

N° 92

SÉNAT

PREMIÈRE SESSION ORDINAIRE DE 1991 - 1992

Annexe au procès verbal de la séance du 19 novembre 1991.

RAPPORT GÉNÉRAL

FAIT

au nom de la commission des Finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation (1) sur le projet de loi de finances pour 1992 **CONSIDÉRÉ COMME ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE AUX TERMES DE L'ARTICLE 49, ALINÉA 3, DE LA CONSTITUTION,**

Par M. Roger CHINAUD,

*Sénateur,
Rapporteur général.*

TOME III

LES MOYENS DES SERVICES ET LES DISPOSITIONS SPÉCIALES

(Deuxième partie de la loi de finances)

Fascicule 1 : Examen des articles

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

Voir les numéros :

Assemblée nationale (9^e législ.) : 2210, 2255 (tome III) et T A 533

Senat : 91 (1991-1992).

Lois de finances.

S O M M A I R E

AVANT-PROPOS	5
EXAMEN DES ARTICLES	13

DEUXIÈME PARTIE

MOYENS DES SERVICES ET DISPOSITIONS SPÉCIALES

TITRE PREMIER

DISPOSITIONS APPLICABLES À L'ANNÉE 1992

I.- OPÉRATIONS À CARACTÈRE DÉFINITIF

A.- Budget général

<i>Article 40.</i> - Budget général.- Services votés	14
<i>Article 41.</i> - Mesures nouvelles.- Dépenses ordinaires des services civils	16
<i>Article 42.</i> - Mesures nouvelles.- Dépenses en capital des services civils	19
<i>Articles 43 et 44.</i> - <i>Articles rattachés aux rapports spéciaux</i>	22
<i>Article 45.</i> - Autorisations d'engagement par anticipation	23

B.- Budgets annexes

<i>Article 46.</i> - Budgets annexes.- Services votés	25
<i>Article 47.</i> - Budgets annexes.- Mesures nouvelles	27

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

<i>Articles 48 et 49.</i> - <i>Articles rattachés aux rapports spéciaux</i>	28
---	----

II.- OPÉRATIONS À CARACTÈRE TEMPORAIRE

<i>Articles 50 à 57.- Articles rattachés aux rapports spéciaux</i>	29
--	----

III.- DISPOSITIONS DIVERSES

<i>Article 58.- Autorisation de perception des taxes parafiscales</i>	30
<i>Article 59.- Crédits évaluatifs</i>	32
<i>Article 60.- Crédits provisionnels</i>	35
<i>Article 61.- Reports de crédits</i>	38
<i>Article 62.- Article rattaché aux rapports spéciaux</i>	41
<i>Article 62 bis.- Rapport au Parlement relatif à la situation patrimoniale de l'Etat</i>	42

TITRE II

DISPOSITIONS PERMANENTES

I.- MESURES CONCERNANT LA FISCALITÉ

A.- Environnement

<i>Article 63.- Suppression de l'exonération temporaire de taxe foncière sur les propriétés non bâties des terres incultes et friches mises en culture</i>	44
<i>Article 64.- Exonération temporaire et facultative de taxe professionnelle des investissements de désulfuration et de conversion du fioul lourd</i>	47
<i>Article 65.- Exonération temporaire et facultative de taxe professionnelle des installations de stockage de gaz</i>	49
<i>Article 65 bis (nouveau).- Minimum de valeur locative pour le calcul de la taxe professionnelle en cas de restructuration d'entreprises</i>	51

B.- Mesures de simplification

<i>Article 66.- Aménagement du régime fiscal des sociétés financières d'innovation</i>	58
<i>Article 67.- Paiement mensuel des taxes foncières</i>	62

C.- Mesures en faveur des P.M.E.

