2022, la DGF et le FCTVA représentent 77 % du montant total des PSR. En 2021, l'instauration du PSR de compensation de la réduction de 50 % des valeurs locatives de TFPB et de CFE des locaux industriels visant à neutraliser l'impact pour les collectivités locales de la réforme des impôts de production mise en œuvre dans le cadre du plan de relance, a majoré le montant des PSR de 3,3 milliards d'euros.

Répartition des PSR par catégorie



Source : jaune budgétaire « transferts financiers de l'État aux collectivités territoriales »

Après retraitement des aides exceptionnelles apportées par l'État aux collectivités durant la crise, les prélèvements sur recettes enregistrent une hausse de 292 millions entre 2021 et 2022.

En effet, en 2021 ces aides exceptionnelles étaient composées de :

- 510 millions d'euros au titre du soutien exceptionnel de l'État au profit du bloc communal ;

- 60 millions d'euros de prélèvements exceptionnels sur les recettes de l'État de compensation du Fonds national de péréquation des droits de mutation à titre onéreux (DMTO) ;

- 10 millions d'euros de prélèvements exceptionnels sur les recettes de l'État au profit des collectivités territoriales et des groupements de communes qui procèdent à l'abandon ou à la renonciation définitive de loyers.

Dans le présent projet de loi de finances pour 2022, seuls 100 millions d'euros au titre du soutien exceptionnel de l'État au profit du bloc communal sont prévus.

Évolution des prélèvements sur recettes au profit des collectivités territoriales

(en millions d'euros, en autorisations d'engagement)

	LFI 2021 courant	PLF 2022 à périmètre courant	Évolution PLF 2022 courant/LFI 2021		Mesure de transfert et de périmètre	PLF 2022 à périmètre constant
			(en M€)	(en %)		
Dotation globale de fonctionnement	26 758,00	26 786,00	28,00	0,10%	- 30,00	26 756,00
Dotation spéciale pour le logement des instituteurs	7,00	6,00	- 1,00	-14,29%	-	6,00
Compensation des pertes de base de la taxe professionnelle et de redevance des mines	50,00	50,00	-	0,00%	-	50,00
Fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée	6 546,00	6 500,00	- 46,00	-0,70%	-	6 500,00
PSR de l'État au titre de la compensation d'exonérations relatives à la fiscalité locale	540,00	581,00	41,00	7,59%	-	581,00
Dotation pour transferts de compensations d'exonérations de fiscalité directe locale (Dot)	413,00	388,00	- 25,00	-6,05%	-	388,00
Dotation élu local	101,00	101,00	-	0,00%	-	101,00
PSR au profit de la collectivité de Corse	63,00	57,00	- 6,00	-9,52%	-	57,00
Fonds de mobilisation départementale pour l'insertion	466,00	439,00	- 27,00	-5,79%	27,00	466,00
Dotation départementale d'équipement des collèges	326,00	326,00	-	0,00%	-	326,00
Dotation régionale d'équipement scolaire	661,00	661,00	-	0,00%	-	661,00
Dotation globale de construction et d'équipement scolaire	3,00	3,00	-	0,00%	-	3,00
Dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle	2 905,00	2 880,00	- 25,00	-0,86%	-	2 880,00
Dotation de compensation de la réforme de la taxe sur les logements vacants	4,00	4,00	-	0,00%	-	4,00
Dotation de compensation de la réforme de la fiscalité à Mayotte	107,00	107,00	-	0,00%	-	107,00
Dotation de garantie des reversements des FDPTP	284,00	284,00	-	0,00%	-	284,00
Fonds de compensation des nuisances aéroportuaires	7,00	7,00	-	0,00%	-	7,00
PSR de compensation du versement transport	48,00	48,00	-	0,00%	-	48,00
PSR Guyane	27,00	27,00	-	0,00%	-	27,00
PSR Accompagnement de la réforme de l'apprentissage	123,00	123,00	-	0,00%	-	123,00
PSR Polynésie Française	91,00	91,00	-	0,00%	-	91,00
Soutien exceptionnel de l'État au profit du bloc communal	510,00	100,00	- 410,00	-80,39%	-	100,00
Prélèvement sur les recettes de l'Etat au titre de la compensation de la réduction de 50% des valeurs locatives de TFPB et de CFE des locaux industriels	3 290,00	3 642,00	352,00	10,70%	-	3 642,00
Prélèvement sur les recettes de l'Etat au titre de la compensation des communes et EPCI contributeurs au Fonds national de garantie individuelle des ressources (FNGIR) subissant une perte de base de cotisation foncière des entreprises	1,00	1,00	-	0,00%	-	1,00
Prélèvement exceptionnel sur les recettes de l'Etat de compensation du Fonds national de péréquation des droits de mutation à titre onéreux (DMTO)	60,00	-	- 60,00	-100,00%	-	-
Prélèvement exceptionnel sur les recettes de l'Etat au profit des collectivités territoriales et des groupements de communes qui procèdent à l'abandon ou à la renonciation définitive de loyers	10,00	-	- 10,00	-100,00%	-	-
Total des PSR	43 400	43 212	-188	-0,4%	-3	43 209

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

B. DES ÉVOLUTIONS POUR CERTAINS PSR

Cette stabilité cache en réalité la hausse de certains PSR, laquelle est compensée par la baisse d'autres prélèvements.

En revanche, contrairement à 2021, le projet de loi de finances pour 2022 ne crée aucun nouveau PSR. En effet, la loi de finances initiale pour 2021 a instauré un nouveau PSR **d'un montant de 3 290 millions d'euros** visant à compenser au bloc communal la perte de recettes résultant de la réduction de moitié de la valeur locative des locaux industriels pour l'imposition à la cotisation foncière des entreprises (CFE) et à la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) à compter de 2021, conformément aux dispositions de l'article 4 dans le cadre de la réforme dite des « impôts de production » du Gouvernement. La troisième loi de finances rectificative pour 2020 avait, pour sa part, créé le **PSR exceptionnel de compensation des pertes de recettes fiscales et domaniales du bloc communal en 2020** pour un montant total de 993 millions d'euros dont **430 millions d'euros pour l'annuité 2021** ensuite porté à 510 millions d'euros par la loi de finances initiale pour 2021.

1. Les PSR en baisse

Hors soutien exceptionnel au profit du bloc communal qui diminue de 80 %, passant de 510 millions d'euros à 100 millions d'euros, et hors prélèvements exceptionnels sur les recettes de l'État de compensation du Fonds national de péréquation des droits de mutation à titre onéreux (DMTO) et prélèvements exceptionnels sur les recettes de l'État au profit des collectivités territoriales et des groupements de communes qui procèdent à l'abandon ou à la renonciation définitive de loyers qui disparaissent, les principales baisses sont les suivantes :

- le FCTVA enregistre une baisse de 46 millions d'euros, soit 0,7 % par rapport à 2021 en raison du recul anticipé, en 2022, sur le niveau du fonds. **Cette prévision 2022 est cependant marquée par de fortes incertitudes** concernant notamment l'ampleur encore incertaine du rebond de l'investissement local en 2021, les effets du plan de relance sur l'investissement local en 2021 et 2022 et les conséquences sur le cycle électoral, la mise en œuvre de la nouvelle assiette automatisée concernant le principal régime de versement, l'impact des élargissements successifs de l'assiette depuis 2020 (dépenses d'entretien des réseaux, cloud, réintroduction des dépenses de documents d'urbanisme), les risques techniques de la mise en œuvre de la nouvelle application de gestion du FCTVA, ALICE (Automatisation de la Liquidation des Compensations de l'État) ou encore le risque de reports de FCTVA des années antérieures ;

- le fonds de mobilisation départementale pour l'insertion enregistre également une baisse de 5,8 %, passant de 466 millions d'euros à 389 millions d'euros. **Cette diminution résulte d'une mesure de périmètre.** En effet, l'expérimentation de la recentralisation du financement du RSA en Seine-Saint-Denis prévue par le PLF pour 2022 conduit à minorer la fraction du fonds de mobilisation départemental pour l'insertion (FMDI) dévolue à ce département de 27 millions d'euros au titre des reprises financières de l'État ;

- la dotation pour transferts de compensations d'exonérations de fiscalité directe locale (**DTCE**) enregistre une baisse de 6 % soit 25 millions d'euros en passant de 413 millions d'euros à 388 millions d'euros ;

- la dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle (**DCRTP**) enregistre une baisse de 0,9 % soit 25 millions d'euros en passant de 2905 millions d'euros à 2880 millions d'euros.

Concernant la DTCE et la DCRTP, **les diminutions concernent les fractions régionales et s'expliquent par les variables d'ajustement appliquées à ces deux dotations dans le projet de loi de finances pour 2022¹** afin de maîtriser la hausse tendancielle des concours financiers de l'État aux collectivités territoriales.

2. Les PSR en hausse

Trois prélèvements sur recettes enregistrent une hausse entre la LFI 2021 et le PLF 2022 :

- la DGF augmente de 28 millions d'euros passant de 26 758 millions d'euros à 26 786 millions **d'euros en raison d'une mesure de périmètre.** En effet, une **correction a été opérée au profit du département de La Réunion à la suite de la recentralisation du revenu de solidarité active** depuis le 1^{er} janvier 2020 dans ce territoire avec une réévaluation de la dotation de compensation du département à hauteur de 29 658 587 euros ;

- le PSR de l'État au titre de la compensation d'exonérations relatives à la fiscalité locale augmente de 41 millions d'euros soit 7,6 %, passant de 540 millions d'euros à 581 millions d'euros, **en raison principalement de la progression de la compensation de l'exonération de cotisation foncière des entreprises (CFE) au profit des entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 5 000 euros ;**

- le prélèvement sur les recettes de l'État au titre de la compensation de la réduction de 50% des valeurs locatives de TFPB et de CFE des locaux industriels augmente de 352 millions d'euros soit plus de 10 % passant de 3 290 millions d'euros à 3 642 millions d'euros, **en raison du dynamisme des bases de ces impositions.**

¹ Cf. commentaire détaillé de l'article 11 du projet de loi de finances pour 2022.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté un amendement rédactionnel, déposé par le rapporteur général de la commission des finances avec avis favorable du gouvernement, visant à supprimer la neuvième ligne du tableau récapitulatif des prélèvements sur recettes figurant au présent article, l'ensemble des prélèvements sur recettes étant désormais inscrits sur la ligne « prélèvements sur recettes de l'État au profit de la collectivité de Corse ».

Cette ligne « prélèvement sur recette de l'État au profit de la collectivité territoriale de Corse et des départements de Corse » étant vierge, **cette modification n'impacte pas le montant global des PSR.**

IV. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE HAUSSE NOTABLE DES PSR HORS AIDES EXCEPTIONNELLES QUI REND LES MINORATIONS DES VARIABLES D'AJUSTEMENT DIFFICILEMENT JUSTIFIABLES

La commission des finances prend acte des évolutions proposées par le présent article au titre des PSR avec une stabilité globale (- 0,4 %).

Concernant les variables d'ajustement, la commission propose d'adopter un **amendement FINC.17 (I-33)** à l'article 11 visant :

- à **ne pas minorer, en 2022, la DCRTP et la DTCE versée aux régions ;**

- à **ne pas reconduire le plafonnement du PSR de compensation de la réforme du versement mobilité en 2022.**

Il résulte de ce qui précède que le **montant des prélèvements sur recettes d'un montant initial de 43 211 649 565 euros en projet de loi de finances pour 2022 augmenterait de 99 millions euros décomposés comme suit :**

- 50 millions d'euros au titre de la suppression de la minoration de la DCRTP et la DTCE versée aux régions ;

- 49¹ millions d'euros (estimation) au titre de la suppression du plafonnement du PSR de compensation de la réforme du versement mobilité.

¹ Ces 49 millions résultent du calcul suivant : il a été estimé, comme hypothèse de départ, que le PSR compensation augmentait au même rythme que le versement mobilité. L'évolution du versement mobilité a été estimée, dans le rapport Cazeneuve, à - 5,3 % en 2020, + 9,1 % en 2021 et + 3 % en 2022. Appliqués au PSR versé sans plafonnement pour la dernière fois en 2019 et qui était alors d'un montant de 91 millions d'euros, le niveau de PSR pour 2022 serait alors de 96,8 millions d'euros soit 49 millions d'euros en plus que le plafonnement.

L'**amendement FINC.18 (I-34)**, visant à modifier le présent article tire les conséquences de l'adoption de cet amendement à l'article 11.

Ainsi, **le total des PSR serait porté à 43 310 649 565 euros pour 2022** avant la minoration adoptée par amendement à l'Assemblée nationale en raison des réfections prévues à l'article 12 du projet de loi de finances mais non chiffrées à ce stade.

Avec l'amendement adopté par l'Assemblée nationale augmentant la DGF de 16 353 272 euros au titre de la compensation du conseil départemental de la Réunion, le montant total des PSR s'établirait à 43 327 002 837 euros pour 2022.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter le présent article ainsi modifié.

B. – Impositions et autres ressources affectées à des tiers

ARTICLE 14

Mesures relatives à l'ajustement des ressources affectées à des organismes chargés de missions de service public

Le présent article, comme chaque année, a pour objet d'ajuster les modalités, et en particulier le montant maximal, d'affectation des taxes et autres ressources à des personnes autres que les collectivités territoriales et les administrations de sécurité sociale.

Les principales modifications apportées ont pour objet soit de simplifier le circuit de financement de certains organismes en remplaçant des affectations de taxes par d'autres ressources, soit d'adapter le montant du plafond aux besoins de l'organisme ou à l'évolution du produit prévisionnel de la taxe, soit encore d'ajuster le plafond d'affectation aux autres ressources de ces organismes.

D'une manière générale, les modifications proposées sont d'une ampleur limitée et, contrairement aux années précédentes, ne prévoient pas de réforme majeure des modalités d'affectation de taxes aux grands opérateurs.

L'Assemblée nationale n'a apporté à cet article qu'une modification de simple coordination.

La commission propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : LE PLAFONNEMENT DES TAXES AFFECTÉES FACILITE LE SUIVI DE LA FISCALITÉ AFFECTÉE

La loi organique relative aux lois de finances (LOLF)¹ soumet l'affectation d'une imposition de toute nature à une personne autre que l'État à une **condition de fond** et à une **condition de procédure** : l'affectation doit permettre à l'organisme d'accomplir des missions de service public (article 2) et ne peut être prévue que par une loi de finances (article 36).

L'affectation de recettes à un organisme tiers est une dérogation au principe d'universalité budgétaire et limite la portée du contrôle parlementaire. Elle concerne toutefois une part très importante de la fiscalité, même si le principe du plafonnement cherche à en limiter l'impact pour les

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

organismes autres que ceux de sécurité sociale ou les collectivités territoriales.

A. LES TAXES AFFECTÉES REPRÉSENTENT UNE PARTIE ESSENTIELLE DE LA FISCALITÉ

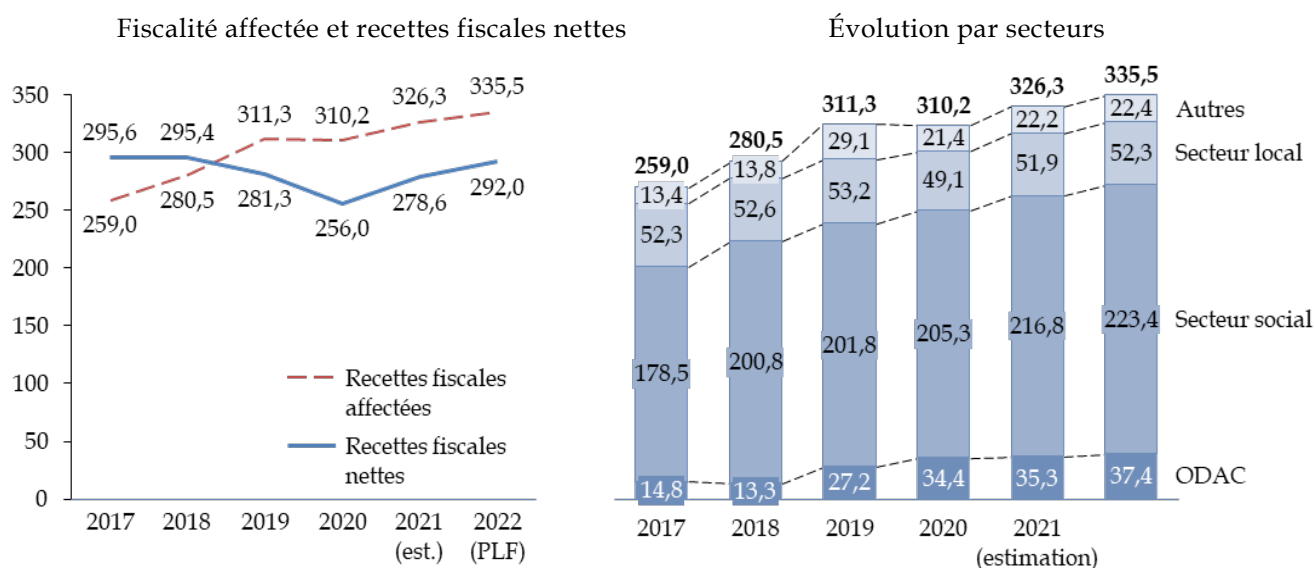
La fiscalité affectée, selon le tome 1 de l'annexe « Voies et moyens », s'élèvera en 2022 à un montant estimé à **335,5 milliards d'euros**.

Les organismes affectataires sont en premier lieu des organismes de sécurité sociale, par exemple pour la contribution sociale généralisée (CSG, 100,1 milliards d'euros en 2022 pour les organismes de sécurité sociale, mais aussi 33,2 milliards d'euros affectés à d'autres organismes) et la taxe sur la valeur ajoutée (TVA, 53,8 milliards d'euros en 2022).

Le montant de la fiscalité affectée à des tiers a augmenté de près de 30 % en cinq ans, dépassant le produit de la fiscalité affectée à l'État lui-même, telle que mesurée par les recettes fiscales nettes.

Évolution de la fiscalité affectée de 2017 à 2022

(en milliards d'euros)



ODAC : organismes divers d'administration centrale. Données d'exécution en 2017, 2019 et 2020. Les données pour 2018 sont celles présentées avec le projet de loi de finances pour 2019, les données d'exécution présentées l'année suivante n'étant pas comparables en raison d'un changement temporaire de méthodologie¹.

Source : commission des finances, à partir des annexes « Voies et moyens » aux projets de loi de finances pour 2019 à 2022

¹ Les données relatives à la fiscalité affectée correspondent à la totalité des produits des taxes et incluent donc la part qui est en réalité écriée au-delà du plafond d'affectation et reviennent au budget général de l'État, pour un montant variant entre 0,7 et 1,7 milliard d'euros chaque année.

Si les montants perçus par le secteur local sont stables, ceux perçus par les autres bénéficiaires sont en forte croissance, en particulier en raison des transferts de compétences qui ont été compensés par des affectations de ressources fiscales, notamment la TVA.

B. LE PLAFONNEMENT CHERCHE À MAÎTRISER LA FISCALITÉ AFFECTÉE POUR LES ORGANISMES DÉPENDANT DIRECTEMENT DE L'ÉTAT

S'agissant des organismes dépendant directement de l'État, **l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012¹** a posé le principe du **plafonnement du montant des ressources et impositions qui leur sont affectées**.

Ce principe est justifié parce que le dynamisme des recettes peut être supérieur à l'évolution des besoins de l'organisme affectataire.

Le dispositif du plafonnement a donc pour objectif d'**amener les opérateurs à contribuer à l'objectif de maîtrise de la dépense publique**, et de **renforcer le suivi des ressources affectées** par la discussion chaque année, dans le cadre du projet de loi de finances, d'un article prévoyant l'ajustement des plafonds.

L'article 46 précité de la loi de finances initiale pour 2012 se présente sous la forme d'un tableau mis à jour au fil des années. Il indique sur trois colonnes :

- le fondement juridique de la ressource ou de l'imposition affectée ;
- la personne affectataire ;
- le plafond au-delà duquel les sommes obtenues ne sont plus versées à l'opérateur mais reversées au budget général de l'État. Certaines taxes sont toutefois affectées successivement à plusieurs opérateurs, leur produit revenant à l'État lorsque tous les plafonds sont atteints.

Comme il était indiqué dans l'amendement gouvernemental qui a instauré cette disposition², le mécanisme du plafonnement ne s'applique pas aux affectations qui correspondent à des redevances pour service rendu ou à des taxes qui relèvent de cette logique, ni à celles qui appliquent une logique de péréquation au sein d'un secteur économique, ou encore lorsqu'il existe un mécanisme indirect de plafonnement via une subvention d'équilibre portée par le budget général.

¹ [Article 46](#) de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

² Assemblée nationale, [amendement I-431 rectifié](#), déposé par le Gouvernement sur le projet de loi de finances pour 2012.

L'article 51 de la LOLF prévoit qu'une **annexe explicative** doit présenter la liste et l'évaluation des impositions de toutes natures affectées à des personnes morales autres que l'État. Cette présentation est faite dans le tome 1 de l'annexe « Voies et moyens » au projet de loi de finances. Elle est doublée, depuis la loi de finances pour 2020, de la publication simultanée de ces informations sous la forme d'un fichier numérique de type tableur, ce qui en facilite le suivi.

C. LE PLAFONNEMENT NE CONCERNE QU'UNE MINORITÉ DES TAXES AFFECTÉES

Le plafonnement prévu au présent article ne concerne qu'une **part minoritaire de la fiscalité affectée** puisqu'il ne s'applique pas aux taxes affectées aux organismes de sécurité sociale, aux collectivités territoriales et aux établissements publics de coopération intercommunale.

Le **montant total versé** à ces organismes au titre de taxes plafonnées est estimé à **17,9 milliards d'euros** en 2022¹, tandis que, sur le produit des mêmes taxes, **1,6 milliard d'euros serait reversé à l'État** au titre des taxes dont le produit dépasse le plafond d'affectation.

Le montant de cet « écrêtement » est estimé à 1,0 milliard d'euros en 2021 et 1,1 milliard d'euros en 2020. Le surplus prévu en 2022 est dû à une prévision de recette très élevée pour les ventes de quotas carbone, qui dépasserait très largement le plafond de 481 millions d'euros affecté à l'Agence nationale de l'habitat (voir *infra*), au point qu'un montant de 947 millions d'euros serait reversé à l'État.

Les autres écrêtements d'un montant supérieur à 100 millions d'euros correspondraient au prélèvement sur les jeux exploités par la Française des jeux hors paris sportifs et affecté à l'Agence nationale du sport (ANS), avec un plafond de 71,8 millions d'euros pour un produit prévisionnel de 234,5 millions d'euros, d'une part, et à la fraction des droits de timbre sur les passeports sécurisés affectée à l'Agence nationale des titres sécurisés (ANTS) qui se voit appliquer un plafond de 172,1 millions d'euros pour un produit prévisionnel de 291,9 millions d'euros, d'autre part.

En valeur absolue, **la moitié environ du montant des taxes affectées plafonnées provient d'une seule taxe** : la contribution unique à la formation professionnelle et à l'alternance, affectée à France Compétences dans un plafond de 9,5 milliards d'euros, pour un produit estimé en 2022 à 9,0 milliards d'euros.

Le plafonnement ne concerne toutefois pas la totalité des opérateurs de l'État.

¹ *Calculs commission des finances, à partir des données ouvertes relatives aux taxes affectées.*

Selon les données associées à l'annexe « Voies et moyens », **douze taxes affectées à des opérateurs rattachés aux missions du budget général ne font l'objet en 2022 d'aucun plafonnement**, pour un produit total de 1,4 milliard d'euros, principalement au profit de deux opérateurs.

Liste des principales taxes non plafonnées en 2022 et affectées à des opérateurs rattachés aux missions du budget général

(en millions d'euros, liste limitée aux montants supérieurs à 100 millions d'euros)

Programme (mission)	Organisme affectataire	Intitulé de la taxe	Exécution 2022 (prévision)
135 - Urbanisme, territoires et amélioration de l'habitat (Cohésion des territoires)	Caisse de garantie du logement locatif social (CGLLS)	Cotisation versée par les organismes HLM et les SEM	384,0
334 - Livre et industries culturelles (Médias, livre et industries culturelles)	Centre national du cinéma et de l'image animée (CNC)	Taxe sur les éditeurs et distributeurs de services de télévision - fraction éditeurs	233,2
		Taxe sur les éditeurs et distributeurs de services de télévision - fraction distributeurs	215,9
		Taxe sur le prix des entrées aux séances organisées par les exploitants d'établissements de spectacles cinématographiques	147,7

Source : commission des finances du Sénat (à partir des données du tome 1 de l'annexe « Voies et moyens »)

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UNE MODULATION DES PLAFONDS D'AFFECTATION DE TAXES

A. LES RESSOURCES AFFECTÉES À L'AFITF SONT EN LÉGÈRE BAISSÉ (1° DU I)

Opérateur du programme 203 « Infrastructures et services de transports » de la mission « Écologie, mobilité et développement durables », l'**Agence de financement des infrastructures de transport de France (AFITF)** est un établissement public à caractère administratif, dont le champ d'intervention comprend la réalisation de grands projets d'infrastructures d'intérêt national, mais aussi des dépenses de modernisation, de gros entretien et de régénération des réseaux et, pour les transports collectifs de personnes et les mobilités actives, des projets portés par des collectivités territoriales.

Ses **charges** sont en 2021, selon son budget initial, de **3 387 millions d'euros**, constitué presque uniquement en charges d'intervention. Elle bénéficie pour cela de subventions de l'État à hauteur de

549 millions d'euros, de fiscalité affectée à hauteur de 2 716 millions d'euros et d'autres produits pour 108 millions d'euros.

L'AFITF est affectataire de **trois taxes faisant l'objet d'un plafonnement** au I de l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012 :

- une fraction du produit du relèvement du tarif de taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) sur le carburant gazole (montant plafonné à 1 285 millions d'euros) ;

- la taxe due par les concessionnaires d'autoroutes (montant plafonné à 567 millions d'euros) ;

- la taxe de solidarité sur les billets d'avion (montant plafonné à 230 millions d'euros).

L'Agence bénéficie également d'autres ressources : redevance domaniale versée par les sociétés concessionnaires d'autoroutes, une partie du produit des amendes des radars automatiques du réseau routier national, une contribution volontaire des sociétés concessionnaires d'autoroutes.

Le présent article, au **1° du I**, modifie le plafond de la **fraction de TICPE sur le carburant gazole** affectée à l'Agence, qui passerait à 1 247,5 millions d'euros, soit une diminution de 37,5 millions d'euros.

Selon l'évaluation préalable du présent article, cette diminution est calculée de manière à financer les dépenses opérationnelles de l'AFITF prévues par la loi d'orientation des mobilités¹, une fois prises en compte ses autres ressources. Cette loi prévoit en effet une diminution des dépenses de l'AFITF en 2022, avant d'augmenter en 2023.

Évolution des dépenses de l'AFITF selon la loi d'orientation des mobilités

(en millions d'euros)

	2019	2020	2021	2022	2023
Dépenses totales	2 683	2 982	2 687	2 580	2 780

Source : article 2 de la loi n° 2019-1428 du 24 décembre 2019 d'orientation des mobilités

¹ [Loi n° 2019-1428 du 24 décembre 2019](#) d'orientation des mobilités.

B. LES RESSOURCES AFFECTÉES À L'AGRASC SONT RÉORGANISÉES (2° DU I ET II)

Créée en 2010 et placée sous la tutelle conjointe des ministères de la justice et du budget, l'**Agence de gestion et de recouvrement des avoirs saisis et confisqués** (AGRASC) est un établissement public administratif qui vise à améliorer la gestion des avoirs saisis et confisqués par la justice. L'AGRASC assiste les magistrats pour favoriser les saisies et confiscations. Ses missions sont définies par les articles 706-159 et suivants du code de procédure pénale.

Les charges de l'AGRASC, opérateur rattaché à partir de 2022 au programme 310 « Conduite et pilotage de la politique de la justice » de la mission « Justice », sont dans son budget initial pour 2021 de 16,2 millions d'euros.

Elle ne reçoit pas de dotation budgétaire de l'État, mais des produits divers à hauteur de 8,3 millions d'euros, dont le produit du placement des sommes saisies ou acquises par la gestion des avoirs saisis aux termes du 5° de l'article 706-163 du code de procédure pénale¹, ainsi qu'une fraction des produits annuels de la vente des biens confisqués, plafonnée par le I de l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012 à un montant de 1,3 million d'euros. Ces ressources étant insuffisantes, l'Agence devrait prélever près de 7 millions d'euros sur son fonds de roulement.

Selon l'évaluation préalable de l'article, l'action de l'AGRASC devrait accélérer le traitement des avoirs criminels, ce qui diminuerait l'encours des sommes déposées à la Caisse des dépôts et consignations, réduisant d'autant le produit des intérêts affectés à l'agence. Il est donc proposé, au **II** du présent article, de supprimer le 5° de l'article 706-163 du code de procédure pénale afin de réaffecter le produit de ces intérêts à l'État, afin que l'Agence ne voie pas ses ressources réduites du fait même de l'amélioration de sa performance.

En contrepartie, le présent article relève le plafond d'affectation à l'AGRASC de la fraction des sommes confisquées à un niveau de **9,9 millions d'euros (2° du I)**.

On peut prévoir que ce plafond sera atteint, car le produit de la vente de biens confisqués a atteint 58,1 millions d'euros en 2020, un montant de 80 millions d'euros étant prévu en 2021 et de 100 millions d'euros en 2022². L'AGRASC bénéficiera par ailleurs en 2022 d'une subvention de 8,9 millions d'euros, inscrite sur le programme 310.

¹ Ces sommes sont versées sur un compte à la Caisse des dépôts et consignations (CDC).

² Tome 1 de l'annexe « Voies et moyens ».

C. LA SUPPRESSION DE L'AFFECTATION D'UNE TAXE À L'ANAH EST COMPENSÉE PAR UNE AUGMENTATION DU PLAFOND D'AFFECTATION DE LA RESSOURCES ISSUE DE LA VENTE DES QUOTAS CARBONE (3° ET 4° DU I ET 1° DU III)

Opérateur du programme 135 « Urbanisme, territoires et amélioration de l'habitat » de la mission « Cohésion des territoires », l'**Agence nationale de l'habitat** (ANAH) est un établissement public placé sous la tutelle du ministère en charge de la cohésion des territoires et du ministère de l'économie, des finances et de la relance.

Elle exerce des **missions relatives à l'amélioration de l'habitat privé**, notamment avec les dispositifs MaPrimeRénov' et « Habiter mieux », ainsi qu'à travers plusieurs dispositifs de lutte contre l'habitat indigne et très dégradé, d'accompagnement des copropriétés fragiles et d'adaptation du logement aux besoins de personnes âgées ou en situation de handicap.

Si le dispositif MaPrimeRénov' dispose d'un financement spécifique sur les missions « Plan de relance » et « Écologie, mobilité et développement durables », les autres missions de l'Agence relèvent de subventions de l'État (170 millions d'euros de crédits sont inscrits au programme 135 en 2022 comme en 2021) et de ressources affectées :

- une fraction, plafonnée à **420 millions d'euros**, du **produit de la vente des quotas carbone** ;

- une fraction, plafonnée à **61 millions d'euros**, du **produit de la taxe annuelle sur les logements vacants**. Cette taxe est applicable dans des agglomérations importantes où existe un déséquilibre marqué entre l'offre et la demande de logements.

Le plafond a été atteint pour ces deux taxes en 2020 et en 2021. L'augmentation du prix des quotas carbone devrait même entraîner un reversement au budget général très important, estimé à 947 millions d'euros par le tome 1 de l'annexe « Voies et moyens », de la ressource issue des quotas carbone.

Le présent article propose :

- d'une part, de supprimer l'affectation à l'ANAH d'une fraction du produit de la taxe annuelle sur les logements vacants (**3° du I et 1° du III**);

- d'autre part et en contrepartie, d'augmenter du montant correspondant, soit 61 millions d'euros, le plafond d'affectation à l'Agence du produit de la vente des quotas carbone (**4° du I**).

La trésorerie de l'Agence était de 543 millions d'euros en 2020, due notamment à une recette exceptionnelle liée à la ressource « carbone » en 2018, avant la réduction du plafonnement de cette ressource par la loi de finances pour 2019.

Comme l'indique l'exposé des motifs du présent article, la rebudgétisation de la taxe annuelle sur les logements vacants permettra de simplifier le financement de l'Agence nationale de l'habitat.

Le rapporteur général prend acte de cette modification qui ne modifie pas le niveau des ressources de l'Agence, mais rappelle que **le produit des ventes de quotas carbone**, en application de la directive SCEQE¹, **devrait être utilisé à 50 % au moins pour des actions favorables au climat**. Or, en 2022, un tiers seulement de ce produit, soit 481 millions d'euros sur 1 428 millions d'euros de produit attendu, devrait être affecté à l'ANAH, qui comprend parmi ses missions des actions de rénovation énergétique répondant à cette exigence, les deux autres tiers revenant au budget général de l'État. **Il appelle donc à ce qu'une proportion plus importante de cette ressource soit**, conformément à la directive, **utilisée pour les actions de l'ANAH** en faveur de la rénovation énergétique ou pour d'autres actions de lutte contre le changement climatique.

D. LES RESSOURCES AFFECTÉES À L'AGENCE NATIONALE DES TITRES SÉCURISÉES (ANTS) SONT ACCRUES AFIN DE PÉRENNISER DES ACTIONS FINANCÉES PAR LE PLAN DE RELANCE (5° DU I)

Opérateur rattaché au programme 354 « Administration territoriale de l'État » de la mission « Administration générale et territoriale de l'État », **l'Agence nationale des titres sécurisés (ANTS)** est un établissement public caractère administratif qui répond aux besoins des administrations en matière de titres sécurisés.

Ses ressources consistent uniquement en taxes affectées et ressources propres. Elle perçoit ainsi une **redevance**, dont le montant prévu pour 2021 est de 28,9 millions d'euros pour une production estimée de 10,5 millions de certificats d'immatriculation.

Elle est affectataire de **cinq taxes plafonnées** par le I de l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012 :

- une fraction des droits de timbre sur les cartes nationales d'identité (plafond de 11,3 millions d'euros en 2021) ;

- la taxe sur les titres de séjour et de voyage électroniques (plafond de 14,5 millions d'euros) ;

- le droit de timbre pour la délivrance du permis de conduire en cas de perte ou de vol (plafond de 7,9 millions d'euros) ;

- la taxe pour la gestion des certificats d'immatriculation des véhicules (plafond de 36,2 millions d'euros) ;

¹ Directive 2003/87/CE du Parlement européen et du Conseil du 13 octobre 2003 établissant un système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre dans l'Union et modifiant la directive 96/61/CE du Conseil, [article 10 de la version consolidée](#).

- une fraction des droits de timbre sur les passeports sécurisés (plafond de 137,1 millions d'euros).

Tous ces plafonds ont été atteints en 2021, ce qui représente un montant total de fiscalité affectée de 206,0 millions d'euros.

L'ANTS a toutefois également perçu en 2021 une subvention de 42,6 millions d'euros sur les crédits du **plan de relance**, au titre du déploiement de la carte d'identité numérique, de l'identité numérique en général et de la refonte du système d'immatriculation des véhicules.

Le présent projet de loi de finances maintient les plafonds des quatre premières taxes et **accroît de 35,0 millions d'euros** celui relatif à la **fraction des droits de timbre sur les passeports sécurisés**, qui passerait à 172,1 millions d'euros (**5° du I**), augmentant d'autant les ressources de l'Agence, alors même que le montant des redevances dont elle bénéficie devrait retrouver les niveaux antérieurs à la crise sanitaire.

Cette augmentation est motivée, selon l'évaluation préalable du présent article, par la **poursuite de certains grands projets** de l'Agence (carte d'identité numérique électronique, refonte du système d'immatriculation des véhicules, identité numérique), d'une part, et à la **réinternalisation des compétences clés inscrite dans le contrat d'objectifs de performance 2021-2023**, d'autre part.

Le rapporteur général constate que le financement supplémentaire accordé à l'ANTS au titre du plan de relance en 2021 ne correspondait pas à une action temporaire, puisque l'augmentation des recettes affectées porte, pour une partie d'entre elle, sur les mêmes actions. Ceci confirme le constat qu'il a fait, en examinant comme rapporteur spécial les crédits de la mission « Plan de relance », du caractère non provisoire de nombreuses actions financées au titre de cette mission.

E. LES RESSOURCES AFFECTÉES AUX ÉTABLISSEMENTS PUBLICS FONCIERS ET AUX AGENCES DES CINQUANTE PAS GÉOMÉTRIQUES SONT AJUSTÉES EN LIEN AVEC LA RÉFORME DE LA FISCALITÉ LOCALE (6° ET 7°, 12° À 23° DU I)

Les **taxes spéciales d'équipement** (TSE) sont des taxes additionnelles aux taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties, à la taxe d'habitation et à la cotisation foncière des entreprises. Elles sont perçues au profit des établissements publics fonciers locaux, des établissements publics fonciers d'État ainsi que d'établissements publics particuliers et de l'établissement public Société du Grand Paris. Elles sont dues par les personnes assujetties à ces quatre taxes dans les communes situées dans la zone de compétence des établissements publics concernés.

Quinze organismes font l'objet, au I de l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012, d'un plafonnement de la fraction de TSE qui leur est affectée. Tous, à l'exception de la **Société du Grand Paris**, voient ce **plafond évoluer à la hausse ou à la baisse dans le présent article (6° et 7°, 12° à 23° du I)**.

Plafond d'affectation des taxes spéciales d'équipement

(en milliers d'euros)

Organisme affectataire	Plafond en LFI 2021	Plafond en PLF 2022	Évolution
Agence pour la mise en valeur des espaces urbains de la zone dite des cinquante pas géométriques en Guadeloupe	807	1 186	+ 379
Agence pour la mise en valeur des espaces urbains de la zone dite des cinquante pas géométriques en Martinique	752	1 198	+ 446
EPF ¹ de Lorraine	12 156	9 480	- 2 676
EPF de Normandie	10 479	9 823	- 656
EPF de l'Ouest Rhône-Alpes	20 510	19 104	- 1 406
EPF de Provence-Alpes-Côte d'Azur	38 659	37 859	- 800
EPF d'Île-de-France	137 046	141 226	+ 4 180
EPF de Nouvelle-Aquitaine	24 322	22 161	- 2 161
EPF d'Occitanie	23 878	22 830	- 1 048
EPF de Bretagne	10 893	7 751	- 3 142
EPF de Vendée	2 944	2 314	- 630
EPF Nord-Pas-de-Calais	27 763	18 233	- 9 530
EPFA ² de Guyane	3 471	3 405	- 66
EPFA de Mayotte	722	891	+ 169
Société du Grand Paris (SGP)	67 100	67 100	
Total	381 502	364 561	- 16 941

Source : commission des finances, à partir du I de l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012 et du présent article

Ces évolutions se placent dans le cadre de la **réforme de la fiscalité locale** instituée par la loi de finances pour 2020.

La disparition progressive de la taxe d'habitation sur les résidences principales réduit en effet l'assiette des taxes spéciales d'équipement. Une **compensation budgétaire** de 131,1 millions d'euros a été instituée par la loi de finances pour 2021, sur le programme 135 « Urbanisme, territoires et amélioration de l'habitat » de la mission « Cohésion des territoires », en faveur des EPF de l'État, des EPFA et des EPF locaux.

En outre, le produit de la TSE recouvrée par ces mêmes organismes, ainsi que par les agences des cinquante pas géométriques et par la Société du Grand Paris (SGP), est répartie entre les assujettis à différentes impositions locales (cotisation foncière des entreprises, taxes foncières, taxe d'habitation

¹ Établissement public foncier.

² Établissement public foncier et d'aménagement.

pour les résidences secondaires). Le projet de loi de finances pour 2021 a modifié les règles d'évaluation de l'assiette foncière des établissements industriels, ce qui a entraîné un report de perception de la ressource pour certains organismes. Le projet de loi de finances a donc institué une seconde compensation, sur le même programme 135, d'un montant de 50 millions d'euros en faveur de ces établissements¹.

En 2022, la compensation budgétaire sur le programme 135 est en légère augmentation, à **182,3 millions d'euros** au total.

Selon l'évaluation préalable du présent article, les plafonds de TSE affectée ont été fixés en loi de finances initiale pour 2021 sur la base du produit global de taxe spéciale d'équipement de 2020, dont la répartition entre les différentes taxes locales n'était pas encore connue. Les **modifications de plafond prévues par le présent article** correspondent à un **réajustement** ayant pour objectif de garantir la neutralité de la réforme en 2022.

Il est ainsi estimé que les EPF et EPFA ont perçu un montant de 3,9 millions d'euros de ressources excédentaires en 2021. Il est donc nécessaire de **réduire le plafond de 7,8 millions d'euros** au total en 2022, afin d'ajuster le plafond à la réalité de la compensation mais aussi de récupérer le montant excédentaire perçu en 2021.

Outre cette mesure d'ajustement des compensations, les plafonds sont également modifiés, comme chaque année, afin d'**adapter les ressources des EPF à leurs besoins** en 2022, ce qui représente, hors agences des cinquante pas géométriques, une **baisse nette de 10 milliards d'euros**.

F. LES RESSOURCES AFFECTÉES À L'AUTORITÉ DES MARCHÉS FINANCIERS SONT EN LÉGÈRE HAUSSE (8° DU I)

Autorité publique indépendante, l'**Autorité des marchés financiers** (AMF) reçoit une fraction des droits et contributions pour frais de contrôle, plafonnée à 101,5 millions d'euros par le I de l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012.

Le présent article propose de **rehausser ce plafond** à un niveau de **106,0 millions d'euros** en 2022 (8° du I).

Il s'agit, selon l'exposé des motifs, de permettre à l'Agence de faire face au développement de ses missions : renforcement des exigences de conformité, développement de la finance durable, développement de nouvelles pratiques (notamment liées aux crypto-actifs) et de nouveaux acteurs en matière de digitalisation des marchés financiers, accompagnement et supervision des acteurs qui décident de se domicilier en France à la suite

¹ *Projet annuel de performances de la mission « Cohésion des territoires », annexé au projet de loi de finances pour 2021.*

du « Brexit » et contributions dues à l’Autorité européenne des marchés financiers (ESMA) afin de renforcer la coordination de la régulation des marchés financiers à l’échelle de l’Union européenne.

G. LA SUPPRESSION D’UNE AFFECTATION DE TAXE SIMPLIFIÉE À LA MARGE LE CIRCUIT DE FINANCEMENT DU FONDS NATIONAL DES AIDES AU LOGEMENT (9° DU I ET 2° DU III)

Le **fonds national des aides au logement** (FNAL) est un fonds sans personnalité juridique qui centralise les contributions de plusieurs acteurs afin de compenser aux caisses d’allocation familiales et à la Mutualité sociale agricole (MSA) le versement des **aides personnelles au logement** (APL).

Ce fonds dispose en 2021, selon la loi de finances initiale, de ressources égales à **16,0 milliards d’euros**, se décomposant ainsi¹ :

- 12,4 milliards d’euros de contribution de l’État inscrite au programme 109 « Aide à l’accès au logement » de la mission « Cohésion des territoires » ;

- 2,5 milliards d’euros de contributions des employeurs ;

- 1 milliard d’euros de contribution exceptionnelle du groupe Action Logement;

- 109 millions d’euros au titre de la fiscalité affectée.

La **fiscalité affectée** au FNAL comprend deux taxes :

- la **taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux**, les locaux commerciaux, les locaux de stockage et les surfaces de stationnement annexées à ces catégories de locaux perçue dans la région Île-de-France (TSB), pour un montant plafonné à 45,0 millions d’euros par le I de l’article 46 de la loi de finances initiale pour 2012 ;

- la **taxe sur les plus-values immobilières**, pour un montant plafonné à 66,2 millions d’euros.

La fiscalité affectée ne représente donc qu’un montant très réduit, inférieur à 1 % des besoins du FNAL.

Le présent article **met fin à l’affectation d’une fraction de la taxe sur les plus-values immobilières au FNAL** en supprimant le troisième alinéa du I de l’article 1609 *nonies* G du code général des impôts (2° du III).

En conséquence il **supprime également le plafonnement** de l’affectation de cette taxe (9° du I).

¹ *Projet annuel de performances de la mission « Cohésion des territoires », annexée au projet de loi de finances pour 2022.*

En compensation, la contribution budgétaire imputée sur le programme 109 est accrue de 45,0 millions d'euros, ce qui constitue un effet limité puisque le budget de l'État doit également compenser en même temps l'absence de contribution du groupe Action Logement au FNAL en 2022.

Comme l'indique l'exposé des motifs du présent article, cette suppression d'affectation de taxe permet de simplifier quelque peu le schéma de financement du FNAL.

L'Assemblée nationale a **adopté** deux **amendements** identiques déposés par le Gouvernement et par M. Laurent Saint-Martin, rapporteur général, tendant à **abroger également**, par coordination, **le 3° de l'article L. 813-1 du code de la construction et de l'habitation**, qui mentionne le produit de la taxe sur les plus-values immobilières parmi les ressources du FNAL.

H. LE PLAFOND D'AFFECTATION DU DROIT DE FRANCISATION AU CONSERVATOIRE DE L'ESPACE LITTORAL ET DES RIVAGES LACUSTRES EST AJUSTÉ À L'ÉVOLUTION DE SES BESOINS (10° DU I)

Établissement public national à caractère administratif, le **Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres** (CELRL) conduit une politique foncière de sauvegarde des espaces naturels dans les cantons côtiers et les communes riveraines des lacs de plus de 1 000 hectares, en métropole et Outre-mer.

Opérateur du programme 113 « Paysage, eau et biodiversité » de la mission « Écologie, mobilité et développement durables », le CELRL reçoit en 2022 une dotation budgétaire de 150 millions d'euros en crédits de paiement sur le programme 162 « Interventions territoriales de l'État » de la mission « Cohésion des territoires », alors qu'il a reçu en 2021 une dotation de 272 millions d'euros, également en crédits de paiement uniquement, sur le programme 113.

Il bénéficie par ailleurs d'une subvention de 25 millions d'euros dans le cadre du plan de relance pour les années 2021 à 2023 afin d'accroître et d'accélérer sur cette période la mise en œuvre de 75 projets.

Il est également affectataire d'une fraction du **droit annuel de francisation et de navigation des navires de plaisance**, qui est dû pour les navires francisés de 7 mètres et plus, ou d'une longueur de coque inférieure à 7 mètres dotés d'une motorisation égale ou supérieure à 22 chevaux administratifs, ainsi que pour les véhicules nautiques à moteur dont la puissance des moteurs est égale ou supérieure à 90 kW.

En application de l'article 224 du code des douanes, le produit de cette taxe perçu hors de la collectivité territoriale de Corse est affecté par ordre de priorité :

- aux éco-organismes agréés faisant partie de la filière de responsabilité élargie du producteur (REP) relative aux navires de plaisance et de sport hors d'usage, pour un montant égal à 3 % du produit de la taxe en 2021, ou 2 % en cas de non-atteinte des objectifs de traitement des déchets ;

- au CELRL, dans la limite d'un plafond de 38,5 millions d'euros par le I de l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012 ;

- aux organismes de secours et de sauvetage en mer, dans un plafond de 4 millions d'euros.

Le présent article **augmente de 1,5 million d'euros** le plafond d'affectation de cette taxe au CELRL, pour la faire passer à 40,0 millions d'euros (10° du I).

Selon le tome 1 de l'annexe « Voies et moyens », le montant affecté serait en 2022 de **900 000 euros** pour les **éco-organismes**, de **40 millions d'euros** pour le **CELRL** et de **180 000 euros** pour les **organismes de secours et de sauvetage en mer**.