<i>Article additionnel avant l'article 68.- Création d'un compte patrimonial en actions</i> . . .	63
<i>Article 68.- Participation des salariés au rachat de leur entreprise</i>	74
<i>Article 69.- Institution d'une réduction d'impôt pour la formation des chefs d'entreprises individuelles</i>	86
<i>Article 70.- Exonération partielle des rémunérations versées à l'ancien chef d'entreprise individuelle par le repreneur</i>	91
<i>Article 71.- Exonération de certaines plus-values d'apport</i>	93
<i>Article 72.- Crédit d'impôt pour augmentation de capital</i>	102
<i>Article 73.- Incitation fiscale à la résiliation anticipée de certains baux à construction</i>	113

D. Mesures diverses

<i>Article 74 A (nouveau).- Eligibilité de groupements de communes à fiscalité propre de la seconde part du fonds national de péréquation de la taxe professionnelle</i>	118
<i>Article 74.- Reconduction du prélèvement social de 1 % sur le revenu du patrimoine et les produits de placement</i>	122
<i>Article 75.- Aménagement de la fiscalité des groupes</i>	129
<i>Article additionnel après l'article 75.- Adaptation du régime des sociétés mères</i>	142
<i>Article 76.- Régime fiscal des cessions ou concessions de droits de la propriété industrielle</i>	146
<i>Article 77.- Suppression de la déductibilité des dividendes pour les distributions en actions</i>	161
<i>Article 78.- Plafonnement du tarif des droits de mutation à titre onéreux afférents aux immeubles à usage d'habitation</i>	163
<i>Article 79.- Exonération facultative de taxe professionnelle de certaines locations en meublé</i>	168
<i>Article 80.- Exonération temporaire de taxe professionnelle en faveur de l'aménagement du territoire</i>	173
<i>Article 81.- Institution d'une taxe spéciale d'équipement au profit de l'Etablissement public foncier du Nord-Pas-de-Calais</i>	176
<i>Article 82.- Pouvoirs de contrôle des agents du Service de la redevance pour droit d'usage d'un appareil récepteur de télévision</i>	179
<i>Article 83.- Revalorisation du barème des redevances d'exploitation auxquelles sont assujettis les exploitants d'installations nucléaires de base</i>	187

	Pages
<i>Article 83 bis (nouveau).</i> - Possibilité, pour les conseils généraux, d'exonérer de taxe foncière sur les propriétés non bâties les jeunes agriculteurs	189
<i>Article additionnel avant l'article 83 ter.</i> - Majoration spéciale du taux de la taxe professionnelle	192
<i>Article additionnel avant l'article 83 ter.</i> - Mise en oeuvre de la taxe départementale sur le revenu	196
<i>Article 83 ter (nouveau).</i> - Modalités de calcul du taux maximum de la taxe départementale sur le revenu en 1992	199
<i>Article 83 quater (nouveau).</i> - Assiette provisoire de la taxe départementale sur le revenu	203
<i>Article 83 quinquies (nouveau).</i> - Régime de la taxe départementale sur le revenu applicable aux personnes ne disposant pas de revenus imposables en France	204
<i>Article 83 sexties (nouveau).</i> - Régime des abattements applicables sur la part régionale de la taxe d'habitation	206
<i>Article 83 septies (nouveau).</i> - Prorogation pour cinq ans des dispositifs d'incitation fiscale à l'investissement dans les D.O.M.	210
<i>Article 83 octies (nouveau).</i> - Durée de détention et maintien de l'affectation ouvrant droit à déduction fiscale	216
<i>Article 83 nonies (nouveau).</i> - Augmentation de la réduction d'impôt en faveur des investissements dans les logements intermédiaires acquis dans les D.O.M.	222
<i>Article 83 decies (nouveau).</i> - Extension de la défiscalisation au secteur de la maintenance au profit de la fiscalité industrielle	224
<i>Article 83 undecies (nouveau).</i> - Maintien de l'affectation des biens ayant bénéficié de la défiscalisation	225
<i>Article 83 duodecies (nouveau).</i> - Agrément des investissements donnant droit à un avantage fiscal dans les domaines de l'hôtellerie, du tourisme et des transports	227
<i>Article 83 tredecies (nouveau).</i> - Réduction du taux de déduction fiscale	232