L'augmentation du plafond d'affectation au CELRL aurait donc pour effet une **diminution de la ressource affectée à ces derniers organismes**, qui recevraient 815 000 euros au titre de cette taxe en 2021.

La hausse du plafond du CELRL est toutefois justifiée, selon l'évaluation préalable de l'article, par la nécessité de contribuer au financement de la montée en charge des dépenses de l'opérateur, compte tenu de l'extension de son domaine qui atteint 210 339 hectares à la fin 2020, soit 3 533 hectares supplémentaires de surfaces protégées par rapport à 2019.

Par ailleurs, les organismes de secours et de sauvetage en mer sont également affectataires d'une fraction du droit de passeport applicable aux grands navires de plaisance, plafonnée à 4 millions d'euros, qui rapporterait 100 000 euros en 2022, contre 419 487 euros en 2020 et en 2021. Toutefois, le financement par taxes affectés représente en fait une part mineure du financement de ces organismes, qui dépendent pour l'essentiel de dons de personnes privées, ainsi que des collectivités territoriales¹.

¹ Parmi ces organismes, la Société nationale de sauvetage en mer (SNSM) indique dans son [dossier de presse](#) que ses ressources de fonctionnement sont en 2019 de 42 millions d'euros, dont 80 % sont d'origine privée et 20 % de subventions publiques de l'État et des collectivités territoriales.

I. LE PLAFOND D'AFFECTION DE LA CONTRIBUTION VIE ÉTUDIANTE ET DE CAMPUS AUX UNIVERSITÉS EST ADAPTÉ À SON PRODUIT PRÉVISIONNEL (11° DU I)

La **contribution vie étudiante et de campus** (CVEC), prévue par l'article L. 841-5 du code de l'éducation, vise à favoriser l'accueil et l'accompagnement social, sanitaire, culturel et sportif des étudiants et à conforter les actions de prévention et d'éducation à la santé réalisées à leur intention. Elle est due chaque année par les étudiants.

Le produit de cette taxe est affecté aux **établissements publics d'enseignement supérieur et assimilés**, dans un plafond fixé par le I de l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012 à 150 millions d'euros en 2021.

Le présent article propose **d'augmenter ce plafond de 15 millions d'euros**, le faisant passer à 165 millions d'euros (11° du I).

Le produit de cette taxe évolue chaque année en fonction du nombre d'étudiants, attendu à un niveau plus élevé en 2021 en raison du taux de réussite élevé au baccalauréat, et du niveau de l'inflation sur laquelle elle est indexée.

L'ajustement du plafond d'affectation de la CVEC permet en fait, comme les années précédentes, d'adapter ce plafond au produit prévisionnel de la taxe.

J. LES REDEVANCES AFFECTÉES À L'INSTITUT NATIONAL DE LA PROPRIÉTÉ INDUSTRIELLE FONT L'OBJET D'UN NOUVEAU RESSERREMENT (24° DU I)

Opérateur rattaché au programme 134 « Développement des entreprises et régulations » de la mission « Économie », l'**Institut national de la propriété industrielle** (INPI) ne reçoit pas de subventions directes de l'État. Il est financé par les **redevances payées par les entreprises** pour le dépôt et le maintien de leurs titres de propriété industrielle, ainsi que par les **recettes liées à la tenue du registre national du commerce et des sociétés** (RNCS). Il peut également percevoir des recettes accessoires.

La loi de finances pour 2021 a **introduit un plafonnement** à l'affectation de redevances à l'INPI, à hauteur de 124 millions d'euros.

Alors que le projet de loi de finances pour 2021 prévoyait de plafonner à un niveau de 192,4 millions d'euros l'affectation à l'INPI de toutes redevances perçues en matière de propriété industrielle et en matière du registre national du commerce et des sociétés, l'Assemblée nationale avait, lors de l'examen du texte en nouvelle lecture, exclu du périmètre du plafonnement certaines redevances collectées par l'Institut pour le compte d'organismes tiers : fraction des redevances perçues au titre du maintien en

vigueur des brevets européens, reversée à l'Office européen des brevets, et certaines recettes collectées dans le cadre du nouveau guichet unique pour les formalités d'entreprises. Le niveau du plafonnement avait donc été réduit à 124 millions d'euros, sur le périmètre ainsi retenu.

À compter de 2022, le présent article **réduit ce plafond à 94 millions d'euros (24° du I)**.

L'an passé, le rapporteur général avait approuvé l'introduction du plafonnement, compte tenu des critiques formulées par la Cour des comptes dans un référé relatif à l'INPI¹, considérant notamment que le mécanisme actuel des redevances permet à l'Institut d'accumuler des excédents anormaux.

Selon l'évaluation préalable du présent article, la trésorerie de l'établissement était de 290,6 millions d'euros à la fin 2020, correspondant à plus d'une année de dépenses de l'organisme. Le resserrement du plafonnement paraît donc supportable et compatible avec la poursuite des missions de l'INPI.

K. LE NIVEAU DE LA FISCALITÉ AFFECTÉE À L'INSTITUT DE RADIOPROTECTION ET DE SÉCURITÉ NUCLÉAIRE (IRSN) EST AJUSTÉ SUITE À LA FERMETURE D'UN ÉTABLISSEMENT (25° DU I)

Opérateur du programme 190 « Recherche dans les domaines de l'énergie, du développement et de la mobilité durables » de la mission « Recherche et enseignement supérieur », l'**Institut de radioprotection et de sûreté nucléaire** (IRSN) est un établissement public à caractère industriel et commercial (EPIC) qui exerce, en application de l'article L. 592-45 du code de l'environnement, des missions d'expertise et de recherche dans le domaine de la sécurité nucléaire.

Selon l'annexe budgétaire « Opérateurs », ses produits sont, dans son budget initial pour 2021, de 282,7 millions d'euros, dont une subvention de 171,9 millions d'euros, qui reste stable en 2022, et un montant de fiscalité affectée de 61,4 millions d'euros et des produits divers à hauteur de 47,0 millions d'euros.

La fiscalité affectée est constituée par une **fraction du produit de la contribution annuelle due par les exploitants d'installations nucléaires de base**, plafonnée à un niveau de 61,3 millions d'euros par le I de l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012.

Le présent article propose d'**abaisser ce plafond de 200 000 euros, à un niveau de 61,1 millions d'euros (25° du I)**.

¹ Cour des comptes, [L'Institut national de la propriété industrielle \(INPI\)](#), 3 septembre 2019.

Cette évolution a pour objet d'ajuster le plafond au produit prévisionnel de la taxe, qui diminuerait en 2022 en raison de la fermeture d'une installation nucléaire de base (INB).

L. LA FISCALITÉ AFFECTÉE À LA SOCIÉTÉ DU GRAND PARIS (SGP) EST LÉGÈREMENT REHAUSSÉE EN LIEN AVEC L'AUGMENTATION PRÉVISIONNELLE DU PRODUIT DES TAXES (26° À 28° DU I)

Opérateur du programme 203 « Infrastructures et services de transports » de la mission « Écologie, développement et mobilité durables », la **Société du Grand Paris** est un établissement public de l'État à caractère industriel et commercial chargé de concevoir et d'élaborer le schéma d'ensemble et les projets d'infrastructures composant le réseau de transport public du Grand Paris et d'en assurer la réalisation.

Ses produits, prévus à un niveau de 832 millions d'euros par son budget initial pour 2021, proviennent principalement de **cinq taxes affectées**, dont trois voient leur niveau de plafonnement rehaussé par le présent article (**26° à 28° du I**) :

- la taxe spéciale d'équipement (plafond de 67,1 millions d'euros, qui resterait identique en 2022 comme indiqué *supra*) ;

- la taxe sur les surfaces de stationnement (plafond de 16 millions d'euros en 2021, **augmenté à 28 millions d'euros en 2022**) ;

- l'imposition forfaitaire sur le matériel roulant circulant sur le réseau de transport ferroviaire et guidé (75 millions d'euros en 2021, **76 millions d'euros en 2022**) ;

- la taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux, les locaux de stockage et les surfaces de stationnement annexées à ces catégories de locaux perçue dans la région Île-de-France (593,9 millions d'euros en 2021, **601 millions d'euros en 2022**) ;

- la taxe additionnelle régionale de 15 % à la taxe de séjour en Île-de-France (30 millions d'euros en 2021 et 2022).

Ces plafonds seraient presque atteints en 2021, pour un produit total de fiscalité affectée de 764,3 millions d'euros, contre un montant maximal possible de 782 millions d'euros.

En 2022, compte tenu des prévisions de recettes, **le niveau de la fiscalité affectée à la SGP serait de 786,2 millions d'euros**, en hausse de 21,9 milliards d'euros, le plafonnement étant de 802,1 millions d'euros au total, soit une hausse de 19,9 milliards d'euros.

L'évaluation préalable de l'article indique que **l'évolution de ces plafonds d'affectation tend à prendre en compte la progression attendue du rendement de ces taxes**.

Les plafonds des trois taxes concernées sont en effet fixés à un niveau à peu près égal au niveau du produit total attendu de ces taxes, seule la taxe additionnelle régionale de 15 % ayant un plafond très supérieur.

Pour mémoire, le rapport remis en 2018 au Premier ministre par Gilles Carrez sur les ressources de la société du grand Paris avait identifié un manque de ressources annuelles pour la SGP compris en 200 et 250 millions d'euros. À la suite de ce rapport, 180 millions d'euros de recettes annuelles complémentaires ont été affectées à la SGP lors des lois de finances pour 2019 et pour 2020. S'il peut subsister par conséquent un manque résiduel, la SGP se finance toutefois très largement par l'emprunt et le niveau d'affectation de recettes actuel pourrait être suffisant pour l'instant.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : UNE SIMPLE MESURE DE COORDINATION

Comme indiqué *supra*, sur la proposition conjointe du Gouvernement et de M. Laurent Saint-Martin, rapporteur général de la commission des finances, les députés ont abrogé le 3° de l'article L. 813-1 du code de la construction et de l'habitation, ce qui constitue une simple mesure de coordination avec la rebudgétisation de la taxe sur les plus-values immobilières, également prévue par le présent article.

IV. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : APPROUVER CES ÉVOLUTIONS LIMITÉES DE LA FISCALITÉ AFFECTÉE

Le rapporteur général **prend acte** des évolutions proposées par le présent article au mécanisme du plafonnement des taxes affectées.

Si elles concernent comme chaque année plusieurs dizaines de taxes, elles sont **assez limitées en volume** et ne s'accompagnent pas, comme dans les précédents projets de loi de finances, de réformes importantes du mode de financement de certains organismes. **La somme des plafonnements** passe ainsi de 18,759 milliards d'euros en loi de finances initiale pour 2021 à 18,714 milliards d'euros dans le présent projet de loi de finances, soit une **réduction de 0,24 %** seulement.

En outre, **les évolutions les plus importantes ne correspondent pas à une modification réelle du niveau de financement des organismes concernés**. La suppression de l'affectation de la taxe annuelle sur les logements vacants à l'ANAH s'accompagne d'un accroissement à due concurrence du plafond d'affectation à cet organisme du produit de la vente des quotas carbone. De même, la suppression de l'affectation du produit de

la taxe sur les plus-values immobilières au FNAL est compensée par la contribution d'équilibre apportée à ce fonds par l'État. Ces mouvements doivent être approuvés en ce qu'ils contribuent à une certaine simplification du paysage de la fiscalité affectée, mais il s'agit de jeux à somme nulle pour l'organisme comme pour l'État.

Le rapporteur général note toutefois que **certaines évolutions ne correspondent guère aux principes du plafonnement des taxes affectées.**

Plusieurs plafonds sont ainsi fixés **non pas en fonction d'une analyse des besoins de l'organisme**, mais simplement **par référence au produit prévisionnel de la taxe**. C'est le cas par exemple des taxes affectées à l'IRSN ou à la Société du Grand Paris, ou encore de la cotisation vie étudiante et de campus (CVEC) affectée aux universités.

Pour la CVEC, cette adaptation faite chaque année permet certes de consacrer l'intégralité de cette ressource à l'amélioration des actions en faveur de la vie étudiante et de campus, ce qui est certainement souhaitable. Toutefois, dans tous ces cas, le plafonnement ne représente pas de réelle contrainte sur le financement du service apporté, même si le maintien d'un plafonnement permet de garantir un contrôle, chaque année, du montant affecté à ces établissements.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter l'article sans modification.

ARTICLE 14 bis

Assujettissement des compagnies holding d'investissement et des compagnies holding d'investissement mère dans l'Union à la contribution pour frais de contrôle acquittée auprès de la Banque de France

Le présent article prévoit de compléter la liste des personnes assujetties à la contribution pour frais de contrôle par l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution, en ajoutant les compagnies holding d'investissement ainsi que les compagnies holding d'investissement mère dans l'Union.

Ces deux entités ont été consacrées en droit français dans le cadre de l'entrée en vigueur du « paquet législatif » européen relatif au cadre prudentiel des entreprises d'investissement, composé d'un règlement et d'une directive adoptés le 27 novembre 2019.

Si l'ordonnance du 23 juin dernier ayant transposé cette directive a placé les compagnies holding d'investissement ainsi que les compagnies holding d'investissement mère dans l'Union sous le contrôle de l'ACPR, elle n'a pas prévu les modalités de leur assujettissement à la contribution pour frais de contrôle.

La commission propose d'adopter cet article tout en procédant à des modifications rédactionnelles.

I. LE DROIT EXISTANT : UNE RÉCENTE RÉFORME DU CADRE PRUDENTIEL DES ENTREPRISES D'INVESTISSEMENT CONDUISANT À ÉTENDRE LES MISSIONS DE L'AUTORITÉ DE CONTRÔLE PRUDENTIEL ET DE RÉOLUTION

A. L'AUTORITÉ DE CONTRÔLE PRUDENTIEL ET DE RÉOLUTION TIRE L'ESSENTIEL DE SES RESSOURCES DES CONTRIBUTIONS DES PERSONNES SOUMISES À SON CONTRÔLE

L'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution (ACPR), créée par l'ordonnance du 21 janvier 2010¹ et dont les missions ont été complétées par la loi du 26 juillet 2013², est chargée de l'ensemble des missions **d'agrément et de supervision prudentielle** des établissements et organismes des secteurs de la banque et de l'assurance. L'Autorité est également chargée de la **protection de la clientèle** des établissements soumis à son contrôle.

¹ Ordonnance n° 2010-76 du 21 janvier 2010, ratifiée par la loi bancaire et financière n° 2010-1249 du 22 octobre 2010.

² Loi n° 2013-672 du 26 juillet 2013 de séparation et de régulation des activités bancaires.

Ses missions sont définies aux articles L. 612-1 à L. 612-3 du code monétaire et financier.

En particulier, **l'article L. 612-2 du code monétaire et financier dresse la liste des secteurs qui relèvent du contrôle de l'ACPR**. Les personnes soumises à ce contrôle sont **redevables d'une contribution pour frais de contrôle**, acquittée auprès de la Banque de France au titre de l'activité qu'elles exercent.

L'article L. 612-20 du code monétaire et financier précise les règles d'assiette et de recouvrement de ces contributions en fonction de la nature juridique des personnes soumises au contrôle de l'ACPR.

Ces contributions constituent la quasi-intégralité des ressources financières de l'ACPR. Plafonné chaque année en loi de finances, le montant de leur affectation s'établit à **195 millions d'euros en 2022**, stable depuis plusieurs années.

B. LA RÉFORME DU CADRE PRUDENTIEL DES ENTREPRISES D'INVESTISSEMENT A COMPLÉTÉ LA LISTE DES PERSONNES CONTRÔLÉES PAR L'ACPR

L'ordonnance du 23 juin 2021¹ a introduit en droit français **les compagnies holding d'investissement et les compagnies holding d'investissement mères dans l'Union, en les plaçant sous le contrôle de l'ACPR**.

Cette ordonnance, prise sur le fondement de l'article 15 de la loi du 3 décembre 2020 portant diverses dispositions d'adaptation au droit de l'Union européenne en matière économique et financière (DDADUE)², a procédé à **la transposition de la directive du 27 novembre 2019 concernant la surveillance prudentielle des entreprises d'investissement**.

Couplée à un règlement, cette directive a été présentée en décembre 2017 par la Commission européenne, dans le double contexte de l'approfondissement de l'Union des marchés de capitaux et de sortie du Royaume-Uni de l'Union européenne.

Adoptés en novembre 2019, les deux textes introduisent **un cadre prudentiel dédié aux entreprises d'investissement**, différencié par rapport aux établissements de crédit, et proportionné, afin de mieux correspondre à leur grande hétérogénéité.

¹ Ordonnance n° 2021-796 du 23 juin 2021 portant transposition de la directive (UE) 2019/2034 du Parlement européen et du Conseil du 27 novembre 2019 concernant la surveillance prudentielle des entreprises d'investissement.

² Loi n° 2020-1508 du 3 décembre 2020 portant diverses dispositions d'adaptation au droit de l'Union européenne.

Dans ce cadre, le code monétaire et financier distingue désormais **quatre types d'entreprises d'investissement** :

- **les entreprises d'investissement de classe 1**, qui sont **juridiquement requalifiées en établissement de crédit**, lorsque leur seuil de bilan excède 30 milliards d'euros et qu'elles effectuent des services d'investissement de prise ferme et de placement garanti - les plus systémiques étant susceptibles d'être placées sous la supervision du mécanisme de supervision unique (MSU) ;

- **les entreprises d'investissement de classe 1 bis**, qui sont **soumises à certaines dispositions prudentielles des établissements de crédit** lorsque leur seuil de bilan est compris entre 15 milliards et 30 milliards d'euros - l'autorité nationale de supervision pouvant abaisser le seuil plancher à 5 milliards d'euros - et qu'elles effectuent les mêmes services d'investissement de prise ferme et de placement garanti ;

- **les entreprises d'investissement de classe 2**, définies par l'article 12 du règlement du 27 novembre 2019, qui appliquent un **régime prudentiel spécifique**, avec des exigences de fonds propres variables selon les activités exercées - actifs sous gestion, ordres de client traités, actifs administrés, etc. ;

- **les entreprises d'investissement de classe 3**, dite « petites et non interconnectées », définies par l'article 12 du règlement du 27 novembre 2019, qui appliquent un **régime simplifié**.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : ASSUJETTIR DEUX NOUVELLES ENTITÉS AUX CONTRIBUTIONS POUR FRAIS DE CONTRÔLE PAR L'ACPR

Le présent article a été introduit par l'Assemblée nationale à la suite de l'adoption d'un amendement du Gouvernement, avec un avis favorable de la commission des finances.

Il vise à **tenir compte de la transposition de la directive du 27 novembre 2019 précitée**, concernant la surveillance prudentielle des entreprises d'investissement opérée par l'ordonnance du 23 juin dernier. En effet, si cette dernière a consacré en droit français certaines entités en les plaçant sous le contrôle de l'ACPR, **elle n'a pas prévu leur assujettissement aux contributions pour frais de contrôle**.

Pour cela, **le présent article modifie l'article L. 612-20 du code monétaire et financier**, lequel précise les règles d'assiette et de recouvrement de ces contributions en fonction de la nature juridique des personnes soumises au contrôle de l'ACPR.

Si une réécriture intégrale de certains paragraphes est opérée, les modifications opérées sont d'ampleur plus limitée, puisqu'elles visent simplement à introduire à plusieurs occurrences la mention des compagnies holding d'investissement et des compagnies holding d'investissement mères dans l'Union.

Le présent article comporte deux modifications ayant pour objet :

- d'une part, de rendre redevables les compagnies holding d'investissement mères dans l'Union d'une contribution proportionnelle, calculée sur la base d'une assiette correspondant aux exigences minimales en fonds propres permettant d'assurer le respect des ratios de couverture et d'un taux compris entre 0,4 pour mille et 0,8 pour mille, sur le modèle de ce qui est actuellement en vigueur pour les autres entités assujetties au contrôle de l'ACPR. Cette contribution ne pourra être inférieure à une contribution minimale, dont le montant est compris entre 500 euros et 1 500 euros¹ ;

- d'autre part, de rendre redevables les compagnies holding d'investissement, qui ne sont pas soumises à des exigences de ratio de couverture et de capital initial, **d'une contribution forfaitaire** comprise entre 500 euros et 1 500 euros, dont le montant sera fixé par arrêté du ministre chargé de l'économie.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE PRÉCISION BIENVENUE

Le rapporteur général prend acte de la modification opérée par le présent article, qui vient utilement compléter l'ordonnance du 23 juin dernier ayant adapté notre droit au nouveau cadre prudentiel européen régissant les entreprises d'investissement. Ce cadre vise, plus globalement, à **renforcer l'attractivité des places financières européennes à la suite du Brexit.**

Selon les données transmises par le Trésor, **dix-huit compagnies holding d'investissement ont été recensées,** lesquelles se trouvent également être des **compagnies mères** dans l'Union européenne.

¹ Le taux effectif et le montant de la contribution minimale étant définis respectivement par un arrêté du ministre de l'économie et par un arrêté des ministres chargés de l'économie, de la mutualité et de la sécurité sociale.

Il doit être toutefois relevé qu'en l'absence d'un relèvement du plafond du produit de contributions pour frais de contrôle affecté à l'ACPR, **le surcroît de recettes ainsi perçu sera versé au budget général.**

La commission a adopté un **amendement FINC.19 (I-35) opérant des modifications rédactionnelles.**

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 14 ter

**Assujettissement des prestataires de services de financement participatif
à une contribution versée à l'Autorité des marchés financiers**

Le présent article vise à assujettir les prestataires de services de financement participatif (PSFP) agréés en France aux contributions annuelles obligatoires dues par les acteurs financiers à l'Autorité des marchés financiers (AMF). Le montant de cette contribution serait défini par décret et compris entre 2 500 euros et 5 000 euros.

Il s'agit en réalité moins d'une mesure nouvelle que d'une mesure de coordination : le statut des PSFP est prévu par le règlement européen du 7 octobre 2020 relatif aux prestataires européens de services de financement participatif pour les entrepreneurs. Il devrait se substituer en grande partie au cadre national français, et, en particulier, au statut de conseiller en investissements participatifs (CIP). Ces derniers sont déjà tenus de s'acquitter d'une contribution pour frais de contrôle auprès de l'AMF, dont le montant est aujourd'hui de 450 euros. La révision à la hausse liée au nouveau statut s'explique en grande partie par l'ampleur des missions de supervision de l'AMF vis-à-vis de ces acteurs.

La commission rappelle qu'il sera impératif, pour l'année 2023, de rouvrir le débat sur le mécanisme des contributions volontaires, qui reviennent à contourner le plafonnement des taxes affectées et suscitent des interrogations quant à leur compatibilité avec le statut d'autorité publique indépendante de l'AMF.

La commission propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : LES ACTEURS FINANCIERS SUPERVISÉS PAR L'AUTORITÉ DES MARCHÉS FINANCIERS DOIVENT S'ACQUITTER D'UNE CONTRIBUTION ANNUELLE OBLIGATOIRE

A. LES RESSOURCES DE L'AUTORITÉ DES MARCHÉS FINANCIERS PROVIENNENT QUASI-EXCLUSIVEMENT DE CONTRIBUTIONS OBLIGATOIRES

L'Autorité des marchés financiers (AMF), autorité publique indépendante, est chargée de **réguler les acteurs et les produits de la place financière française**¹, à savoir :

- les marchés financiers et leurs infrastructures ;
- les opérations et l'information financière et extra-financière des sociétés cotées ;
- les intermédiaires financiers autorisés à fournir des services d'investissement ou des conseils en investissements financiers (établissements de crédit autorisés à fournir des services d'investissement, entreprises d'investissement, sociétés de gestion de portefeuille, conseillers en investissements financiers, conseillers en investissements participatifs, démarcheurs) ;
- les produits d'épargne collective investis dans des instruments financiers et tous autres placements offerts au public (hors assurance-vie et épargne bancaire) ;
- les émetteurs procédant à une offre au public de jetons et les prestataires de services sur actifs numériques.