II.- AUTRES MESURES

<i>Articles 84, 84 bis, 84 ter (nouveau), 85, 87, 87 bis (nouveau), 88 et 99.</i> - <i>Articles rattachés aux rapports spéciaux</i>	234
---	-----

EXAMEN EN COMMISSION	235
-----------------------------------	------------

AVANT-PROPOS

Le troisième tome du rapport général est consacré à l'examen de la seconde partie du projet de loi de finances, dont le contenu est ainsi défini par l'article 31 de l'ordonnance organique relative aux lois de finances :

"Dans la seconde partie, le projet de loi de finances de l'année fixe pour le budget général le montant global des crédits applicables aux services votés et arrête les dépenses applicables aux autorisations nouvelles par titre et par ministère ; il autorise, en distinguant les services votés des opérations nouvelles, les opérations des budgets annexes et les opérations des comptes spéciaux du Trésor par catégorie de comptes spéciaux et éventuellement par titre ; il regroupe l'ensemble des autorisations de programme assorties de leur échéancier ; **il énonce enfin les dispositions diverses prévues à l'article premier de la présente ordonnance en distinguant celles de ces dispositions qui ont un caractère annuel de celles qui ont un caractère permanent.**"

• L'analyse détaillée des crédits a été effectuée pour chaque budget par les rapporteurs spéciaux de la Commission, dont les rapports constituent autant d'annexes au présent tome III du rapport général.

La liste de ces annexes -au nombre de cinquante (1)- figure ci-après, de même que les décisions de la Commission sur les crédits des différents ministères.

1. L'annexe n° 50, relative aux observations de la Commission des finances sur le rapport annuel de la Cour des Comptes, faite par M. Michel Moreigne qui ne vise pas de crédits inscrits à un ministère, fait l'objet d'une "prise en considération par la Commission.

**Liste des rapports spéciaux annexés au Rapport général
n° 92 - Tome III**

BUDGETS	RAPPORTEURS SPÉCIAUX	NUMÉROS des ANNEXES
I - BUDGETS CIVILS		
A - Budget general.	MM.	
Agriculture	Yves GUËNA	1
Écoles et intégration	Jacques OUDIN	2
Éducation sociale	Robert VIZET	3
Écoles scolaires et travail Services communs	Maurice BLIN	4
Chasse et forêt	Roland du LUART	5
Aménagement du territoire	Geoffroy de MONTALEMBERT	6
Vétérinaires combattants	Auguste CAZALET	7
Coopération et développement	André-Georges VOISIN	8
Culture et communication		
● Culture	Roger ROMANI	9
● Communication	Jean CLUZEL	10
Departements et territoires d'outre-mer	Henri GOETSCHY	11
Economie, finances et budget :		
I - Charges communes	Claude BELOT	12
II - Services financiers	Michel MANET	13
● Commerce extérieur	Tony LARUE	14
III - Industrie	Bernard BARBIER	15
IV - Artisanat et commerce	Rene BALLAYER	16
V - Postes et telecommunications	Henri TORRE	17
Éducation nationale, enseignement scolaire et supérieur :		
I - Enseignement scolaire	Jacques DELONG	18
II - Enseignement supérieur	Jean CLOUET	19
Environnement	Robert VIZET	20
Équipement, logement, transports et espace :		
I - Urbanisme, logement et services communs	Ernest CARTIGNY	21
II - Transports :		
1. Transports terrestres	Jean-Pierre MASSEKET	22
● Voies navigables	Philippe ADNOT	23
2. Routes	Paul LORIDANT	24
3. Sécurité routière	Paul LORIDANT	25
4. Transport aérien et espace	Marcel FORTIER	26
III - Meteorologie	Marcel FORTIER	27
IV - Tourisme	Pierre CROZE	28
V - Mer :		
● Marine marchande	René REGNAULT	29
● Ports maritimes	Tony LARUE	30