Aux termes de l'article L. 621-5-3 du code monétaire et financier, **l'AMF perçoit le produit des droits et contributions versés par les acteurs soumis à son contrôle**, dans la limite d'un plafond de recettes actuellement fixé à 101,5 millions d'euros et que l'article 14 du présent projet de loi de finances se propose de porter à **106 millions d'euros**.

En complément de ces droits et contributions obligatoires, la loi de finances pour 2018² a autorisé l'AMF à percevoir des « **contributions volontaires** » versées par des associations professionnelles représentant les personnes soumises à son contrôle, en vue du **financement de projets d'intérêt commun** (article L. 621-5-5 du code monétaire et financier). Une contribution volontaire est aujourd'hui versée, depuis 2018 et jusqu'en 2022, par l'association française de la gestion financière (AFG), à hauteur de six millions d'euros par an au titre du financement du projet informatique

¹ Selon les informations transmises dans le [Rapport sur les autorités administratives et publiques indépendantes](#), annexé au projet de loi de finances pour 2022.

² Article 138 de la [loi de finances n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018](#).

ROSA¹, pour un total qui s'élèvera sur la période 2018-2022 à 30 millions d'euros².

Ces droits et contributions représentent la quasi-totalité des produits perçus par l'AMF.

Recettes perçues par l'Autorité des marchés financiers

(en millions d'euros)

	2020 (exécuté)	2021 (prévision)	2022 (prévision)
Recettes contributives	123,1	114,6	121,0
<i>Contributions sur les émetteurs et les opérations et informations financières</i>	34,3	29,7	31,4
<i>Contributions sur les marchés financiers</i>	22,5	22,4	22,6
<i>Contributions concernant les conseillers en investissements</i>	2,5	2,6	2,6
<i>Contributions sur les gérants d'actifs et les fonds d'investissement</i>	57,7	54,0	58,3
<i>Contribution volontaire</i>	6,0	6,0	6,0
Produits divers	1,7	1,3	1,3
Total des produits	124,8	115,9	122,3
<i>Plafond des recettes (hors produits divers et contributions volontaires)</i>	99,0	101,5	106,0

Source : commission des finances, d'après le rapport sur les autorités administratives et publiques indépendantes, annexé au projet de loi de finances pour 2022

Les contributions ont fait l'objet d'une réforme de grande ampleur dans le cadre de la loi de finances initiale pour 2019, à la suite notamment de critiques de la Cour des comptes³. Les prestataires de services d'investissement (PSI) sont depuis lors redevables d'une **contribution forfaitaire au titre de la fourniture de services d'investissement**, qui ne dépend plus du nombre de services fournis et du niveau des fonds propres.

¹ Modernisation de l'outil d'interface avec les sociétés de gestion.

² Dans le rapport sur les autorités publiques indépendantes précité et annexé au projet de loi de finances, il est indiqué que la fin de cette contribution en 2023 pourrait conduire à réviser le barème des contributions obligations dues par les sociétés de gestion, étant donné qu'il avait été abaissé pour leur permettre de verser cette contribution volontaire, ainsi que son articulation avec le plafonnement des ressources.

³ Pour une description détaillée, voir le commentaire de l'article 76 sexies figurant dans le rapport spécial n° 147 (2018-2019) sur la mission « Économie » de Frédérique Espagnac et Bernard Lalande, fait au nom de la commission des finances du Sénat et déposé le 22 novembre 2018.

L'article L. 621-5-3 du code monétaire et financier a de nouveau été modifié dans le cadre de la loi de finances pour 2021¹ afin :

- d'alléger les contributions forfaitaires pesant sur les PSI de petite taille ;

- d'augmenter la contribution spécifique des grandes banques ;

- de **mettre à contribution les nouveaux acteurs de l'univers des cryptoactifs**, jusqu'ici exemptés de contribution, c'est-à-dire les émetteurs de jetons sollicitant le visa optionnel de l'AMF pour réaliser une offre au public de jetons, les prestataires de services sur actifs numériques (PSAN) soumis à l'enregistrement obligatoire ainsi que les PSAN sollicitant l'agrément optionnel délivré par l'AMF.

B. UNE MODIFICATION À VENIR DU RÉGIME APPLICABLE AUX SERVICES DE FINANCEMENT PARTICIPATIF

1. Le cadre national applicable aux services de financement participatif

L'ordonnance du 30 mai 2014 relative au financement participatif² a défini un cadre juridique national propre, en distinguant :

- le **financement participatif effectué sous forme de titres financiers, régulé par l'Autorité des marchés financiers (AMF)**. Les **conseillers en investissements participatifs (CIP)**, qui exercent une activité de conseil en investissement portant sur des offres de titre de capital et de titres de créance exercée au moyen d'un site internet³, doivent adhérer à une association professionnelle, agréée par l'AMF. Ils doivent également s'enregistrer auprès de l'organisme pour le registre des intermédiaires en assurance, banque et finance (Orias) ;

- le **financement participatif sous forme de prêts et de dons, régulé par l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution (ACPR)**. Cette activité est exercée par des **intermédiaires en financement participatif (IFP)**, qui doivent également être enregistrés auprès de l'Orias.

Les statuts de CIP et d'IFP peuvent être cumulés : **65 CIP étaient enregistrés auprès de l'Orias au 31 décembre 2020**, soit huit nouvelles immatriculations en 2020 (sept en 2019)⁴. **Les CIP sont redevables d'une**

¹ Article 69 de la [loi n° 2020-1721 du 29 décembre 2020 de finances pour 2021](#).

² [Ordonnance n° 2014-559 du 30 mai 2014 relative au financement participatif](#).

³ Selon la définition prévue à l'article L. 547-1 du code monétaire et financier.

⁴ Autorité des marchés financiers, [Rapport annuel d'activité pour l'année 2020](#), 15 avril 2021.

contribution à l'AMF, dont le montant – fixé par décret dans une fourchette allant de 400 euros à 1000 euros – est aujourd'hui de 450 euros¹.

Due lors de l'immatriculation initiale du prestataire ou du renouvellement de son immatriculation, la contribution est collectée par l'Orias, qui la reverse ensuite à l'AMF.

2. L'instauration d'un cadre européen harmonisé

Adopté en octobre 2020, le règlement (UE) 2020/1503 du Parlement européen et du Conseil relatif aux prestataires européens de services de financement participatif pour les entrepreneurs² vise à **harmoniser les différents régimes mis en place par les États membres afin de faciliter la prestation transfrontalière de services de financement participatif** et d'éviter tout risque d'arbitrage réglementaire.

Le règlement européen crée ainsi un statut unique européen de **prestataire de services de financement participatif (PSFP)**, réservé aux personnes morales et soumis à l'obtention d'un agrément. Il entre en vigueur le **10 novembre 2021**, avec toutefois **une période de 12 mois laissée aux acteurs concernés – soit jusqu'au 10 novembre 2022 – pour obtenir l'agrément de prestataire européen de services de financement participatif.**

Cependant, ces dispositions ne recoupent pas exactement celles en vigueur dans le cadre national et son application requiert des adaptations. L'article 48 de la loi du 8 octobre 2021 portant diverses dispositions d'adaptation au droit de l'Union européenne³ a donc habilité le Gouvernement à prendre par ordonnance, dans un délai d'un an, les mesures relevant du domaine de la loi et destinées à mettre en conformité le cadre national français aux dispositions du règlement européen du 7 octobre 2020⁴. Le Gouvernement pourra notamment simplifier les dispositions encadrant les activités de financement participatif en titres, **le cas échéant en supprimant le statut de CIP.**

¹ Autorité des marchés financiers, [Guide relatif aux droits et contributions dus à l'AMF](#), 5 février 2021.

² [Règlement \(UE\) 2020/1503](#) du Parlement européen et du Conseil du 7 octobre 2020 relatif aux prestataires européens de services de financement participatif pour les entrepreneurs, et modifiant le règlement (UE) 2017/1129 et la directive (UE) 2019/1937.

³ [Loi n° 2021-1308 du 8 octobre 2021](#) portant diverses dispositions d'adaptation au droit de l'Union européenne dans le domaine des transports, de l'environnement, de l'économie et des finances.

⁴ Pour une description détaillée des dispositions comprises dans le projet de loi portant diverses dispositions d'adaptation au droit de l'Union européenne dans le domaine des transports, de l'environnement et des finances, se reporter à l'[avis n° 569](#) (2020-2021) de M. Hervé Maurey, fait au nom de la commission des finances, déposé le 12 mai 2021.

Le règlement européen prévoit finalement que **chaque État membre désigne une autorité compétente, ici l'AMF, chargée de superviser ces acteurs, ce qui implique plusieurs activités et missions :**

- octroyer et, le cas échéant, retirer l'agrément d'un prestataire ;
- constituer le point de contact unique de l'État membre concerné pour communiquer les informations pertinentes et liées à l'agrément du prestataire à l'autorité compétente d'un autre État membre ;
- publier et actualiser les dispositions législatives, réglementaires et administratives applicables aux communications publicitaires des PSFP, avec un contrôle de leur respect ;
- exercer leurs pouvoirs de contrôle et de surveillance auprès de ces prestataires (ex. droit de communication, droit de procéder à des inspections sur place, droit de suspendre une offre de financement participatif ou une communication publicitaire, etc.).

L'AMF devrait ainsi agréer, au cours de l'année 2022 et dans tous les cas avant le 10 novembre, l'ensemble des CIP et des IFP actuels, ainsi que les nouveaux acteurs intéressés par ce statut européen, ce qui, selon ses estimations, devrait représenter **une centaine de prestataires au total**¹.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : L'ASSUJETTISSEMENT DES PRESTATAIRES DE SERVICES DE FINANCEMENT PARTICIPATIF AU VERSEMENT D'UNE CONTRIBUTION ANNUELLE À L'AUTORITÉ DES MARCHÉS FINANCIERS

L'Assemblée nationale a adopté, avec un avis favorable de la commission des finances, un amendement du Gouvernement visant à **assujettir les prestataires de services de financement participatif agréés en France au versement d'une contribution annuelle obligatoire à l'Autorité des marchés financiers.**

Le **I du présent article** modifie pour cela l'article L. 621-5-3 du code monétaire et financier (CMF), en ajoutant ces prestataires à la liste des personnes contrôlées par l'AMF et redevables d'une contribution. **Le montant de la contribution sera fixé par décret et devra être compris entre 2 500 euros et 5 000 euros.**

¹ Selon les informations transmises dans le [Rapport sur les autorités administratives et publiques indépendantes](#), annexé au projet de loi de finances pour 2022.

Par coordination avec la suppression prévue de ce statut, la mention de « conseillers en investissements participatifs » est supprimée à l'article L. 621-5-4 du CMF, qui encadre le système de liquidation, d'ordonnancement et de recouvrement des contributions obligatoires. La date d'exigibilité de la majoration en cas de retard dans l'acquittement de la contribution est, pour des raisons de procédure, effectivement différente pour les CIP et pour les conseillers en investissements financiers, en l'absence d'avis de paiement. Cette modalité particulière est donc supprimée pour les prestataires de services de financement participatif.

Le **II du présent article** prévoit toutefois que les conseillers en investissement participatif immatriculés **avant le 10 novembre 2022** restent soumis aux dispositions des articles L. 621-5-3 et L. 621-5-4 du CMF dans leur rédaction en vigueur au 31 décembre 2021, et ce jusqu'à ce qu'ils aient obtenu leur agrément en tant que prestataire de services de financement participatif. Cette **disposition transitoire** vise à ce qu'il n'y ait pas de vide juridique pour les prestataires d'ici l'obligation de disposer de l'agrément de prestataire européen de services de financement participatif.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE MESURE DE COORDINATION QUI SE JUSTIFIE PAR LES MISSIONS EXERCÉES PAR L'AUTORITÉ DES MARCHÉS FINANCIERS

A. UNE MESURE PERMETTANT DE PRÉPARER L'ENTRÉE EN VIGUEUR DU RÈGLEMENT EUROPÉEN, TANT POUR LES PRESTATAIRES DE SERVICES DE FINANCEMENT PARTICIPATIF QUE POUR L'AUTORITÉ DES MARCHÉS FINANCIERS

L'objectif du présent article ne soulève **pas de difficulté**. Il s'agit d'abord d'une **mesure de coordination**, visant à tenir compte de l'entrée en vigueur du règlement européen sur le financement participatif, qui crée le statut de prestataire de services en financement participatif (PSFP). Ces acteurs, amenés à se substituer en France aux conseillers en investissements participatifs (CIP), doivent logiquement s'acquitter, pour ceux qui sont agréés en France, d'une contribution annuelle obligatoire auprès de l'Autorité des marchés financiers.

Il n'y aurait eu **aucune raison de les exempter de la contribution pour frais de contrôle** et cet assujettissement s'inscrit dans le cadre de ce qui a été fait tant pour les acteurs régulés de l'univers des cryptoactifs l'an dernier (cf. *supra*) qu'auparavant pour les intermédiaires en biens divers par exemple.

Certes, il y a une **différence substantielle entre le montant qui peut aujourd'hui être exigible des CIP** – entre 400 euros et 1 000 euros – **et celui qui serait exigible des PSFP à l'avenir** – entre 2 500 euros et 5 000 euros. Toutefois, **deux évolutions viennent justifier cette révision à la hausse** :

- un plus grand nombre de prestataires pourraient être agréés sous le statut de PSFP. L'AMF estime ainsi qu'elle pourrait agréer une centaine d'acteurs l'an prochain, contre 65 CIP aujourd'hui immatriculés auprès de l'Orias. Le statut européen présente en effet plusieurs avantages, dont celui de sa reconnaissance transfrontalière ;

- aux termes des dispositions du règlement européen, l'AMF serait le point de contact unique pour l'agrément et la supervision des PSFP agréés en France, accroissant de fait ses missions (cf. *supra*).

La fourchette choisie pour les contributions annuelles obligatoires des prestataires de services en financement participatif ne semble pas, dans ce contexte, être surévalué ou dénué de tout fondement. Le montant total recouvré serait de 400 000 euros¹, soit environ 4 000 euros par prestataire en reprenant l'estimation de l'AMF sur le nombre d'acteurs agréés.

Pour rappel, l'ensemble des contributions obligatoires versées par les acteurs soumis au contrôle de l'AMF sont soumises à un plafond, porté à 106 millions d'euros par l'article 14 du présent projet de loi : tout excédent est reversé au budget général. Pour 2022, **la prévision pour les recettes contributives s'élève à 121 millions d'euros, soit un excédent de 15 millions d'euros**. La sujétion des PSFP à une contribution obligatoire auprès de l'AMF n'a donc pas d'impact direct sur ses recettes contributives.

¹ Selon les informations inscrites dans l'objet de [l'amendement 2137](#) du Gouvernement portant sur l'article 19 relatif à l'équilibre général du budget : « l'amendement n° 2130 portant sur l'adaptation des dispositions du code monétaire et financier relatives aux contributions versées par les acteurs financiers à l'Autorité des marchés financiers créant un statut européen de prestataire de services financier participatif entraîne un gain de 0,4 M€ sur la ligne 1799 ».

B. LA QUESTION DES CONTRIBUTIONS VOLONTAIRES DEVRA ÊTRE ROUVERTE

En parallèle de l'assujettissement des prestataires de services de financement participatif aux contributions obligatoires dues à l'Autorité des marchés financiers, **la question des contributions volontaires demeure ouverte**. Dans le cadre de l'examen du projet de loi de finances pour 2018, la commission des finances s'était **fermement opposée à l'instauration d'un tel mécanisme¹, et ce pour deux raisons :**

- **il s'agissait d'un détournement du mécanisme de plafonnement des taxes affectées**. Le dispositif des contributions volontaires s'est en effet accompagné de la possibilité de moduler à la baisse le taux de la contribution obligatoire des acteurs concernés. Une telle contrepartie revient très concrètement à **grever les recettes de l'État** et c'est d'ailleurs bien ce qui peut être constaté ici : l'Association française de la gestion financière (AFG) s'est engagée volontairement à hauteur de 30 millions d'euros sur la période 2018-2022 -financement directement versé à l'AMF - mais, dans le même temps, l'économie sur son montant de contribution obligatoire serait d'environ 45 millions d'euros. Cet écart représente un gain net pour les assujettis, mais un coût net pour les recettes du budget général. Il aurait sans doute été plus opportun de répartir ce montant supplémentaire entre l'État et l'AMF, en rehaussant le plafond d'affectation ;

- **le mécanisme des contributions volontaires semble peu compatible avec le statut d'autorité publique indépendante de l'AMF**, dès lors qu'il implique pour cette dernière de négocier des financements de gré à gré avec des acteurs qu'elle a pour mission de réguler, de contrôler et de sanctionner.

Pour l'année 2023, et alors que la contribution volontaire de l'AFG prendra fin, **il est impératif** que, d'une part, **les règles relatives aux contributions obligatoires des sociétés de gestion soient révisées**, pour rehausser leur niveau afin de tenir compte de la cessation du versement de la contribution volontaire en contrepartie de laquelle le taux de la contribution obligatoire avait été abaissé, et, d'autre part, que **le mécanisme de contribution volontaire soit définitivement supprimé**, en contrepartie d'un **relèvement en bonne et due forme du plafond des recettes affectées à l'AMF**, dont les missions ne cessent d'être étendues.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

¹ La Cour des comptes avait elle aussi demandé la suppression de ce mécanisme, en se référant d'ailleurs à l'analyse de la commission des finances du Sénat : « L'Autorité des marchés financiers – exercices 2008-2016 », rapport d'observations définitives, 2018, p. 80.

C. - Dispositions relatives aux budgets annexes et aux comptes spéciaux

ARTICLE 15

Dispositions relatives aux affectations : reconduction des budgets annexes et comptes spéciaux existants

Le présent article reconduit pour l'année 2022 les budgets annexes et les comptes spéciaux existants antérieurement à la présente loi, en tant qu'ils reposent sur l'affectation de recettes à des dépenses.

La commission propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 16 de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF) prévoit la possibilité d'affecter certaines ressources à des dépenses déterminées. Cette pratique allant à l'encontre du principe général de non-affectation, les montants affectés doivent être retracés par des budgets annexes ou des comptes spéciaux.

Par ailleurs, aux termes de l'article 1^{er} de la LOLF, les lois de finances « *déterminent, pour un exercice, la nature, le montant et l'affectation des ressources et des charges de l'État, ainsi que l'équilibre budgétaire et financier qui en résulte* ».

Par conséquent, **les dispositions relatives aux affectations de ressources doivent être reconduites et autorisées annuellement**, sous réserve des dispositions modificatrices pouvant être prises dans le cadre du projet de loi de finances de l'année.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Cet article propose de **confirmer**, pour l'année 2022, et sous réserve des dispositions de la présente loi de finances, les **affectations** résultant de **budgets annexes créés** et de **comptes spéciaux ouverts par le passé**.

Il a donc pour effet la reconduction :

- des budgets annexes « Contrôle et exploitation aériens » et « Publications officielles et information administrative » ;
- des comptes d'affectation spéciale ;
- des comptes de concours financiers ;
- des comptes de commerce.

*

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

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : ADOPTER CET ARTICLE SANS MODIFICATION

Cet article est nécessaire dans la mesure où il met en œuvre le principe général d'autorisation parlementaire pour les affectations de recettes à des budgets annexes et des comptes spéciaux.

Il n'appelle toutefois pas d'observations, car d'éventuelles dispositions portant spécifiquement sur certains de ces budgets et comptes ont vocation à trouver leur place dans d'autres articles du projet de loi de finances.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 16

Actualisation et reconduction du dispositif de garantie des ressources de l'audiovisuel public (compte de concours financiers « Avances à l'audiovisuel public ») et stabilisation du tarif de la contribution à l'audiovisuel public (CAP)

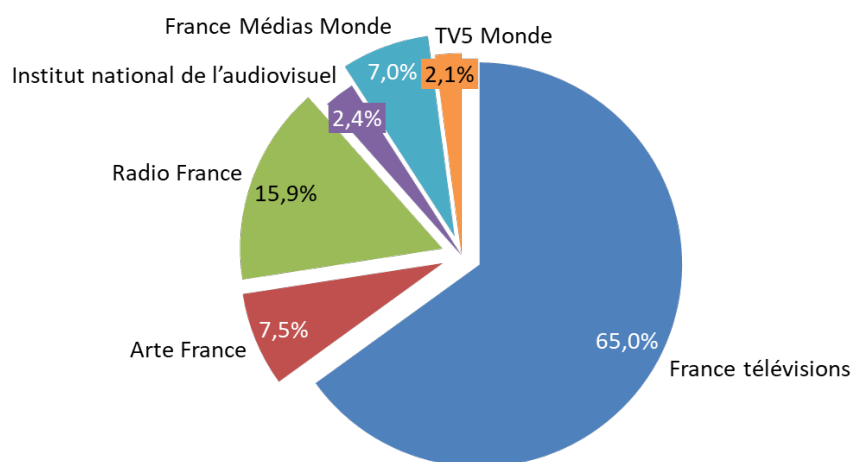
Le présent article prévoit de ne pas tenir compte de l'inflation pour le calcul de la contribution à l'audiovisuel public (CAP) et de retenir le montant retenu en 2020 et en 2021 : 138 euros en métropole et 88 euros au sein des départements d'outre-mer. Il révisé dans le même temps le dispositif de garantie de ressources. Ce faisant, le Gouvernement met en application la trajectoire d'économies définie avec les sociétés audiovisuelles publiques en 2018.

À la veille de la fin de l'adossement de la CAP sur la taxe d'habitation, le gel proposé par l'article n'apporte cependant aucune réponse aux interrogations entourant son utilisation et son format.

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

I. LE DROIT EXISTANT : UN DISPOSITIF DÉDIÉ AU FINANCEMENT DES SOCIÉTÉS DE L'AUDIOVISUEL PUBLIC

Définie à l'article 1605 du code général des impôts (CGI), la **contribution à l'audiovisuel public (CAP)** est une taxe affectée qui vise à participer au **financement des sociétés composant l'audiovisuel public** (France télévisions, Arte France, Radio France, France Médias monde, TV5 Monde et Institut national de l'audiovisuel).



Source : commission des finances du Sénat

A. UNE CONTRIBUTION ADOSSÉE À LA TAXE D'HABITATION ET INDEXÉE À L'INFLATION

Toute personne physique redevable de la taxe d'habitation, détenant au 1^{er} janvier de l'année en cours au moins un appareil récepteur de télévision, doit s'acquitter de cette contribution. Une seule contribution est due par foyer fiscal et est établie avec l'avis d'imposition de taxe d'habitation de la résidence principale. Si seule la résidence secondaire est équipée d'un téléviseur, la contribution est établie avec l'avis d'impôt de la taxe d'habitation qui la concerne.

Les personnes morales sont également assujetties à la CAP.

L'article 1605 *bis* du CGI précise les conditions d'assujettissement à la contribution et, notamment, son lien avec la taxe d'habitation, avec laquelle elle est collectée. Cette collecte sera maintenue jusqu'en 2023, date de l'extinction définitive de la taxe d'habitation. Les contribuables bénéficiant d'un dégrèvement, en raison de la réforme en cours de la taxe d'habitation, continuent à recevoir un avis d'imposition avec une taxe d'habitation nulle.

Les bénéficiaires du minimum vieillesse, de l'allocation adulte handicapés, et sous certaines conditions, les personnes âgées de 60 ans ou veuves ou installées dans une maison de retraite tout en conservant la jouissance de leur résidence principale bénéficient d'une exonération de la CAP. Les personnes dont le revenu fiscal de référence est nul sont également exonérées de contribution à l'audiovisuel public. Il est, en outre, prévu un dispositif de maintien des droits acquis pour les personnes âgées de 65 ans au 1^{er} janvier 2004 et exonérées de CAP à cette date.

Le montant des exonérations des personnes physiques était estimé à 621 millions d'euros en 2020. Les personnes concernées doivent être non imposables à l'impôt sur le revenu et ne pas être soumises à l'impôt sur la fortune immobilière.

Les personnes morales de droit public sont également exonérées pour leur activité non assujetties à la TVA.

Les établissements sociaux et médico-sociaux et les établissements de santé sont également dégrévés. Enfin, les associations caritatives visant à l'hébergement de personnes en situation d'exclusion ou les associations culturelles et sportives des établissements pénitentiaires ne sont pas concernées par le paiement de cette contribution.

Le montant de la CAP est censé évoluer chaque année en fonction de l'indice des prix à la consommation hors tabac. Il est arrondi à l'euro le plus proche. La CAP s'élevait ainsi en 2021 à 138 euros en France métropolitaine et à 88 euros au sein des départements d'outre-mer.

Les exonérations de CAP donnent lieu à une prise en charge par le budget de l'État. Cette prise en charge est cependant plafonnée. Ce plafond est déterminé chaque année en loi de finances, en même temps que le montant prévisionnel des encaissements nets de CAP.

B. LE DISPOSITIF DE GARANTIE DE RESSOURCES PERMET D'ASSURER AUX SOCIÉTÉS AUDIOVISUELLES PUBLIQUES UNE DOTATION ÉQUIVALENTE À CELLE VOTÉE EN LOI DE FINANCES INITIALE

L'article 46 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006 **met en place un dispositif de garantie des ressources issues de la CAP aux organismes de l'audiovisuel public, afin de leur maintenir un certain niveau de dotation.** Il prévoit, en effet, un relèvement du plafond des dégrèvements pris en charge par le budget général dans le cas où les encaissements nets de redevance sont inférieurs à ceux prévus chaque année en loi de finances.

Ce mécanisme de prise en charge a été activé, afin de tenir compte de nouveaux dégrèvements pour les personnes âgées en 2016 (103,3 millions d'euros) et en 2017 (28,9 millions d'euros). Il a de nouveau été mis en œuvre en 2019 (71,3 millions d'euros) et en 2020 (111,4 millions d'euros) afin de compenser une progression des encaissements nets plus faible que l'estimation retenue en loi de finances.

Le montant des encaissements et celui des dégrèvements est versé sur **le compte de concours financiers « Avances à l'audiovisuel public » (AAP)**, créé en loi de finances 2006¹. Les montants sont ensuite reversés aux sociétés d'audiovisuel public, une fois déduits les frais de recouvrement et les coûts de trésorerie et après application d'un taux de TVA de 2,1 %.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UN MAINTIEN DE LA CONTRIBUTION AU NIVEAU DE 2021

Le présent article propose de **ne pas augmenter** le montant de la contribution à l'audiovisuel public en 2022. Le **II** précise ainsi que le **taux d'inflation n'est pas retenu** dans le calcul de la contribution et prévoit ainsi de déroger au III de l'article 1605 du CGI.

Le **2° du I** prévoit que le montant prévisionnel d'encaissements nets de CAP soit ramené, quant à lui, de 3 231,1 millions d'euros prévus en loi de finances initiale pour 2021 à 3 140,5 millions d'euros en 2022, soit une baisse de 90,6 millions d'euros.

L'article prévoit corrélativement une majoration des plafonds de dégrèvements des sociétés audiovisuelles publiques prévus par le IV de l'article 46 de loi de finances pour 2006.

Ainsi, aux termes du **1° du I** du présent article, la prise en charge des dégrèvements de redevance audiovisuelle par le budget de l'État passerait de 487,9 millions d'euros, chiffre retenu en loi de finances initiale pour 2021 à 560,8 millions d'euros en 2022.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

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

¹ Article 46 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006.

IV. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE ABSENCE DE VISION CLAIRE QUANT À L'UTILISATION DE LA CONTRIBUTION

A. UN PRÉLÈVEMENT DE MOINS EN MOINS DYNAMIQUE

Le gel du montant proposé en 2022 se situe dans la continuité de l'exercice précédent, après une diminution d'un euro en 2020. Cette stabilisation prend acte de la poursuite de la réduction du nombre de foyers payants la redevance audiovisuelle au cours des dernières années. 22,89 millions de foyers devraient être concernés par le paiement de la contribution en 2022, soit une baisse de 0,46 % par rapport à 2020 et de 0,23 % au regard de la prévision retenue pour 2021.

Cette tendance baissière se retrouve dans les encaissements nets de CAP observés depuis 2020. Les encaissements nets de redevance ont, en effet, baissé en 2020 d'environ 101 millions d'euros, ce qui constitue une première depuis 2016. Cette baisse est due :

- à l'effet assiette : le nombre de foyers payants a baissé de 0,8% par rapport à 2019, entraînant une perte de 78 millions d'euros. Une perte de recette liée aux professionnels est également observable : - 18 millions d'euros par rapport aux encaissements de 2019 ;

- l'effet taux, la diminution de 1 euro décidée en loi de finances a conduit à une chute des recettes de 24 millions d'euros.

Cette tendance a conduit à une nouvelle prévision à la baisse du nombre de foyers assujettis en 2021, par rapport à celle retenue en loi de finances initiale pour 2021. S'il est ainsi désormais envisagé une stabilité du nombre de foyers assujettis, on observe une baisse du nombre de foyers payants (contre une hypothèse de + 1,1 % en prévision initiale) et une augmentation du nombre de foyers exonérés. Les encaissements nets de CAP seraient cependant au même niveau que ceux constatés en 2020, la baisse du nombre de foyers payants étant compensée par une hausse des encaissements de CAP des professionnels (+ 9 millions d'euros par rapport à 2020), lesquels ne retrouveraient cependant pas encore le niveau d'avant crise sanitaire.

Cette tendance devrait perdurer en 2022, une nouvelle baisse du nombre de foyers payants étant encore compensée par une progression des encaissements de CAP des professionnels qui cette fois atteindraient à nouveau le niveau d'avant crise sanitaire. L'activité devrait, en effet, reprendre un rythme normal, notamment dans l'hôtellerie.

Évolution de la contribution à l'audiovisuel public depuis 2019

	2019	2020	2021 (p)	PLF 2022
CAP métropole (en euros)	139	138	138	138
CAP outre-mer (en euros)	89	88	88	88
Nombre de foyers assujettis (en millions)	27,77	27,60	27,61	27,61
Encaissements nets (en millions d'euros)	3 236,3	3 135,5	3 138,3	3 140,5
Dégrèvements compensés par l'État (en millions d'euros)	623,3	653,5	580,7	560,8
Dotation de la CAP aux organismes (TTC) (en millions d'euros)	3 859,6	3 789	3 719	3701,3

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

B. UN GEL QUI S'INSCRIT DANS LE CADRE DE LA TRAJECTOIRE D'ÉCONOMIES DEMANDÉES A L'AUDIOVISUEL PUBLIC DEPUIS 2018

L'absence de revalorisation de la CAP s'inscrit dans le cadre de la **trajectoire d'économies** définie en juillet 2018 par le Gouvernement, et qui prévoit une réduction de la dotation accordée aux sociétés d'audiovisuel public de **190 millions d'euros entre 2018 et 2022**.

Des économies de l'ordre de 36,5 millions d'euros en 2018, 35 millions d'euros en 2019, 70,6 millions d'euros en 2020 et 70 millions d'euros en 2021¹ ont ainsi été demandées aux opérateurs. L'effort demandé s'élève en 2022 à 17,7 millions d'euros.

¹ Le montant initialement retenu pour 2021 s'établissait à 80 millions d'euros avant d'être revu à la baisse afin de tenir compte du maintien de France 4, dont la suppression était prévue en août 2020. Le succès des émissions éducatives de la chaîne durant le confinement a, en effet, conduit à ajourner cette perspective.

En cas de revalorisation liée à l'inflation, le rendement attendu de la redevance en 2022 aurait en effet été supérieur au besoin de financement défini, à hauteur de 23 millions d'euros. En l'absence de disposition législative nouvelle, les montants de CAP auraient dû progresser de 1 euro en métropole et en outre-mer, après revalorisation de 0,8 % pour tenir compte de l'inflation.

**Évolution de la répartition des crédits du compte de concours financiers
« Avances à l'audiovisuel public » de 2018 à 2022**

(en millions d'euros)

	LFI 2018	LFI 2019	LFI 2020	LFI 2021	PLF 2022	Évolution 2022/2021	
						en millions d'euros	en %
841 - France Télévisions ¹	2 567,9	2 543,1	2 481,9	2 421,1	2 406,8	- 14,3	- 0,6
842 - Arte	285,4	283,3	281,2	279	278,6	- 0,4	- 0,1
843 - Radio France	608,8	604,7	599,6	591,4	588,8	- 2,6	- 0,4
844 - France Médias Monde	263,2	261,5	260,5	260	259,6	- 0,4	- 0,2
845 - Institut national de l'audiovisuel	90,4	89,2	88,2	89,7	89,7	0	0
847 - TV5 Monde	78,9	77,8	77,8	77,7	77,8	+ 0,1	0
Total Avances à l'audiovisuel public	3 894,6	3 859,6	3 789	3 719	3 701,3	- 17,7	- 0,5

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

¹ La loi de finances pour 2019 prévoit par ailleurs la suppression de l'affectation à France Télévisions d'une part de la taxe sur les communications électroniques (TOCE). Le montant de cette fraction s'élevait à 85,5 millions d'euros en loi de finances pour 2018.

Le montant de ces économies doit cependant être réévalué à l'aune des crédits dégagés dans le cadre de la mission « Plan de relance » en 2021 et en 2022 en faveur de certaines sociétés de l'audiovisuel public. Programme 363 « Compétitivité » de cette mission prévoit en effet une dotation de 73 millions d'euros répartie sur ces deux exercices afin d'aider l'audiovisuel public, en visant principalement son rôle de soutien à la création. Cette aide peut paraître justifiée au regard des pertes qu'il a enregistrées à l'occasion de la crise sanitaire, du fait, principalement, du recul des recettes publicitaires. L'enveloppe dédiée à France télévisions au sein de cette aide correspond ainsi au montant des pertes publicitaires enregistrées en 2020 (45 millions d'euros).

68 millions d'euros ont été versés dès 2021. Le solde de 5 millions d'euros devrait être affecté à Radio France en 2022, après un premier versement de 15 millions d'euros en 2021. Cette aide complémentaire vise à répondre à l'impact durable de la crise sur ses formations musicales.

**Crédits affectés aux sociétés audiovisuelles publiques
par la mission « Plan de relance »**

(en millions d'euros)

France Télévisions	45
Arte	5
Radio France	20
France Médias Monde	0,5
Institut national de l'audiovisuel	2
TV5 Monde	0,5
Total	73

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

C. L'ABSENCE DE DÉBAT QUANT À SON FORMAT

Il convient de rappeler à ce stade que le Gouvernement tablait au début du quinquennat sur une réforme de la contribution à l'audiovisuel public à l'horizon 2021. Cette date pouvait apparaître cohérente, compte-tenu de la **suppression annoncée de la taxe d'habitation sur laquelle est adossée la CAP et du projet de réforme de gouvernance de l'audiovisuel public.**

La crise sanitaire a conduit à ajourner *sine die* cette réforme. La question du format de la contribution n'a pas non plus prospéré alors même que 2022 constitue le dernier exercice où elle sera collectée en même temps que la taxe d'habitation. Aucune précision n'a cependant été apportée quant aux conséquences de cette modification s'agissant du coût de la collecte de la CAP. Les frais de gestion et de trésorerie ont atteint 28,9 millions d'euros en 2020. Ils sont évalués à 28,4 millions d'euros pour les exercices 2021 et 2022.

La fin de l'adossement de la contribution à l'audiovisuel public sur la taxe d'habitation en 2022 aurait pu, cependant, constituer une véritable opportunité pour promouvoir un débat sur le format de cette contribution et dépasser un débat réduit ces dernières années, dans le cadre du projet de loi de finances, à un vote sur le gel de son montant ou une baisse tout autant symbolique qu'invisible.

Le Gouvernement s'était pourtant engagé lors de l'examen de la loi de finances pour 2019 à présenter, au Parlement, un rapport relatif à la réforme du dispositif avant le 1^{er} juin 2019¹. Ce document n'a toujours pas été publié. Le ministère de la culture annonce désormais la présentation d'un projet en avril 2022, à l'issue d'une consultation menée par l'inspection générale des finances (IGF) et l'inspection générale des affaires culturelles (IGAC).

Les pistes d'évolution sont pourtant connues :

- un élargissement de l'assiette à tous les foyers, afin de prendre en compte l'usage des tablettes, des téléphones ou des consoles, à l'instar de ce qui est mis en œuvre en Allemagne. Le taux d'équipement en téléviseurs des foyers français continue en effet de diminuer, passant de 98 % en 2012 à 92 % en 2020 alors que la moyenne d'écrans (téléviseurs, smartphones, tablettes, ordinateurs) par foyer ne cesse de progresser passant de 5,3 en 2007 à 6,5 en 2020² ;

¹ Article 279 de la loi n° 2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019.

² Syndicat national de la publicité télévisée, *Précis de la télévision*, 17^{ème} édition, 2021.

- le remplacement de la contribution par une taxe sur certains biens et services issus du secteur des médias et télécommunications à l'image de certains objets connectés ou d'abonnements à des services multimédias ;

- le passage du taux intermédiaire de TVA de 10 % applicable aux services de télévision au taux normal de 20 %.

L'absence de réforme de la contribution à l'audiovisuel public limite par ailleurs toute réflexion sur l'adéquation entre son mode de calcul et les priorités de financement du service public de l'audiovisuel. Le gel de son montant accompagne la seule logique poursuivie par le Gouvernement s'agissant du service public, celle de la réduction des coûts. Or celle-ci, si louable qu'elle soit, n'aborde pas la question du périmètre du secteur public, en maintenant à peu d'exceptions près, le nombre de chaînes dont il dispose. L'apparition des plateformes et de nouveaux canaux de diffusion incite pourtant à une révision en profondeur de l'activité des sociétés de l'audiovisuel public en vue de garantir la spécificité de la mission de service public qui leur est assignée.

*

Le gel proposé n'apporte donc aucune réponse aux interrogations entourant son utilisation et son format à la veille de la fin de l'adossement de la CAP sur la taxe d'habitation. Sa non-indexation permet cependant de ne pas majorer la pression fiscale pesant sur nos concitoyens, il est donc proposé de ne pas revenir sur cette mesure.

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

D. - Autres dispositions

ARTICLE 17 A

Suppression de « gages » non levés dans la loi de finances rectificative pour 2021

Le présent article vise à supprimer les « gages », destinés à compenser des baisses de ressources publiques adoptées par voie d'amendement parlementaire, qui n'ont pas été levés lors de l'adoption de la loi de finances rectificative pour 2021.

En complément, la commission des finances propose l'adoption d'un amendement visant à supprimer les « gages » établis au profit de l'État de la quatrième loi de finances rectificative pour 2020 et la loi de finances pour 2021.

I. LE DROIT EXISTANT : LA PRATIQUE DU « GAGE »

L'article 40 de la Constitution prévoit que les amendements formulés par les membres du Parlement ne sont pas recevables dès lors que leur adoption aurait pour conséquence soit une diminution des ressources publiques, soit la création ou l'aggravation d'une charge publique.

L'utilisation du pluriel par le constituant pour interdire la diminution des ressources publiques n'est pas sans incidence sur l'application de l'article 40. Il conduit en effet le juge de la recevabilité financière à vérifier que, du point de vue des ressources publiques prises dans leur ensemble, l'amendement prévoit une compensation permettant un maintien de leur niveau global. Ainsi, si l'amendement prévoit **une baisse des ressources publiques**, il doit également intégrer un gage prenant la forme d'une **hausse à due concurrence d'autres ressources publiques**.

Cette compensation est recevable dès lors qu'elle remplit les trois principaux critères fixés par le Conseil constitutionnel¹ :

- la suffisance ;
- la conséquence ;
- l'immédiateté.

¹ Conseil constitutionnel, décision n° 76-64 DC du 2 juin 1976.

La création d'une taxe additionnelle aux droits sur le tabac, prévus aux articles 575 et 575 A du code général des impôts constitue, s'agissant des recettes de l'État, le gage le plus utilisé.

Si l'initiative parlementaire est adoptée, le gage peut être « levé » par le Gouvernement en séance publique, ce qui se traduit par sa suppression.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : UNE SUPPRESSION DES « GAGES » NON LEVÉS

Le présent article, issu d'un amendement du Gouvernement adopté par l'Assemblée nationale en première lecture avec l'avis favorable de la commission des finances, propose de **supprimer les « gages » non levés** qui figurent dans la loi n° 2021-953 du 19 juillet 2021 de finances rectificative pour 2021.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UN « TOILETTAGE » NÉCESSAIRE QUI PEUT ÊTRE COMPLÉTÉ

Le rapporteur général ne peut que soutenir le présent article, dès lors qu'il vise à supprimer des dispositions superfétatoires n'ayant pas vocation à être appliquées.

En complément, la commission des finances a adopté un **amendement FINC.20 (I-36)** permettant de supprimer les « gages » non levés établis au profit de l'État de deux textes financiers adoptés en 2020 : la quatrième loi de finances rectificative pour 2020 et la loi de finances pour 2021.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 17

Relations financières entre l'État et la sécurité sociale

Le présent article majore pour 2022 la fraction de TVA affectée à la caisse nationale d'assurance-maladie de 0,12 point afin de financer différentes mesures de périmètre. Le taux de la fraction de TVA est ainsi porté de 27,89 % à 28,01 %. À cette majoration, s'ajoute le versement de 398 millions d'euros afin de compenser le coût de la réduction de 6 points de cotisations maladie de droit commun des travailleurs occasionnels - demandeurs d'emploi (TO-DE) affiliés à la caisse centrale de la mutualité agricole.

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

I. LE DROIT EXISTANT : LA FRACTION DE TVA VISE À COMPENSER LES ALLÈGEMENTS GÉNÉRAUX DE CHARGES SOCIALES ET LES TRANSFERTS ENTRE L'ÉTAT ET LA SÉCURITÉ SOCIALE

Au terme des dispositions de l'article L. 131-7 du code de la sécurité sociale, introduit par la loi dite « Veil » de 1994¹, **toute mesure de réduction ou d'exonération de cotisations de sécurité sociale donne lieu à compensation intégrale** aux régimes concernés par le budget de l'État pendant toute la durée de son application. Les exceptions à cette obligation ne peuvent être votées qu'en loi de financement de la sécurité sociale.

Les relations financières entre l'État et la sécurité sociale ont, cependant, été **profondément rénovées** à l'occasion de l'adoption de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2019².

Ainsi, les baisses de prélèvements obligatoires sont, depuis 2019, supportées par l'État ou la sécurité sociale en fonction de leur affectation. La participation de la sécurité sociale au financement du coût des allègements de charges est justifiée par l'effet bénéfique de ces mesures pour l'emploi et donc pour la masse salariale sur laquelle sont assises ces cotisations.

¹ Article 5 de la loi n°94-637 du 25 juillet 1994 relative à la sécurité sociale.

² Loi n° 2018-1203 du 22 décembre 2018 de financement de la sécurité sociale pour 2019.

Il en découle une **rénovation des relations financières entre l'État et la sécurité sociale** dont les modalités sont désormais les suivantes :

- les exonérations spécifiques de cotisations sont toujours prises en charge par l'État ;

- les baisses de prélèvements obligatoires ne donnent pas lieu à compensation ;

- les transferts entre l'État et la sécurité sociale donnent lieu à l'affectation d'une fraction de TVA supplémentaire ;

- est instaurée une solidarité financière entre les deux sphères dans le triple contexte d'un renforcement des dispositifs d'allègement du coût du travail, d'une perspective de retour durable à l'équilibre de la sécurité sociale et du maintien d'un déficit budgétaire de l'État élevé.

Cette nouvelle architecture permet de **déroger, annuellement**, aux dispositions de l'article L. 131-7 du code de la sécurité sociale.

Les allègements généraux de charges sont donc intégralement compensés par affectation de recettes de l'État à la sécurité sociale pour solde de tout compte. Cette affectation prend la forme d'un versement d'une fraction de TVA.

**Coût des allègements généraux et des exonérations ciblées
compensées 2019-2022**

(en millions d'euros)

	2019	2020	2021 (prévision)	2022 (prévision)
Allègements généraux				
Maladie	30 133	27 559	29 461	31 662
AT-MP	48	38	40	43
Vieillesse	10 387	8 684	9 504	10 412
Famille	12 739	10 802	11 559	12 454
Autonomie	-	244	272	298
Total	53 307	47 327	50 836	54 869
Exonérations ciblées compensées				
Maladie	2 453	2 111	2 172	2 187
AT-MP	118	105	127	129
Vieillesse	2 654	2 650	2 862	2 217
Famille	689	687	728	736
Autonomie	-	18	24	25
Total	5 914	5 571	5 913	5 294
Total général				
Maladie	32 586	29 670	31 633	33 849
AT-MP	166	143	167	172
Vieillesse	13 041	11 334	12 366	12 629
Famille	13 428	11 489	13 446	13 190
Autonomie	-	262	296	323
Total général	59 221	52 868	57 908	60 133

Source : commission des finances du Sénat, d'après l'annexe 5 du PLFSS 2022

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UNE MAJORATION DE LA FRACTION DESTINÉE À FINANCER POUR L'ESSENTIEL DES MESURES DE PÉRIMÈTRE

Le présent article prévoit, pour 2022, une majoration de la fraction de TVA transférée à la sécurité sociale de l'ordre de 227,9 millions d'euros en vue de compenser le financement de différents dispositifs.

Le 1° du I prévoit ainsi que le taux de la fraction de la TVA passe de 27,89 % à 28,01 %. Le 2° du I précise que 22,83 points contre 22,71 points en loi de finances initiale pour 2021, devraient être affectés à la branche maladie, maternité, invalidité et décès du régime général. Les 5,3 points restants seraient affectés à l'ACOSS.

Cette majoration est destinée à couvrir :

- la compensation de l'allègement de six points de cotisations maladie par TVA pour les entreprises bénéficiant de plusieurs dispositifs d'exonérations (191,8 millions d'euros) ;

- le « contrecoup du Ségur Wallis-et-Futuna » financé en 2021 (45 millions d'euros) ;

- des transferts divers (1,1 million d'euros) ;

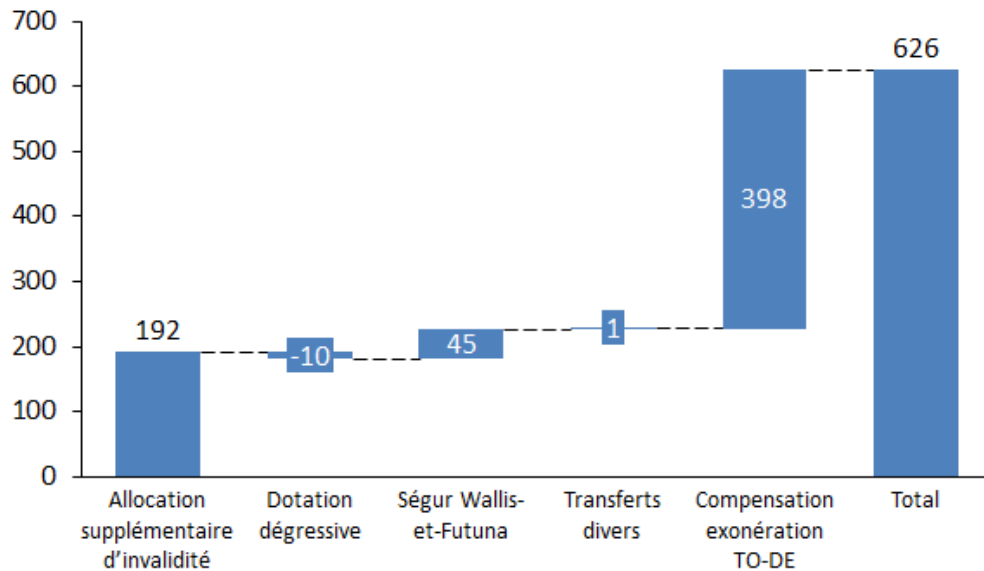
En sens inverse, le transfert de la dotation dégressive à l'Établissement français du sang du budget de la sécurité sociale à celui de l'État conduit à un retrait de compensation de 10 millions d'euros.