**Liste des rapports spéciaux annexés au Rapport général
n° 92 - Tome III**

BUDGETS	RAPPORTEURS SPÉCIAUX	NUMÉROS des annexes
Intérieur :		
- Administration centrale et sécurité	Paul GIROD	31
- Administration territoriale, collectivités locales et décentralisation	Bernard PELLARIN	32
Jeunesse et sports	Paul CARON	33
Justice	Jean ARTHUIS	34
Recherche et technologie	Jacques VALADE	35
Services du Premier ministre :		
I. - Services généraux	Maurice COUVE de MURVILLE ...	36
II. - Secrétariat général de la Défense nationale ...	Henri COLLARD	37
III. - Conseil économique et social	Mme Paulette FOST	38
IV. - Plan	Mme Maryse BERGÉ-LAVIGNE ...	39
	MM.	
Travail, emploi et formation professionnelle	Maurice BLIN	40
B. - Budgets annexes.		
Aéronautique civile	Marcel FORTIER	41
Imprimerie nationale	Henri COLLARD	42
Journaux officiels	Mme Paulette FOST	43
	MM.	
Légion d'honneur - Ordre de la Libération	Louis PERREIN	44
Monnaies et Médailles	Louis PERREIN	45
Prestations sociales agricoles	Roland du LUART	46
II. - DÉFENSE		
Exposé d'ensemble et dépenses en capital	René MONORY	47
Dépenses ordinaires	François TRUCY	48
III. - AUTRES DISPOSITIONS		
Comptes spéciaux du Trésor	Emmanuel HAMEL	49
Observations de la commission des Finances sur le rapport annuel de la Cour des Comptes	Michel MOREIGNE	50

**Décisions de la Commission des Finances sur les crédits
des différents ministères**

BUDGETS	DATES D'EXAMEN EN COMMISSION	DECISIONS DE LA COMMISSION DES FINANCES
I. BUDGETS CIVILS		
A. Budget Général :		
- AFFAIRES ETRANGERES	7 11 91	Avis défavorable
- AFFAIRES SOCIALES ET INTEGRATION . Economie sociale	6 11 91 17 10 91	Sagesse Sagesse
- AFFAIRES SOCIALES ET TRAVAIL - SERVICES COMMUNS	30 10 91	Sagesse
- AGRICULTURE ET FORET	13 11 91	Avis défavorable
- AMENAGEMENT DU TERRITOIRE	16 10 91	Avis défavorable
- ANCIENS COMBATTANTS	17 10 91	Avis défavorable
- COOPERATION ET DEVELOPPEMENT	7 11 91	Sagesse
- CULTURE ET COMMUNICATION :		
. Culture	23 10 91	Avis favorable (2 amdt)
. Communication audiovisuelle	12 11 91	Avis défavorable
. Presse	5 11 91	Avis défavorable
- DEPARTEMENTS ET TERRITOIRES D'OUTRE- MER	29 10 91	Sagesse
- ECONOMIE, FINANCES ET BUDGET :		
I. Charges communes	20 11 91	Avis favorable (1 amdt)
II. Services financiers	6 11 91	Avis favorable
. Commerce extérieur	30 10 91	Avis défavorable
III. Industrie	6 11 91	Avis favorable (1 amdt)
IV. Artisanat et commerce	23 10 91	Avis favorable
V. Postes et télécommunications	5 11 91	Avis défavorable
- EDUCATION NATIONALE, ENSEIGNEMENT SCOLAIRE ET SUPERIEUR :		
I. Enseignement scolaire	15 11 91	Avis défavorable
II. Enseignement supérieur	31 10 91	Avis défavorable
- ENVIRONNEMENT	17 10 91	Sagesse

BUDGETS	DATES D'EXAMEN EN COMMISSION	DECISIONS DE LA COMMISSION DES FINANCES
- EQUIPEMENT, LOGEMENT, TRANSPORTS ET ESPACE :		
I. Urbanisme, logement et services communs	6.11.91	Avis défavorable
II. Transports :		
1. Transports terrestres	12.11.91	Sagesse
Voies navigables	12.11.91	Avis défavorable
2. Routes	6.11.91	Avis défavorable
3. Sécurité routière	6.11.91	Avis défavorable
4. Transport aérien et espace	16.10.91	Avis favorable
III. Météorologie	16.10.91	Avis favorable
IV. Tourisme	31.10.91	Avis défavorable
V. Mer :		
. Marine marchande	30.10.91	Sagesse
. Ports maritimes	30.10.91	Sagesse
- INTERIEUR :		
. Administration centrale et Sécurité	13.11.91	Avis défavorable
. Administration territoriale, collectivités locales et décentralisation	13.11.91	Avis défavorable
	19.11.91	Avis défavorable
- JEUNESSE ET SPORTS	22.10.91	Sagesse
- JUSTICE	13.11.91	Avis défavorable
- RECHERCHE ET TECHNOLOGIE	30.10.91	Sagesse
- SERVICES DU PREMIER MINISTRE :		
I. Services généraux	23.10.91	Avis défavorable
II. S.G.D.N.	22.10.91	Sagesse
III. Conseil économique et social	29.10.91	Avis défavorable
IV. Plan	16.10.91	Avis défavorable
- TRAVAIL, EMPLOI ET FORMATION		
PROFESSIONNELLE	30.10.91	Sagesse
B. Budgets annexes :		
- Aviation civile	16.10.91	Avis défavorable
- Imprimerie nationale	22.10.91	Sagesse
- Journaux officiels	29.10.91	Avis favorable
- Légion d'Honneur, Ordre de la Libération	16.10.91	Avis favorable
- Monnaies et Médailles	16.10.91	Avis favorable
- Prestations sociales agricoles	13.11.91	Avis favorable
II. DEFENSE		
- Exposé d'ensemble et Dépenses en capital	23.10.91	Avis défavorable
- Dépenses ordinaires	23.10.91	Avis défavorable
III. AUTRES DISPOSITIONS		
- Comptes spéciaux du Trésor	15.11.91	Avis favorable (5 amdt)

- Le présent rapport comporte un certain nombre d'articles dits de "totalisation":

- Budget général - Services votés (article 40)
- Mesures nouvelles - Dépenses ordinaires des services civils (article 41 et Etat B)
- Mesures nouvelles - Dépenses en capital des services civils (article 42 et Etat C)
- Budgets annexes - Services votés (article 46)
- Budgets annexes - Mesures nouvelles (article 47)

Votre Commission vous proposera de les adopter tels qu'ils résulteront des votes du Sénat sur les différents titres des différents ministères et sur les différents budgets annexes.

- Les articles 43 (mesures nouvelles - dépenses ordinaires des services militaires) et 44 (mesures nouvelles - dépenses en capital des services militaires) 48 à 57 (comptes spéciaux du Trésor), les lignes 48 et 49 de l'Etat E annexé à l'article 58, ont été examinés lors de la discussion de ces fascicules budgétaires dont ils constituent les **supports du vote**. Ils ne sont donc pas analysés dans le présent rapport.

- Les autres "articles rattachés" aux différents fascicules budgétaires ne le sont pas davantage. Ces articles dont les dispositions sont liées étroitement à la discussion des crédits de certains ministères sont examinés dans les rapports spéciaux correspondant, annexés au présent tome III du Rapport général.