Le II du présent article ajoute le transfert d'une fraction du produit de la TVA d'un montant de 398 millions d'euros. Cette somme est destinée à compenser le coût de la réduction de 6 points de cotisations maladie de droit commun en faveur des travailleurs occasionnels - demandeurs d'emploi (TO-DE), affiliés à la caisse centrale de la mutualité agricole. Cette exonération était, jusqu'en 2019, compensée par affectation de crédits budgétaires. La compensation n'est pas intégrée dans la fraction de TVA exprimée en pourcentage mentionnée plus haut, car elle vise une exonération spécifique.

Le total du montant de la TVA transféré est donc de 625,9 millions d'euros.

Décomposition de l'augmentation de la fraction de TVA affectée à la sécurité sociale en 2022

(en millions d'euros)



Source : commission des finances du Sénat, d'après l'annexe 6 au PLFSS 2022

Aux termes du **III** du présent article, l'entrée en vigueur de cette compensation est prévue au 1^{er} février 2022, afin de tenir compte des différences entre la comptabilité de l'État et la comptabilité de la sécurité sociale.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté cet article **sans modification**.

IV. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : UNE MAJORATION ATTENDUE MAIS QUI AURA UN EFFET LIMITÉ SUR LES RECETTES DE LA SÉCURITÉ SOCIALE

Le montant de la TVA transféré dans ce projet de loi de finances, 625,9 millions d'euros, est du même ordre que celui de l'année dernière, qui s'élevait à 678 millions d'euros. La compensation du coût de la réduction de 6 points de cotisations maladie de droit commun en faveur des travailleurs occasionnels, qui s'élève à 398 millions d'euros, est également proche de celle de l'année dernière (389 millions d'euros).

La principale compensation opérée pour 2022, qui est celle pour l'allègement de six points de cotisations maladie par TVA pour les entreprises bénéficiant de plusieurs dispositifs d'exonérations (191,8 millions d'euros), **ne pose pas de difficultés particulières** au regard de l'article L. 131-7 du code de la sécurité sociale et de l'article 26 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2019.

En outre, les hypothèses macroéconomiques **sur lesquelles se fondent les prévisions de recettes fiscales pour 2022 sont jugées « plausibles »** par le Haut Conseil des finances publiques dans l'avis qu'il a rendu sur les lois de finances et de financement de la sécurité sociale pour 2022. Il souligne toutefois qu'une **incertitude demeure au regard de la situation sanitaire**, en cas notamment d'apparition d'un nouveau variant résistant à la vaccination, même si cette incertitude est nettement plus faible que l'année dernière.

Ce supplément de recette a toutefois un effet limité sur le solde de la sécurité sociale. Les prévisions de recettes du régime général et du Fonds de solidarité vieillesse sont en effet de 438,2 milliards d'euros pour l'exercice 2022.

Il est estimé que le montant total des recettes de TVA affectées à la sécurité sociale représenteront 53,7 milliards d'euros en 2022. Le supplément de transfert du présent projet de loi de finances, 625,9 millions d'euros, ne représente donc que 1,17 % de la TVA transférée.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 18

Évaluation du prélèvement opéré sur les recettes de l'État au titre de la participation de la France au budget de l'Union européenne (PSR-UE)

Le présent article évalue le montant du prélèvement sur recettes au profit de l'Union européenne à 26,4 milliards d'euros, soit une baisse de 800 millions d'euros par rapport au montant inscrit en loi de finances initiale pour 2021, et une baisse de 85 millions d'euros environ par rapport aux dernières prévisions d'exécution pour 2021.

La commission propose d'adopter cet article sans modification.

I. L'EXÉCUTION DU PRÉLÈVEMENT SUR RECETTES AU PROFIT DE L'UNION EUROPÉENNE EN 2021

A. L'ÉVALUATION DU MONTANT DU PRÉLÈVEMENT SUR RECETTES AU PROFIT DE L'UNION EUROPÉENNE : UN EXERCICE TOUJOURS DIFFICILE

L'article 6 de la loi organique relative aux lois de finances¹ définit le prélèvement sur recettes reversé au budget de l'Union européenne comme « un montant déterminé de recettes de l'État [...] rétrocedé direction au profit [...] des Communautés européennes en vue de couvrir des charges incombant à ces bénéficiaires ». Celui-ci doit être défini et évalué « de façon précise et distincte ».

Pour mémoire, en application de la décision relative au système des ressources propres (DRP) du 14 décembre 2020², entrée en vigueur au 1^{er} juin 2021 à l'issue du processus de ratification par l'ensemble des États membres, les ressources de l'Union européenne sont composées :

- des **ressources propres traditionnelles (RPT)**, composées des droits de douane nets des frais de perception retenus par les États membres ;
- de la **ressource fondée sur la taxe sur la valeur ajoutée (TVA)** dû par chaque État membre et calculée par l'application d'un taux d'appel de droit commun fixé à 0,3 % à une assiette harmonisée ;

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

² [Décision \(UE, Euratom\) 2020/2053 du Conseil du 14 décembre 2020](#) relative au système des ressources propres de l'Union européenne et abrogeant la décision 2014/335/UE, Euratom.

- de la **ressource fondée sur le taux de recyclage des déchets plastique**, obtenue par l'application d'un taux d'appel s'élevant à 0,8 euro par kilo de déchets pour chaque État membre. Cette ressource a été introduite par la DRP 2021-2027 ;

- de la **ressource fondée sur le revenu national brut (RNB)**, obtenue par l'application d'un taux propre à chaque État membre en fonction de leur part dans l'assiette totale de l'ensemble. Cette ressource constitue la ressource d'équilibre du budget de l'Union européenne, c'est-à-dire que son montant est calculé de façon à financer la différence entre le montant des dépenses de l'année et le produit des autres ressources propres de l'Union européenne ;

- d'autres **ressources marginales**, telles que le report du solde de l'exercice antérieur, ou encore le produit des amendes.

Le prélèvement sur recettes européen est composé de la **ressource fondée sur la taxe sur la valeur ajoutée (TVA)**, de la **ressource fondée sur le revenu national brut (RNB)**, de la ressource fondée sur le plastique, et de divers autres éléments tels que la contribution à la correction britannique, les corrections accordées à d'autres États membres, et les éventuels intérêts de retard au titre du versement des droits de douane.

Par conséquent, le montant total de la contribution de la France au budget de l'Union européenne recouvre un périmètre plus large que le seul prélèvement sur recettes, puisqu'il intègre également les ressources propres traditionnelles (RPT) nettes des frais de perception, c'est-à-dire les droits de douane reversés à l'Union européenne. En effet, depuis 2010 le prélèvement sur recettes n'intègre plus les RPT.

Le montant annuel du prélèvement sur recettes est déterminé chaque année sur la base de la **prévision du besoin de financement de l'Union européenne**.

Cette prévision dépend, d'une part, du **projet de budget présenté en N-1 par la Commission européenne** et, d'autre part, **des hypothèses établies par la Commission quant aux assiettes des ressources TVA et RNB**, ainsi que de l'hypothèse de recouvrement des ressources propres traditionnelles de l'ensemble des États membres, présentées lors du comité consultatif des ressources propres (CCRP).

Par conséquent, le montant du prélèvement sur recettes inscrit dans le projet de loi de finances est **évaluatif**. Il peut ensuite faire l'objet de **corrections ultérieures**, à commencer par **une réévaluation au cours de l'examen du projet de loi de finances**, afin de tirer les conséquences de l'adoption du budget de l'Union européenne, cette dernière ayant lieu en parallèle de la discussion budgétaire nationale. D'autres corrections peuvent être appliquées, en cours d'exercice par exercice, en cas d'adoption de budgets rectificatifs, de l'actualisation des hypothèses d'assiette des

ressources TVA et RNB, ou encore de l'évolution attendue des ressources propres traditionnelles.

**Évolution du prélèvement sur recettes
au profit de l'Union européenne par rapport à la prévision**

(en millions d'euros)

	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Crédits votés en LFI	20 742	20 169	18 690	19 912	21 443	21 480	27 200
Crédits exécutés	19 702	18 996	16 380	20 645	21 025	23 691	26 485*
Écart LFI/exécution	- 5 %	- 5,8 %	- 12,4 %	+ 3,7 %	- 1,9 %	+ 10,3 %	- 2,6 %

* d'après la prévision actualisée figurant dans les voies et moyens, tome I, annexé au projet de loi de finances pour 2022, et correspondant à l'actualisation prévue par le second projet de loi de finances rectificative pour 2021, actuellement en cours d'examen.

Source : commission des finances, à partir des documents budgétaires

**B. UN EXERCICE 2021 MARQUÉ PAR DES AJUSTEMENTS À LA MARGE,
PAR RAPPORT À L'ANNÉE 2020**

Compte tenu de l'évaluation révisée du montant du prélèvement sur recettes pour 2021 figurant dans le projet de loi de finances pour 2022, et confirmée par la minoration de 64 millions d'euros proposée par le projet de loi de finances rectificative pour 2021 actuellement en cours d'examen, **l'exercice 2021 devrait être marqué par une sous-exécution de 2,6 %.**

Cette sous-exécution constitue **un écart à la prévision initiale relativement maîtrisé** par rapport à l'écart constaté en 2020, qui avait été marqué par une mobilisation exceptionnelle du budget européen pour faire face aux conséquences économiques de la crise sanitaire.

La réévaluation du montant du prélèvement sur recettes pour 2021 résulte de la présentation, par la Commission européenne, de **six budgets rectificatifs en cours d'exercice. Les projets de budgets rectificatifs n° 2, 3, 1 et 4 ont été adoptés dans cet ordre par l'autorité budgétaire européenne, et les projets de budgets rectificatifs n° 5 et 6 sont en cours de discussion ;**

- **le budget rectificatif n° 1** mobilise 261 millions d'euros en crédits d'engagement (CE) et 253 millions d'euros en crédits de paiement (CP) au titre du renforcement de l'instrument d'aide d'urgence et du Centre européen de prévention et de contrôle des maladies ;

- **le budget rectificatif n° 2** reporte le solde excédentaire de l'exercice 2020 sur l'exercice 2021, à hauteur de 1,8 milliard d'euros environ ;

- **le budget rectificatif n° 3** vise à budgétiser la réserve d'ajustement au « *Brexit* », à la suite de l'accord interinstitutionnel sur le règlement l'établissant, en rehaussant le niveau de crédits d'engagement (CE) et de crédits de paiement (CP) du budget de 2021 à hauteur de 1,7 milliard d'euros environ au titre du préfinancement de ce fonds ;

- **le budget rectificatif n° 4** actualise le volet recettes du budget de l'Union européenne, par rapport aux évaluations issues du CCRP de 2020 ;

- **le budget rectificatif n° 5** mobilise 150 millions d'euros en CE (et aucun CP) en soutien aux réfugiés en Turquie ;

- **le budget rectificatif n° 6** augmente de 473,5 millions d'euros en CE (et aucun CP) pour financer des mesures visant à accélérer les vaccinations au niveau mondial et couvrir les activations au titre du mécanisme de protection civile de l'Union, les dépenses découlant des accords de pêche extérieurs, ainsi que certains ajustements des dépenses et des recettes.

II. LE MONTANT PROPOSÉ POUR 2022 ANTICIPE UNE STABILITÉ DU PRÉLÈVEMENT SUR RECETTES

Pour 2022, l'article 18 du projet de loi de finances évalue le montant du prélèvement sur recettes au profit de l'Union européenne à **26,4 milliards d'euros**, soit une baisse de 800 millions d'euros par rapport au montant inscrit en loi de finances initiale pour 2021, et une baisse de 85 millions d'euros environ par rapport aux dernières prévisions d'exécution pour 2021.

Décomposition du prélèvement sur recettes au profit de l'Union européenne en 2022

(en millions d'euros)

Composants	Montant
Ressource TVA	3 585
Ressource plastique	1 258
Ressource RNB	21 558
<i>Dont rabais forfaitaires</i>	1 365
Total	26 400

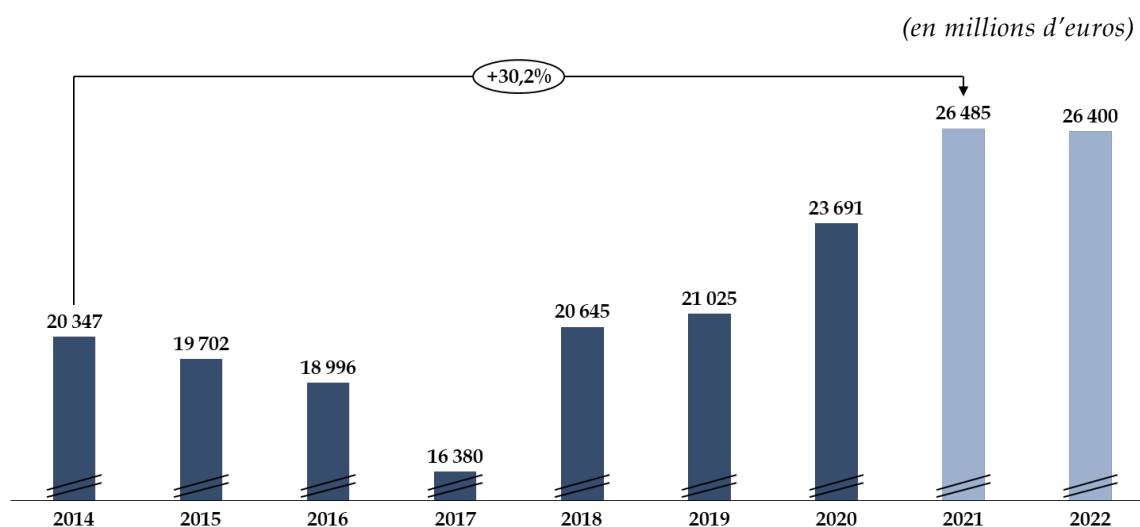
Source : tome I « voies et moyens » annexé au projet de loi de finances pour 2022

Comme l'a relevé Jean-Marie Mizzon, rapporteur spécial des crédits de la participation de la France au budget de l'Union européenne¹, l'écart de 800 millions d'euros entre le montant prévu par la loi de finances initiale pour 2021 et l'évaluation inscrite dans le projet de loi de finances pour 2022 résulte principalement de deux effets qui se compensent, à savoir :

- d'une part, **l'augmentation des crédits de paiement du budget de l'Union européenne** entre ces deux exercices, ce qui se traduit par une hausse de 800 millions d'euros du prélèvement sur recettes ;

- d'autre part, **la conjonction de plusieurs facteurs qui réduisent mécaniquement la contribution française** : la réduction de la part française dans le revenu national brut (RNB) européen (- 600 millions d'euros sur le prélèvement sur recettes), l'augmentation de la contribution du Royaume-Uni au budget européen en raison d'un décalage calendaire (- 400 millions d'euros) et la reprise des échanges commerciaux qui entraînent une hausse des droits de douane (- 300 millions d'euros).

Évolution du montant du prélèvement sur recettes au profit de l'Union européenne par rapport au CFP 2014-2020



N.B : Les montants pour 2021 et 2022 sont prévisionnels.

Source : commission des finances du Sénat, à partir des documents budgétaires

¹ Le lecteur est invité à se reporter au rapport budgétaire du rapporteur spécial Jean-Marie Mizzon sur les crédits de la participation de la France au budget de l'Union européenne prévus par le projet de loi de finances pour 2022.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : L'INTRODUCTION DE NOUVELLES RESSOURCES PROPRES EST UNE NÉCESSITÉ POUR CONTENIR LA PROGRESSION À VENIR DU MONTANT DES CONTRIBUTIONS NATIONALES

S'agissant du montant évaluatif pour 2022, le rapporteur général partage le constat du rapporteur spécial selon lequel **le faible écart** entre les montants du prélèvement sur recettes prévus pour 2021 et 2022 **ne saurait refléter l'amorçage d'un plafonnement de la contribution française au budget européen**, mais elle traduit plutôt une stabilisation conjoncturelle.

En effet, d'après la direction du budget, le montant annuel de ce prélèvement était estimé à **27,6 milliards d'euros pour la période 2021-2027**, soit une hausse annuelle moyenne de **7,5 milliards d'euros** par rapport au cadre financier pluriannuel 2014-2020.

À cette hausse sur la période 2021-2027 devrait s'ajouter, à compter de 2028, **la contribution de la France au remboursement du plan de relance européen**, financé par les ressources levées par la Commission européenne sur les marchés financiers, en application de la nouvelle décision dite « ressources propres ». Or, **en l'absence de nouvelles ressources propres**, les contributions nationales des États membres assumeront ce remboursement en fonction de leur part dans le revenu national brut (RNB) européen, ce qui correspondrait à un montant annuel moyen de **2,5 milliards d'euros** pour la France¹.

Dans cette perspective, l'accord de juillet 2020 des 27 États membres de l'Union européenne prévoit expressément l'introduction de nouvelles ressources propres, dont la ressource fondée sur les déchets plastiques non recyclés déjà mise en œuvre. Aux termes de cet accord, **la Commission européenne devait présenter au premier semestre 2021 des propositions relatives au mécanisme d'ajustement carbone aux frontières et à une redevance numérique**.

Le rapporteur général regrette que **la Commission n'ait pas pu tenir ce calendrier, et ait reporté à une date ultérieure la présentation de ces propositions**.

Certes, l'avancée des discussions au sein de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) relatives à l'adaptation des règles fiscales internationales au numérique doit être prise en compte dans la finalisation de la proposition de la Commission européenne sur le sujet.

¹ Cf. rapport n° 306 (2020-2021) de M. Jean-François Husson, fait au nom de la commission des finances sur le projet de loi autorisant l'approbation de la décision (UE, Euratom) 2020/2053 du Conseil du 14 décembre 2020 relative au système des ressources propres de l'Union européenne et abrogeant la décision 2014/335/UE, Euratom, déposé le 27 janvier 2021.

Toutefois, l'objectif d'introduire de nouvelles ressources propres pour assurer le financement du plan de relance européen constituait **un impératif pour l'acceptation, par l'ensemble des États membres, de la mise en œuvre de cet instrument de relance**. Par conséquent, il revient à la Commission européenne de présenter dans les meilleurs délais ses propositions en la matière, et de flécher en priorité l'emploi de ces nouvelles ressources propres au plan de relance.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 18 bis

Reversement au budget général de reliquats de crédits des fonds européens de développement régional

Le présent article transfère à l'État les reliquats des fonds européens de développement régional (FEDER) constatés à l'issue de la clôture des périodes de programmation 1994-1999, 2000-2006 et 2007-2013.

Espérant que cette disposition permettra de trouver une utilisation pertinente à ces fonds, la commission propose d'adopter cet article sans modification.

I. LE DROIT EXISTANT : LES MODALITÉS DE GESTION DU FONDS EUROPÉEN DE DÉVELOPPEMENT RÉGIONAL (FEDER) ONT ABOUTI À LA CONSTITUTION DE RELIQUATS DE CRÉDITS NON UTILISÉS

L'article 175 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE) institue les **fonds à finalité structurelle, outils au service de l'objectif de renforcement de la cohésion économique**, sociale et territoriale. Il s'agit de la section « orientation » du fonds européen d'orientation et de garantie agricole (FEOGA), du fonds social européen (FSE) et du fonds européen de développement régional (FEDER).

L'article 176 du même traité précise que le **FEDER** est destiné à contribuer à la correction des principaux déséquilibres régionaux dans l'Union par une participation au développement et à l'ajustement structurel des régions en retard de développement, d'une part, et à la reconversion des régions industrielles en déclin, d'autre part.

Au cours de la période de programmation 2014-2020, l'Union européenne a affecté 199 milliards d'euros au FEDER, dont 8,4 milliards d'euros ont été attribués à la France, ainsi que 1,1 milliard d'euros pour les programmes de coopération territoriale. L'enveloppe globale est stable pour la nouvelle période 2021-2027.

Les fonds structurels reposent sur le **principe du cofinancement**, à un taux qui est déterminé par la Commission européenne¹. S'agissant du FEDER, le niveau du cofinancement peut aller jusqu'à 85 % pour les régions les moins développées et les régions ultrapériphériques, 60 % dans les régions en transition et 50 % dans les régions les plus développées².

Toutefois, **le taux de cofinancement autorisé par la Commission européenne peut être différent du taux effectivement versé par l'autorité de gestion**, c'est-à-dire en pratique les préfetures pour les périodes de programmation antérieures à 2014³. Le taux de cofinancement autorisé constituant la base des remboursements accordés par la Commission européenne, des réserves de trésorerie ont pu être constituées pour certains fonds structurels.

La Cour des comptes décrivait ce phénomène dans un référé de 2019 portant sur la mise en œuvre du fonds social européen pendant la période 2007-2013⁴ : *« La différence entre le taux de cofinancement européen des opérations prévu à hauteur de 50 % par la maquette financière et celui pratiqué dans le cadre du conventionnement entre l'autorité de gestion ou l'organisme intermédiaire et les bénéficiaires pour une même opération (42 % en moyenne) permet à la France de percevoir des fonds européens pour un montant plus élevé que celui distribué aux bénéficiaires. La marge de gestion ainsi dégagée constitue, au fil du temps, une réserve de trésorerie. »*

La Cour précisait que l'administration ne contrevient pas à la réglementation en percevant de la Commission européenne des remboursements plus élevés que les subventions qu'elle attribue, mais que ces sommes ne pouvaient pas être utilisées pour financer des opérations rattachées aux programmations précédentes et suivantes. Elle recommandait *« que l'état des réserves soit expertisé et que leur usage soit conforme à la réglementation »*.

¹ [Règlement \(UE\) n° 1303/2013](#) du Parlement européen et du Conseil du 17 décembre 2013 portant dispositions communes relatives au Fonds européen de développement régional, au Fonds social européen, au Fonds de cohésion, au Fonds européen agricole pour le développement rural et au Fonds européen pour les affaires maritimes et la pêche, portant dispositions générales applicables au Fonds européen de développement régional, au Fonds social européen, au Fonds de cohésion et au Fonds européen pour les affaires maritimes et la pêche, et abrogeant le règlement (CE) n° 1083/2006 du Conseil, article .

² Parlement européen, [Fonds européen de développement régional \(FEDER\)](#).

³ La [loi n° 2014-58 du 27 janvier 2014](#) de modernisation de l'action publique territoriale et d'affirmation des métropoles, dite « loi MAPTAM », a confié aux régions la gestion des fonds européens.

⁴ Cour des comptes, [La gestion des crédits du Fonds social européen](#), référé, 19 juin 2019.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE : L'AFFECTATION À L'ÉTAT DES RELIQUATS DE CRÉDITS NON UTILISÉS JUSQU'EN 2013

L'Assemblée nationale a **adopté** sur la proposition du Gouvernement et avec un avis favorable de la commission, un amendement portant article additionnel qui tend à **affecter au budget général les reliquats de crédits européens devenus sans objet** des programmations des fonds européens de développement régional 1994-1999, 2000-2006 et 2007-2013.

Lors des débats à l'Assemblée nationale, le Gouvernement a indiqué que ces fonds sont destinés à **financer des investissements locaux**, en complément des fonds européens de la nouvelle programmation.

Il a également indiqué que le montant de ces fonds était évalué à **380 millions d'euros**, ce qui a fait l'objet d'une réévaluation des recettes non fiscales de l'État à l'article d'équilibre.

III. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : PRENDRE ACTE DE L'UTILISATION DE CES FONDS EUROPÉENS ACTUELLEMENT EN DÉSHÉRENCE

Le rapporteur général prend acte de la réaffectation au budget de l'État de ces reliquats de crédits européens, ainsi que de l'engagement du Gouvernement d'utiliser ce surcroît de recettes pour financer des investissements locaux.

Selon les éléments qu'il a recueillis, la direction générale des finances publiques considère que ces fonds, actuellement en déshérence, ne peuvent être utilisés sans une affectation formalisée au niveau législatif, ce que prévoit le présent article. Un travail devra être mené ultérieurement par l'administration afin de centraliser les fonds, actuellement répartis entre les préfetures. Le montant de 380 millions d'euros doit donc être considéré comme une estimation, qui devra être confirmée.

D'autres fonds structurels pourraient être concernés à l'avenir, notamment le fonds social européen pour lequel la Cour des comptes a décrit la même accumulation de reliquats dans son référé précité de juin 2019.

Décision de la commission : la commission des finances propose d'adopter cet article sans modification.

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

ARTICLE 19

Équilibre général du budget, trésorerie et plafond d'autorisation des emplois

Cet article traduit l'incidence, sur l'équilibre prévisionnel du budget 2022, des évaluations de recettes et des ouvertures de crédits réalisés par le projet de loi de finances. Il détermine également les modalités de financement de l'État.

Le déficit budgétaire de l'État s'établirait, selon le projet de loi initial, à un niveau de 143,4 milliards d'euros. Il serait financé, ainsi que l'amortissement de la dette, par une émission de titres à moyen et long terme à hauteur de 260,0 milliards d'euros.

Lors de l'examen par l'Assemblée nationale, la prévision de déficit a été aggravée de 11,8 milliards d'euros supplémentaires pour atteindre 155,1 milliards d'euros.

Cet article tirant pour l'essentiel les conséquences des votes portant sur les autres articles, la commission propose de l'adopter tel qu'il résultera des votes du Sénat.

I. LE DROIT EXISTANT : LA LOI DE FINANCES DOIT PRÉCISER LES DONNÉES GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE BUDGÉTAIRE ET DU FINANCEMENT DE L'ÉTAT

Les 7° et 8° de l'article 34 de la loi organique relative aux lois de finances¹ (LOLF) prévoient que la loi de finances de l'année :

- arrête les données générales de l'équilibre budgétaire, présentées dans un **tableau d'équilibre** ;

- comporte les autorisations relatives aux **emprunts** et à la **trésorerie** de l'État et évalue les ressources et les charges de trésorerie qui concourent à la réalisation de l'équilibre financier, présentées dans un **tableau de financement**.

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

Alors que le tableau d'équilibre met en regard **les ressources et les charges** des trois grandes catégories de comptes du budget de l'État (budget général, budgets annexes, comptes spéciaux), le tableau de financement indique les **besoins à financer** (principalement le refinancement de la dette à moyen et long terme existante et le déficit budgétaire de l'année) et les ressources **utilisées pour combler ce financement** (nouvelles émissions de dette à moyen et long terme, variation de l'encours de dette à court terme, ressources diverses de court terme et trésorerie de l'État).

Les deux tableaux sont reliés par le montant du solde budgétaire qui, lorsqu'il est négatif, constitue un déficit devant nécessairement être financé.

Le tableau d'équilibre constitue une simple récapitulation des dispositions présentées dans les états A à E annexés au projet de loi de finances, qui décrivent précisément les prévisions de recettes et les crédits des missions budgétaires¹. Seule une loi de finances rectificative peut, en cours d'année, modifier ces deux tableaux.

L'article d'équilibre comporte également des **dispositions diverses** relatives notamment à la variation nette, appréciée en fin d'année et en valeur nominale, de la dette négociable de l'État d'une durée supérieure à un an ainsi qu'au plafond d'autorisation des emplois rémunérés par l'État, exprimé en équivalents temps plein travaillés (ETPT).

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UN DÉFICIT DE 143,4 MILLIARDS D'EUROS, UN BESOIN DE FINANCEMENT DE 292,7 MILLIARDS D'EUROS ET 1 949 686 ETPT

L'article d'équilibre est présenté, comme de coutume, en quatre sections.

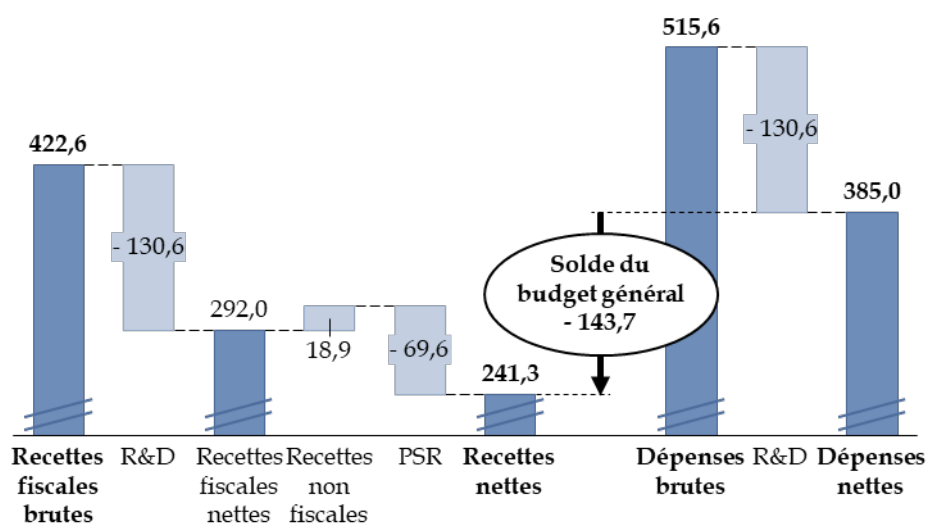
Le **I** contient dans un **tableau d'équilibre** qui définit le solde budgétaire, négatif à hauteur de 143,4 millions d'euros dans le projet de loi de finances déposé à l'Assemblée nationale.

Ce solde est calculé par addition des soldes respectifs du budget général, des budgets annexes et des comptes spéciaux. Sur le périmètre du budget général, le solde résulte de l'écart entre les ressources (fiscales et non fiscales) et les charges, les prélèvements sur recettes étant soustraits des ressources. Le tableau d'équilibre indique également le montant des recettes et des charges brutes, c'est-à-dire y compris les remboursements et dégrèvements.

¹ Le solde des comptes de commerce et des comptes d'opérations monétaires figure toutefois dans un document budgétaire distinct.

Construction du solde sur le périmètre du budget général

(en milliards d'euros)



R&D : remboursements et dégrèvements. PSR : prélèvements sur recettes.

Source : commission des finances, à partir du projet de loi de finances pour 2022

Les budgets annexes et les comptes spéciaux étant quasiment équilibrés (solde positif égal, respectivement, à 14 millions d'euros et 286 millions d'euros), le déficit budgétaire de l'État s'explique essentiellement par celui du budget général.

Les principaux déterminants des recettes et des dépenses, ainsi que leurs conséquences sur le solde, ont été exposés dans la première partie du présent rapport.

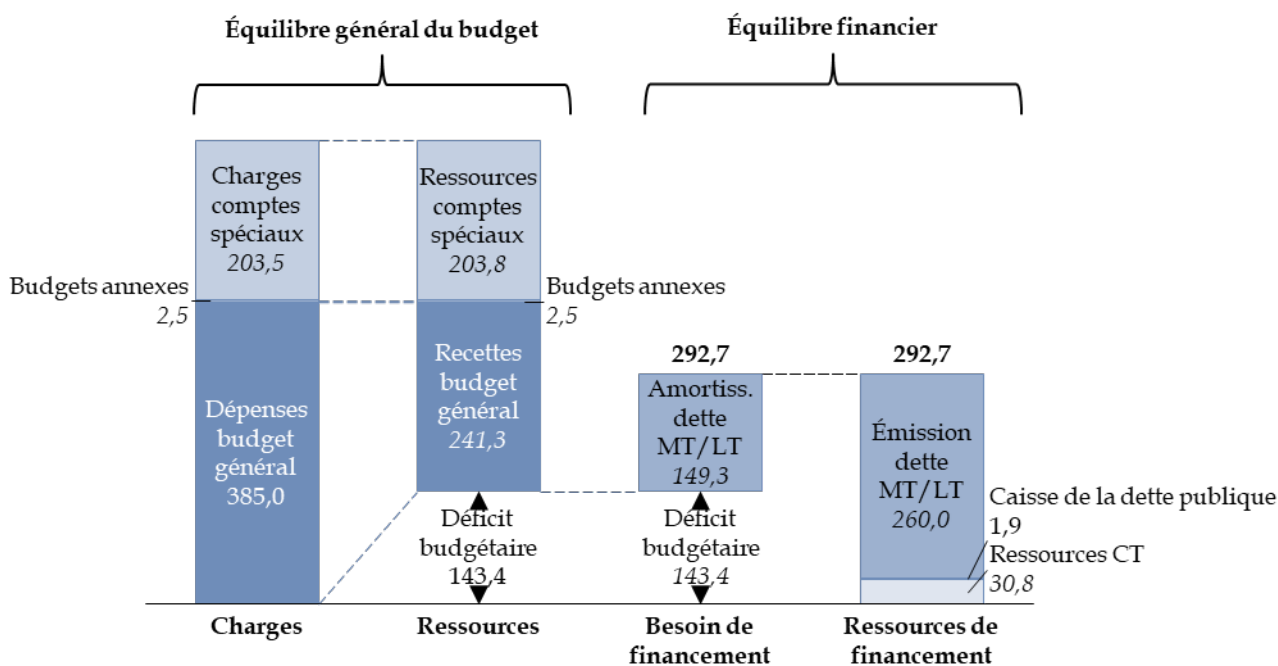
Le II définit dans son 1° le **tableau de financement** constitué du besoin de financement et des ressources qui l'équilibrent.

Le besoin de financement est de **292,7 milliards d'euros** et comprend deux composantes principales : l'amortissement de la dette à moyen et long termes à hauteur de 149,8 milliards d'euros, dont 146,3 milliards d'euros de remboursement du nominal à valeur faciale, et le déficit à financer, à hauteur de 143,4 milliards d'euros.

La principale ressource consiste en l'émission de dette à moyen et long termes (OAT ou obligations assimilables du Trésor), nettes des rachats, qui s'élève en 2022 à 260,0 milliards d'euros.

Passage du tableau d'équilibre au tableau de financement

(en milliards d'euros)



CT, MT, LT : court, moyen et long termes. Amortiss. Dette MT/LT : inclut l'amortissement de la dette à moyen et long terme (y compris SCNF Réseau) minoré de 3,6 milliards d'euros au titre d'autres besoins de trésorerie. Le solde des comptes de commerce et des comptes d'opérations monétaires est, par convention, imputé sur les ressources des comptes spéciaux.

Source : commission des finances, à partir du projet de loi de finances

Le même II autorise dans son 2° le ministre chargé des finances à procéder aux opérations relatives aux emprunts et à la trésorerie de l'État. Il fixe enfin dans son 3° le plafond de la variation nette de la dette négociable de l'État d'une durée supérieure à un an à un niveau de 113,7 milliards d'euros, soit un montant égal à la différence entre les émissions de dette à moyen et long terme nettes des rachats et le montant du remboursement du nominal à valeur faciale.

Le **III** fixe le plafond des **autorisations d'emplois rémunérés par l'État** à un niveau de 1 949 686 équivalents temps plein travaillés (ETPT).

Enfin le **IV** précise que les éventuels **surplus**, par rapport aux évaluations de la loi de finances et des lois de finances rectificatives de l'année, du produit net des impositions de toute nature établies au profit de l'État sont consacrés à la réduction du déficit budgétaire.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE: UN ACCROISSEMENT DU DÉFICIT PRINCIPALEMENT DÛ NOTAMMENT À L'ADOPTION DU « BOUCLIER TARIFAIRE » ET À LA MISE EN ŒUVRE DU PLAN « FRANCE 2030 »

A. LE DÉFICIT EST ACCRU DE 5,0 MILLIARDS D'EUROS LORS DE L'EXAMEN DE LA PREMIÈRE PARTIE DU PROJET DE LOI DE FINANCES, EN RAISON DE L'ADOPTION DU « BOUCLIER TARIFAIRE »

À la fin de l'examen de la première partie du projet de loi de finances, les députés ont adopté, sur l'article d'équilibre, un amendement du Gouvernement qui tire les conséquences des votes intervenus sur les ressources de l'État.

Aux termes de cet amendement, les **recettes fiscales** sont **minorées de 5,3 milliards d'euros** et les **recettes non fiscales** sont **majorées de 0,4 milliard d'euros**, tandis que les **prélèvements sur recettes** au profit des collectivités territoriales sont **majorés de 16 millions d'euros**.

En conséquence, **le solde est dégradé de 5,0milliards d'euros**.

**Évolution du solde budgétaire général de l'État à la suite des votes
relatifs aux ressources (première partie)**

(en millions d'euros)

Ressources	Ajustements
Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) brute (A)	- 186
Modification de compensation de la recentralisation du RSA en Seine-Saint-Denis (article 12)	- 171
Prorogation de la majoration de la franchise en base de la TVA à la Martinique, La Réunion et en Guadeloupe (article 9 <i>quater</i>)	- 10
Application du taux réduit de 5,5 % de TVA dans le cadre d'opérations d'acquisition-amélioration de logements locatifs sociaux (article 9 <i>ter</i>)	- 5
Taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) brute (B)	+ 0,002
Ajustement des droits à compensation des compétences en matière de routes nationales de la nouvelle Collectivité européenne d'Alsace (article 11 <i>quater</i>)	+ 0,002
Autres recettes fiscales nettes (C)	- 5152
Volet fiscal du « bouclier tarifaire » relatif à la taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité (TICFE) (article 8 <i>quinquies</i>)	- 5 136
Suppression de la contribution de solidarité territoriale à compter du 1 ^{er} janvier 2022 et de la taxe sur le résultat des entreprises ferroviaires à compter du 1 ^{er} janvier 2023 (article 10 <i>bis</i>)	- 16
Adaptation des dispositions du code monétaire et financier relatives aux contributions versées par les acteurs financiers à l'Autorité des marchés financiers créant un statut européen de prestataire de services financier participatif (article 14 <i>ter</i>)	+ 0,4
Recettes non fiscales (D)	+ 380
Affectation au budget général des reliquats de crédits européens devenus sans objet des précédentes programmations des fonds européens de développement régional (FEDER) (article 18 <i>bis</i>)	+ 380
Prélèvements sur recettes au profit des collectivités territoriales (E)	+ 16
Rectification de la surcompensation dont a bénéficié l'État dans le cadre de la correction entre les droits à compensation provisoire et définitif lors de la recentralisation du RSA à La Réunion (article 11)	+ 16
Total (A + B + C + D - E)	- 4 974

Source : commission des finances du Sénat, à partir du dispositif et de l'exposé sommaire de l'amendement n° I-2137 adopté par l'Assemblée nationale

En raison de l'accroissement du déficit budgétaire, le **besoin de financement** s'établit à 297,7 milliards d'euros, en hausse de 5,0 milliard d'euros. Afin de répondre à ce besoin de financement, la variation des disponibilités du Trésor à la Banque de France et des placements de trésorerie de l'État est augmentée d'un montant égal.

B. LE SOLDE EST ENCORE DÉGRADÉ DE 6,8 MILLIARDS D'EUROS AVEC, NOTAMMENT, LA MISE EN ŒUVRE DU PLAN « FRANCE 2030 »

L'Assemblée nationale a **adopté**, en seconde délibération de la seconde partie de la loi de finances, un **amendement** présenté par le Gouvernement et tendant à mettre à jour, par coordination, l'article d'équilibre.

Le solde budgétaire de l'État inscrit à l'article d'équilibre est porté à **- 155,1 milliards d'euros**, soit une **augmentation de 6,8 milliards d'euros du déficit**.

Les amortissements de dette à moyen et long terme sont également diminués à 147,9 milliards d'euros, contre 149,8 milliards d'euros prévus dans le texte initial, en raison de l'intégration des rachats de titres à échéance 2022 réalisés depuis le dépôt du projet de loi de finances, ce qui amène à augmenter le plafond de la variation nette de la dette négociable de l'État d'une durée supérieure à un an, qui passe à 115,7 milliards d'euros, contre 113,7 milliards d'euros.

La hausse du besoin de financement est assurée par une contribution des disponibilités du Trésor, qui est portée à 32,1 milliards d'euros, tandis que les émissions de dette à moyen et long termes restent stables à 260,0 milliards d'euros.

Principaux éléments de l'évolution du solde budgétaire général de l'État à la suite des votes relatifs aux dépenses (seconde partie)

(en milliards d'euros)

	Ajustements
Révision des ressources (A)	+ 0,7
Interventions en fonds propres du plan « France 2030 » (versements du budget général au compte d'affectation spéciale « Participations financières de l'État »)	+ 0,7
Révision des crédits des missions du budget général et des comptes spéciaux (B)	
Première annuité du plan « France 2030 » (mission « Investissements d'avenir », renommée en « Investir pour la France de 2030 »)	+ 3,5
Hausse de la prévision de charge de la dette (mission « Engagements financiers de l'État »)	+ 1,1
Annuité 2022 du plan de réduction des tensions de recrutement et renforcement des moyens consacrés au plan « 1 jeune, 1 solution » (mission « Travail et emploi »)	+ 0,7
Indemnité inflation (missions « Crédits non répartis » et « Régimes sociaux et de retraites » et compte d'affectation spéciale « Pensions »)	+ 0,3
Avance sur les aides aux industriels électro-intensifs accordées dans le cadre du système européen des quotas d'émission (mission « Économie »)	+ 0,15
Plan « Marseille en grand » (avances remboursables)	+ 0,1
Dotation de compensation de la baisse des frais de gestion versés aux régions (mission « Relations avec les collectivités territoriales »)	+ 0,1
Équipements sportifs de proximité (première annuité du plan de développement) (mission « Sport, jeunesse et vie associative »)	+ 0,1
Réparation des préjudices subis par les harkis et autres personnes rapatriées d'Algérie (mission « Anciens combattants, mémoire et liens avec la Nation »)	+ 0,05

Source : commission des finances du Sénat, à partir du dispositif et de l'exposé sommaire de l'amendement n° II-2 adopté par l'Assemblée nationale

Par ailleurs, **le plafond d'autorisation des emplois rémunérés par l'État est très nettement diminué**, à un niveau de 1 941 435 équivalents temps plein travaillés (ETPT), contre 1 949 686 ETPT, par coordination avec l'adoption d'un amendement du Gouvernement sur l'article 24¹. Il s'agit en fait de **modifications techniques** afin, notamment, de mettre en œuvre

¹ Voir l'[amendement II-3512](#), déposé par le Gouvernement, sur l'article 24 du projet de loi de finances pour 2022.

l'article 11 de la loi de programmation des finances publiques pour 2018 à 2022 (- 1 353 ETPT) et surtout de retirer les apprentis du décompte des plafonds d'emploi des ministères (- 6 920 ETPT). **Cette révision à la baisse n'a donc pas pour effet une réduction réelle des emplois de l'État.**

IV. LA POSITION DE LA COMMISSION DES FINANCES : ADOPTER UN ARTICLE DE RÉCAPITULATION

Cet article tirant les conséquences des votes effectués, il n'appelle pas d'autres observations que celles qui ont été formulées dans l'exposé général du présent rapport et le rapporteur général propose de l'adopter tel qu'il résultera des votes du Sénat.

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

EXAMEN EN COMMISSION

Réunie le mercredi 10 novembre 2021 sous la présidence de M. Claude Raynal, président, la commission a procédé à l'examen des articles de la première partie du projet de loi de finances pour 2022, tome II du rapport général de M. Jean-François Husson, rapporteur général.

M. Claude Raynal, président. – Nous examinons les amendements du rapporteur général sur les articles de première partie du projet de loi de finances (PLF) pour 2022, adopté par l'Assemblée nationale en première lecture.

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – La première partie du PLF comprend 54 articles, dont 34 ont été introduits par l'Assemblée nationale.

Il s'agit pour l'essentiel de mesures techniques, même si certaines sont plus politiques et de plus grande ampleur comme l'expérimentation pour la recentralisation du revenu de solidarité active (RSA), les dispositions fiscales accompagnant la réforme des travailleurs indépendants, la défiscalisation des pourboires et, en particulier, la partie fiscale du « bouclier tarifaire » mis en place en réaction à la hausse des prix des énergies. Les mesures annoncées sur ce sujet sont d'ailleurs très enchevêtrées, figurant à la fois en première et seconde parties du PLF pour 2022, ainsi que dans le projet de loi de finances rectificative (PLFR) pour 2021.

S'agissant du gaz, les cours ont augmenté de façon importante depuis l'été 2021, et ont entraîné une augmentation des tarifs réglementés de gaz pour les ménages. Ainsi, pour un foyer utilisant le gaz pour ses besoins domestiques, la facture entre janvier et octobre 2021 a augmenté de 75 euros par rapport à la même période en 2020. Dans ce contexte, le Gouvernement a annoncé le gel des tarifs réglementés de gaz toutes taxes comprises à leur niveau d'octobre, à compter du 1^{er} novembre 2021 et jusqu'au 30 juin 2022. En revanche, aucun dispositif n'est prévu à ce stade pour les entreprises.

S'agissant des fournisseurs d'offres de marché indexées aux tarifs réglementés, ils s'approvisionneront sur les marchés de gros à des prix élevés sans pouvoir répercuter ces prix sur leurs clients, générant pour eux un manque à gagner financier important pendant l'hiver 2021-2022. Or, le mécanisme d'opposition aux barèmes des tarifs réglementés de gaz prévoit un rattrapage des sommes non perçues pendant la période du gel tarifaire, qui ne pourra toutefois s'effectuer que jusqu'au 30 juin 2023, date de fin des tarifs réglementés du gaz. La contrainte de temps est donc forte.

Dans ce contexte, le Gouvernement propose, à l'article 8 *quinquies*, une diminution facultative de la taxe intérieure sur la consommation de gaz naturel (TICGN), qui pourrait être mise en œuvre par décret lorsque les

coûts d'approvisionnement en gaz naturel au titre d'un mois donné de 2022 excéderaient ceux d'octobre 2021. Cette baisse de taxe, qui concernerait les ménages, bénéficiaires ou non des tarifs réglementés, pourrait diminuer les recettes de la taxe d'environ 1,2 milliard d'euros. Selon le Gouvernement, cela devrait permettre de faire face à des conditions de marchés qui compliqueraient la réalisation du rattrapage tarifaire dans le calendrier prévu.

Cependant, l'article 42 *octies* du PLF permet aussi au Gouvernement de prolonger le gel des tarifs réglementés jusqu'à la fin de l'année 2022, ce qui resserrerait encore le calendrier de rattrapage pour les fournisseurs. Après l'activation potentielle du levier fiscal en 2022, par une baisse de taxe sur le gaz, le Gouvernement pourrait jouer sur le levier budgétaire en 2023 : cet article 42 *octies* prévoit en effet qu'une partie du rattrapage des sommes non perçues par les fournisseurs pourra être assurée directement par le budget général, en 2023, par le biais des charges de service public de l'énergie, portées par le programme 345 « Service public de l'énergie » de la mission « Écologie, développement et mobilité durables ». Cette compensation, certes nécessaire compte tenu des décisions prises par ailleurs, sera certainement très coûteuse pour nos finances publiques.

En ce qui concerne l'électricité, la problématique est différente. D'une part, les ménages bénéficiant des tarifs réglementés n'ont pas encore été directement touchés par les augmentations des cours, car ces tarifs ne doivent être réévalués qu'en février 2022. D'autre part, le bilan global des conséquences de l'augmentation des prix de l'électricité, à la différence de ceux du gaz, n'est pas négatif pour la communauté nationale. En effet, EDF fait des bénéfices en exportant à prix fort son électricité nucléaire et les subventions de l'État aux producteurs d'énergie renouvelable diminuent avec la hausse des cours. Aussi la hausse des prix de l'électricité se traduit-elle par des transferts financiers massifs entre agents économiques, au détriment des consommateurs. L'État a donc les moyens et le devoir d'intervenir pour corriger ce phénomène.

Le Gouvernement a fait le choix de proposer une baisse de la fiscalité sur l'électricité à compter du 1^{er} février 2022, date à laquelle les tarifs réglementés d'électricité doivent être révisés pour prendre en compte la hausse des cours. Je rappelle que ces tarifs concernent près de 70 % des ménages et plus de 1,5 million d'entreprises. D'après les dernières estimations, en l'absence de mesures supplémentaires, ces tarifs pourraient s'apprécier d'environ 20 %, une augmentation qui serait totalement inédite. En réaction, l'article 8 *quinquies* prévoit une minoration uniforme de tous les tarifs de la taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité (TICFE). Cette minoration, qui concernerait donc aussi bien les particuliers que les entreprises, bénéficiaires ou non des tarifs réglementés, sera calculée de façon à ce que la hausse du tarif bleu d'EDF pour les ménages soit contenue à 4 %. Cette mesure devrait coûter près de 6 milliards d'euros à l'État, mais,

comme je vous l'ai précisé, elle est compensée par des gains réalisés par ailleurs.

Par ailleurs, certaines entreprises, grandes consommatrices d'électricité et qui se fournissent directement sur les marchés de gros ou dont les contrats sont indexés sur ces derniers, souffrent d'ores et déjà des conséquences de la crise des prix de l'énergie. Au surplus, certaines ne seront pas concernées par la baisse de la TICFE dans la mesure où elles bénéficient déjà du tarif réduit minimum autorisé par le droit de l'Union européenne. Pour ces industries électro-intensives, le Gouvernement a annoncé une révision du dispositif de compensation des coûts indirects liés au marché européen d'échange des quotas carbone. Le coût de cette mesure, qui devrait concerner entre 400 et 450 entreprises, est évalué à 150 millions d'euros.

Enfin, deux autres mesures ont vocation à compenser, pour les ménages exclusivement cette fois, la crise actuelle. Elles figurent dans le second projet de loi de finances rectificative (PLFR) pour 2021, que nous examinerons la semaine prochaine. Il s'agit du complément de 100 euros du chèque énergie, pour un coût de 600 millions d'euros, et de l'indemnité inflation, de 100 euros également, qui concerne 38 millions de bénéficiaires et se traduira donc par une dépense de 3,8 milliards d'euros.

Pour conclure, je vous annonce que je vous présenterai, la semaine prochaine, des amendements sur deux sujets.

Tout d'abord, je souhaite que soit prévue une compensation intégrale de la perte de recettes de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE), dans la mesure où les effets de la crise se feront fortement sentir en 2022 sur cette cotisation. Nous anticipons une perte mécanique de recettes d'environ 5 %. Cette compensation s'élèverait à ce stade à 482 millions d'euros, mais, bien entendu et comme pour les précédents filets de sécurité, le montant de la compensation s'ajusterait à la perte réelle constatée.

Ensuite, je proposerai un amendement pour renforcer le dispositif de lutte contre l'arbitrage de dividendes, pratique mise en lumière par l'affaire des *CumEx Files* en 2018 et contre laquelle la commission des finances avait déjà présenté un amendement. Le sujet est revenu dans l'actualité et le bilan du dispositif *a minima* finalement adopté par l'Assemblée nationale en nouvelle lecture de la loi de finances pour 2019 me semble insuffisant. Je souhaite ainsi retravailler les montages interne et externe identifiés dans le cadre de cette fraude.

Mme Sophie Taillé-Polian. - Certains réseaux publics de production de chaleur renouvelable achètent du gaz. C'est le cas, par exemple, dans le secteur de la géothermie. Sans solution, des structures vertueuses pourraient donc être en difficulté. La commission pourrait-elle se pencher sur cette question ?

Mme Christine Lavarde. - Nous sommes face à un sujet mal préparé : le mécanisme de versement des compensations aux opérateurs dont les prix sont gelés n'est pas bien défini et son coût sera très élevé.

Par ailleurs, la baisse de la TICFE est actée. Je rappelle toutefois la vocation initiale de cette taxe, lorsqu'elle s'appelait encore la contribution au service public de l'électricité (CSPE) : elle devait financer les charges de service public de l'électricité, en particulier celles qui étaient liées aux énergies renouvelables. Son montant était corrélé aux prévisions de charges pour chaque année. Or, cette année, les charges de service public de l'électricité vont diminuer en raison du moindre surcoût des énergies renouvelables. Si on n'avait pas transformé cette taxe en un impôt de rendement, la diminution du coût pour les consommateurs aurait donc eu lieu sans besoin d'une baisse exceptionnelle.

M. Marc Laménie. - L'article 11 fixe les variables de la dotation globale de fonctionnement (DGF). Quelle est l'évolution prévue des dotations de l'État pour les collectivités territoriales, en particulier des prélèvements sur recettes (PSR) à leur profit tels qu'ils sont prévus l'article 13 ?

M. Jean-François Husson, rapporteur général. - Madame Taillé-Polian, nous allons regarder ce sujet des réseaux de chaleur, dont nous souhaitons le développement, car ils s'inscrivent dans une logique à la fois écologique, économique et sociale. En outre, le sujet concerne de près les collectivités territoriales, qui déploient de tels réseaux ou y sont associées.

Je partage pleinement les observations de Christine Lavarde.

Enfin, monsieur Laménie, la DGF est stable à ce stade. Je vous proposerai un amendement à l'article 11 pour revenir sur la minoration des variables d'ajustements qui touche les régions et qui correspond à 50 millions d'euros.

M. Claude Raynal, président. - Nous en venons à la présentation des amendements proprement dits.

EXAMEN DES ARTICLES

Article 3

M. Jean-François Husson, rapporteur général. - L'amendement FINC.1 vise à garantir l'éligibilité des services de téléassistance et de visio-assistance au crédit d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile, que ces derniers soient ou non compris dans une offre globale incluant des services à résidence, de manière à revenir simplement à la situation antérieure à la décision du Conseil d'État, laquelle a introduit une distinction préjudiciable aux bénéficiaires de ces services.

M. Claude Raynal, président. – Vous n’avez en revanche pas retenu le sujet du portage des repas à domicile.

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – Les repas à domicile ne sont en effet pas retenus dans l’amendement car leur éligibilité au crédit d’impôt était conditionnée à leur insertion dans une offre globale de service avant la décision du Conseil d’État, contrairement à la téléassistance. Avec l’amendement que je propose, il s’agit juste de clarifier la situation antérieure.

L’amendement FINC.1 est adopté.

Article 3 bis

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – L’amendement FINC.2 a pour objet de corriger une fausse bonne idée, en supprimant le plafond de 1,6 SMIC pour l’exonération des pourboires de l’impôt sur le revenu. En effet, ce plafond crée des difficultés insurmontables pour les équipes, en mettant à l’écart ceux qui sont mieux payés, et pour les employeurs. Puisque le Gouvernement a décidé d’en faire un dispositif provisoire, pour 2022 et 2023 seulement, il faut qu’il soit simple à mettre en œuvre.

L’amendement FINC.2 est adopté.

Article 4 sexies

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – L’amendement FINC.3 vise à assurer la coordination entre l’article 4 *sexies*, relatif au droit d’option à l’impôt sur les sociétés des entrepreneurs individuels, et le projet de loi en faveur de l’activité professionnelle indépendante tel qu’issu des travaux du Sénat.

L’amendement FINC.3 est adopté.

Article 5

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – L’amendement FINC.4 tend à prolonger jusqu’au 31 décembre 2024, soit pour deux années de plus, le crédit d’impôt ouvert aux entreprises relevant d’un régime réel d’imposition au titre des dépenses de formation de leur dirigeant. En effet, nous voulons donner plus de temps à ce crédit d’impôt pour produire ses effets, sachant que l’article 5 prévoit déjà, pour les microentreprises, le doublement du plafond de ce crédit d’impôt.

L’amendement FINC.4 est adopté.

Article 5 bis

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – L'amendement FINC.5 a pour objet la suppression d'un alinéa apportant des précisions légistiques sans objet.

L'amendement FINC.5 est adopté.

Article 5 ter

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – L'article 5 *ter*, qui modifie le régime spécifique d'imposition des plus-values de cession à titre onéreux d'actifs numériques, ne s'appliquera qu'aux cessions réalisées à compter du 1^{er} janvier 2023 tel qu'issu des travaux de l'Assemblée nationale. Il n'a donc pas d'effet sur le solde budgétaire pour l'année 2022 et ne peut pas figurer en première partie de la loi de finances. Indépendamment de l'intérêt de la mesure proposée par l'article sur le fond, l'amendement FINC.6 tend donc à supprimer cet article, afin qu'il puisse être réintroduit dans la seconde partie de la loi de finances.

L'amendement FINC.6 est adopté.

Article 5 quinquies

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – L'article 5 *quinquies*, tel qu'il est rédigé, est lui aussi sans effet sur le solde budgétaire pour l'année 2022. L'amendement FINC.7 a donc pour objet sa suppression.

L'amendement FINC.7 est adopté.

Article 7

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – L'amendement FINC.8 est rédactionnel.

L'amendement FINC.8 est adopté.

Article 8

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – L'article 8 vise à apporter les modifications nécessaires pour que le suramortissement pour l'achat de navires utilisant des énergies propres, voté il y a trois ans, soit opérationnel. Dans ce cadre, l'amendement FINC.9 tend à majorer le taux de déduction de 20 % à 105 % pour les dispositifs de propulsion auxiliaire décarbonée, au premier rang desquelles la propulsion vélique.

En outre, ce dispositif de suramortissement, bien que très attendu par les professionnels du secteur, n'a pas encore trouvé son public en raison d'une validation européenne qui a tardé à venir et de critères trop restrictifs. Je propose par l'amendement FINC.10 un retour à la rédaction initiale de

l'alinéa 4 de l'article 8, qui donne directement la liste des énergies propulsives éligibles au taux de 105 %, ce qui permettra une mise en œuvre plus rapide.

M. Michel Canévet. – Sur l'amendement FINC.9, n'aurait-on pu insérer la date du 1^{er} janvier 2021 ? En effet, le fait générateur de la déduction pourrait être la commande. Or, un certain nombre d'opérateurs, comme Grain de Sail pour la propulsion vélique, ou encore CMA-CGM et Brittany Ferries pour la propulsion au gaz naturel liquéfié (GNL), ont anticipé leurs commandes pour accélérer la décarbonation.

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – Attention à toute rétroactivité. Nous voulons avant tout rendre le dispositif opérationnel au plus vite pour inciter à réaliser ces achats. J'ai cependant bien noté votre remarque, nous allons regarder et pourrons en reparler la semaine prochaine.

Les amendements FINC.9 et FINC.10 sont adoptés.

Article 9 bis

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – L'amendement FINC.11 a pour objet de maintenir, en 2022, l'application du taux réduit de TVA à 5,5 % pour les tenues de protection, y compris les blouses, les gants et les charlottes. Je rappelle que cette minoration avait été obtenue lors de l'examen du deuxième PLFR pour 2020 par mon prédécesseur Albéric de Montgolfier.

L'amendement FINC.11 est adopté.

Article 9 ter

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – L'article 9 *ter* étend le bénéfice du taux réduit de TVA à 5,5 % à des opérations d'acquisition-amélioration financées par un prêt locatif social (PLS) lorsque les travaux consistent en une transformation en logements locatifs sociaux de locaux à usage autre que d'habitation. Cette disposition déroge aux règles habituelles d'application du taux à 5,5 %.

L'amendement FINC.12 prévoit que les logements résultant de ces opérations doivent respecter un niveau de performance énergétique globale. En effet, accompagner ces opérations par une taxe minorée ne suffit pas. Aujourd'hui, tout projet immobilier doit justifier d'une certaine performance énergétique. C'est d'ailleurs le cas pour les logements du dispositif « Louer abordable », en vertu de la loi de finances initiale pour 2020.

L'amendement FINC.12 est adopté.

Article 9 quater

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – Il est regrettable qu’aucune évaluation du régime de franchise en base de taxe sur la valeur ajoutée applicable dans les départements d’outre-mer de la Guadeloupe, de la Martinique et de La Réunion n’ait été menée depuis son entrée en vigueur il y a cinq ans. Certes, il s’agit d’un dispositif défini comme expérimental, mais justement son utilité devrait être évaluée avant prolongation ou pérennisation. L’amendement FINC.13 vise donc à prévoir une telle évaluation, qui serait transmise au Parlement avant le 1^{er} septembre 2022, afin de pouvoir juger de l’opportunité de son maintien au-delà de 2022.

M. Victorin Lurel. – Ce dispositif a été créé pour cinq ans par la loi du 28 février 2017 de programmation relative à l’égalité réelle outre-mer et portant autres dispositions en matière sociale et économique. Or, non seulement il n’a pas été évalué depuis, mais de surcroît, il n’a pas non plus fait l’objet de l’actualisation tous les trois ans dont bénéficient les seuils de droit commun, dans la même proportion que l’évolution triennale de la limite supérieure de la première tranche du barème de l’impôt sur le revenu. J’y reviendrai en séance publique.

L’amendement FINC.13 est adopté.

Article 10

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – Les amendements FINC.14 et FINC.16 sont de coordination, et l’amendement FINC.15 est de précision rédactionnelle.

Les amendements FINC.14, FINC.15 et FINC.16 sont adoptés.

Article 11

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – L’amendement FINC.17 a pour objet, comme en 2021, de rejeter les nouvelles minorations de variables d’ajustement prévues dans le projet de loi de finances pour 2022 et de revenir par la même occasion sur le plafonnement du prélèvement sur recettes (PSR) de compensation du versement transport. L’amendement aurait pour effet d’augmenter les prélèvements sur recettes de l’État au profit des collectivités territoriales d’une centaine de millions d’euros par rapport au droit proposé.

L’amendement FINC.17 est adopté.

Article 13

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – L'amendement FINC.18 tire les conséquences de l'amendement FINC.17 que nous venons d'adopter, en ajustant l'évaluation du montant de trois PSR prévus à l'article 13, soit une hausse de 0,2 % par rapport au texte déposé par le Gouvernement et adopté par l'Assemblée nationale.

L'amendement FINC.18 est adopté.

Article 14 bis

L'amendement rédactionnel FINC.19 est adopté.

Article 17 A

M. Jean-François Husson, rapporteur général. – L'amendement FINC.20 vise à compléter la suppression de gages proposée par le présent article, en retenant ceux qui n'ont pas été levés au sein de la quatrième loi de finances rectificative pour 2020 et de la loi de finances initiale pour 2021.

L'amendement FINC.20 est adopté.

La commission décide de proposer au Sénat d'adopter la première partie du projet de loi de finances pour 2022, tels que modifiée par les amendements qu'elle a adoptés.

Le sort des amendements examinés par la commission est retracé dans le tableau suivant :

TABLEAU DES SORTS

Article liminaire Prévisions de solde structurel et de solde effectif de l'ensemble des administrations publiques de l'année 2022, prévisions d'exécution 2021 et exécution 2020		
Article 1^{er} Autorisation de percevoir les impôts et produits existants		
Article 2 Indexation sur l'inflation du barème de l'impôt sur le revenu pour les revenus 2021 et des grilles de taux par défaut du prélèvement à la source		
Article 3 Sécurisation du champ des prestations de services éligibles au crédit d'impôt en faveur des services à la personne		
Auteur	N°	Sort
M. Jean-François HUSSON, rapporteur général	FINC. 1	Adopté
Article 3 bis Exonération IR et PS pour les pourboires		
Auteur	N°	Sort
M. Jean-François HUSSON, rapporteur général	FINC. 2	Adopté
Article 3 ter Encadrement du système de quotient applicable au titre de l'IR		
Article 4 Allongement des délais d'option pour les régimes d'imposition à l'impôt sur le revenu des entrepreneurs individuels		
Article 4 bis Précisions apportées au régime de report d'imposition de la plus-value résultant de la transmission à titre gratuit de titres à une fondation reconnue d'utilité publique (FRUP)		

<p style="text-align: center;">Article 4 <i>ter</i> Création d'un régime garantissant la neutralité fiscale en cas de fusion de sociétés agricoles</p>		
<p style="text-align: center;">Article 4 <i>quater</i> Allongement à 10 ans du statut de « jeune entreprise innovante »</p>		
<p style="text-align: center;">Article 4 <i>quinquies</i> Imposition au titre des bénéfices agricoles des revenus issus des activités de captation de carbone et d'amélioration ou de restauration de la biodiversité par les sociétés agricoles</p>		
<p style="text-align: center;">Article 4 <i>sexies</i> Possibilité pour les travailleurs indépendants de choisir l'imposition de leurs revenus au titre de l'IS</p>		
Auteur	N°	Sort
M. Jean-François HUSSON, rapporteur général	FINC. 3	Adopté
<p style="text-align: center;">Article 4 <i>septies</i> Précision relative au régime de neutralisation des dispositifs hybrides</p>		
<p style="text-align: center;">Article 4 <i>octies</i> Encadrement de la base d'imputation du report en arrière des déficits</p>		
<p style="text-align: center;">Article 4 <i>nonies</i> Harmonisation des dispositifs de défiscalisation outre-mer</p>		
<p style="text-align: center;">Article 4 <i>decies</i> Extension des modalités déclaratives dérogatoires prévues au titre du prélèvement libératoire de l'impôt sur le revenu pour les micro-entrepreneurs</p>		
<p style="text-align: center;">Article 4 <i>undecies</i> Admission des cotisations versées dans le cadre de rachat de trimestres de base en déduction du résultat imposable des travailleurs indépendants</p>		

Article 5 Aménagement des dispositifs d'exonération des plus-values de cession d'entreprises ou de cession de titres détenus par les chefs d'entreprise et renforcement du crédit d'impôt pour la formation des chefs d'entreprise		
Auteur	N°	Sort
M. Jean-François HUSSON, rapporteur général	FINC. 4	Adopté
Article 5 bis Cessions résultant de transferts d'actifs dans la comptabilité auxiliaire d'affectation d'entreprises d'assurance au titre de plans d'épargne retraite		
Auteur	N°	Sort
M. Jean-François HUSSON, rapporteur général	FINC. 5	Adopté
Article 5 ter Soumission des opérations d'achat, de vente et d'échange d'actifs numériques au même régime d'imposition que les opérations de bourse		
Auteur	N°	Sort
M. Jean-François HUSSON, rapporteur général	FINC. 6	Adopté
Article 5 quater Adaptations tendant à assurer un traitement fiscal neutre aux porteurs de parts des opérations de cantonnement d'actifs illiquides		
Article 5 quinquies Possibilité d'opter pour le barème progressif de l'impôt sur le revenu pour les cessions d'actifs numériques		
Auteur	N°	Sort
M. Jean-François HUSSON, rapporteur général	FINC. 7	Adopté

Article 5 <i>sexies</i> Harmonisation du régime des droits d'enregistrement applicable aux foncières solidaires		
Article 6 Faculté temporaire d'amortissement fiscal des fonds commerciaux		
Article 7 Mise en conformité avec le droit européen des retenues à la source applicables aux sociétés non résidentes		
Auteur	N°	Sort
M. Jean-François HUSSON, rapporteur général	FINC. 8	Adopté
Article 8 Aménagement du dispositif de déduction exceptionnelle en faveur des équipements permettant aux navires et bateaux de transport de passagers ou de marchandises d'utiliser des énergies permettant de réduire les émissions de gaz à effet de serre ou la pollution atmosphérique		
Auteur	N°	Sort
M. Jean-François HUSSON, rapporteur général	FINC. 9	Adopté
M. Jean-François HUSSON, rapporteur général	FINC. 10	Adopté
Article 8 <i>bis</i> Modalités de gestion du droit annuel de francisation et de navigation et du droit de passeport		
Article 8 <i>ter</i> Introduction d'un tarif réduit de taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité (TICFE) en faveur de l'électricité fournie dans les aéroports aux avions lors de leur stationnement		
Article 8 <i>quater</i> Utilisation de l'huile de soja dans les biocarburants		

Article 8 <i>quinquies</i> « Bouclier tarifaire et fiscal » pour l'électricité et le gaz naturel		
Article 9 Simplification et mise en conformité avec le droit de l'UE des règles de TVA		
Article 9 <i>bis</i> Prolongation en 2022 du taux réduit de TVA à 5,5 % sur les masques		
Auteur	N°	Sort
M. Jean-François HUSSON, rapporteur général	FINC. 11	Adopté
Article 9 <i>ter</i> Extension du taux de TVA réduit à 5,5 % relatif aux opérations d'acquisition-amélioration de logements locatifs sociaux à celles financées par un prêt locatif social (PLS) en cas de transformation de locaux à usage autre que d'habitation		
Auteur	N°	Sort
M. Jean-François HUSSON, rapporteur général	FINC. 12	Adopté
Article 9 <i>quater</i> Prorogation en 2022 de la majoration de la franchise en base de TVA à la Martinique, à La Réunion et en Guadeloupe		
Auteur	N°	Sort
M. Jean-François HUSSON, rapporteur général	FINC. 13	Adopté
Article 9 <i>quinquies</i> Hausse du contingent économique à l'importation de rhum sur le territoire métropolitain		

Article 10 Suppression de dépenses fiscales inefficaces		
Auteur	N°	Sort
M. Jean-François HUSSON, rapporteur général	FINC. 14	Adopté
M. Jean-François HUSSON, rapporteur général	FINC. 15	Adopté
M. Jean-François HUSSON, rapporteur général	FINC. 16	Adopté
Article 10 bis Suppression de la contribution de solidarité territoriale (CST) à compter du 1^{er} janvier 2022 et de la taxe sur le résultat des entreprises ferroviaires (TREF) à compter du 1^{er} janvier 2023		
Article 10 ter Ajustement du mécanisme de remise à charge des communes et EPCI à fiscalité propre ayant augmenté leur taux de taxe d'habitation entre 2017 et 2019		
Article 11 Fixation pour 2022 de la dotation globale de fonctionnement (DGF) et des variables d'ajustement		
Auteur	N°	Sort
M. Jean-François HUSSON, rapporteur général	FINC. 17	Adopté
Article 11 bis Rectification de divers oublis et mesures de coordination à l'article L. 1615-6 du CGCT relatif au FCTVA		
Article 11 ter Révision du mécanisme de compensation, aux collectivités territoriales, de la suppression de la taxe d'habitation		
Article 11 quater Modalités de financement du droit à compensation définitif des compétences en matière de routes nationales transférées par l'État à la nouvelle Collectivité européenne d'Alsace		

Article 12 Expérimentation de la recentralisation du RSA dans les départements volontaires		
Article 13 Évaluation des prélèvements opérés sur les recettes de l'État au profit des collectivités territoriales		
Auteur	N°	Sort
M. Jean-François HUSSON, rapporteur général	FINC. 18	Adopté
Article 14 Mesures relatives à l'ajustement des ressources affectées à des organismes chargés de missions de service public		
Article 14 bis Assujettissement des compagnies holding d'investissement et des compagnies holding d'investissement mère dans l'Union à la contribution pour frais de contrôle acquittée auprès de la Banque de France		
Auteur	N°	Sort
M. Jean-François HUSSON, rapporteur général	FINC. 19	Adopté
Article 14 ter Assujettissement des prestataires de services de financement participatif à une contribution versée à l'Autorité des marchés financiers		
Article 15 Dispositions relatives aux affectations : reconduction des budgets annexes et comptes spéciaux existants		
Article 16 Actualisation et reconduction du dispositif de garantie des ressources de l'audiovisuel public (compte de concours financiers « Avances à l'audiovisuel public ») et stabilisation du tarif de la contribution à l'audiovisuel public (CAP)		

Article 17 A Suppression de « gages » non levés dans la loi de finances rectificative pour 2021		
Auteur	N°	Sort
M. Jean-François HUSSON, rapporteur général	FINC. 20	Adopté
Article 17 Relations financières entre l'État et la sécurité sociale		
Article 18 Évaluation du prélèvement opéré sur les recettes de l'État au titre de la participation de la France au budget de l'Union européenne (PSR-UE)		
Article 18 bis Reversement au budget général de reliquats de crédits des fonds européens de développement régional		
Article 19 Équilibre général du budget, trésorerie et plafond d'autorisation des emplois		

LA LOI EN CONSTRUCTION

Pour naviguer dans les rédactions successives du texte, le tableau synoptique de la loi en construction est disponible sur le site du Sénat à l'adresse suivante :

<https://www.senat.fr/dossier-legislatif/pjlf2022.html>