**Articles de la seconde partie du projet de loi de finances
rattachés aux rapports spéciaux**

Articles rattachés	Rapports spéciaux	Propositions de la Commission (1)
43	Défense - Dépenses ordinaires	Suppression
44	Défense - Exposé d'ensemble et dépenses en capital	Suppression
48	Comptes Spéciaux du Trésor	Conforme
49 et 50	"	Modifiés
51 à 53	"	Conformes
54	"	Modifié
additionnel après l'art 54	"	Adoption
55 et 56	"	Conformes
57	"	Modifié
62	Communication audiovisuelle (2)	Suppression
84	Affaires sociales et intégrations	Conforme
84 bis	Anciens Combattants	Suppression
84 ter	Anciens Combattants	Suppression
85	Artisanat et commerce	Conforme
86	Urbanisme, Logement et Services Communs	Conforme
87	Intérieur (décentralisation)	Suppression
87 bis	Intérieur (décentralisation)	Suppression
88	Justice	Sagesse
89	Travail, Emploi et Formation professionnelle	Conforme
additionnel après l'art 89	Aménagement du territoire	Adoption

(1) Voir l'examen de ces articles dans les différents rapports spéciaux.

(2) Ont été rattachés également aux crédits de la Communication audiovisuelle, les lignes 48 et 49 de l'Etat E annexe à l'article 58 (taxes parafiscales) dont la Commission propose la suppression

EXAMEN DES ARTICLES

DEUXIEME PARTIE

**MOYENS DES SERVICES
ET DISPOSITIONS SPECIALES**

TITRE PREMIER

DISPOSITIONS APPLICABLES A L'ANNEE 1992

I. OPERATIONS A CARACTERE DEFINITIF

A. BUDGET GENERAL

ARTICLE 40

Budget général - Services votés

Commentaire : Le présent article arrête le montant des services votés du budget général (dépenses civiles et militaires) pour 1992.

Ordonnance du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de Finances :

Art. 33 - Les services votés représentent le minimum de dotations que le Gouvernement juge indispensable pour poursuivre l'exécution des services publics dans les conditions qui ont été approuvées l'année précédente par le Parlement

Les crédits applicables aux services votés sont au plus égaux :

Pour les dépenses ordinaires, aux crédits de la précédente année diminués des inscriptions non renouvelables et modifiés pour tenir compte de l'incidence en année présente de mesures approuvées par le Parlement ou décidées par le Gouvernement dans la limite des pouvoirs qui lui sont propres ainsi que de l'évolution effective des charges couvertes par les crédits provisionnels ou évaluatifs :

Pour les opérations en capital, aux autorisations de programme prévues par une loi de programme, aux prévisions inscrites dans le plus récent échéancier ou, à défaut d'échéancier, aux autorisations de l'année précédente éventuellement modifiées dans les conditions prévues au précédent alinéa.

Art. 41 -

Les dépenses du budget général font l'objet d'un vote unique en ce qui concerne les services votés.

.....

Les services votés sont tout à la fois l'expression financière de la continuité de l'Etat et l'indicateur d'une grande inertie de ses dépenses.

Dans le projet de loi de finances pour 1992, ils s'élèvent à 1.447,49 milliards de francs, soit 93,8 % du montant total des dépenses brutes à caractère définitif du budget général.

Services votés du Budget Général

	en milliards de francs	en % du total des dépenses brutes
1989	1 187,25	92,0
1990	1 285,94	92,5
1991	1 374,57	92,67
1992 (1)	1 447,49	93,85

(1) projet de loi

En quatre ans, la masse des services votés a augmenté de deux points en % du total des dépenses brutes du Budget Général.

Taux de progression des services votés en loi de finances initiale

	1989	1990	1991	1992
progression n/n-1	+ 5,4	+ 8,3	+ 6,9	+ 5,3

Les services votés constituent la base sur laquelle est élaboré le budget chaque année. Ils représentent une masse considérable de dépenses et font l'objet d'un vote unique.

Toutefois, le Parlement n'est pas lié par le vote de cette base de référence. Il lui est possible d'obtenir l'annulation de certains crédits figurant aux services votés par l'adoption de mesures nouvelles négatives correspondantes.

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

ARTICLE 41

Mesures nouvelles - Dépenses ordinaires des services civils

Commentaire : Le présent article récapitule les dotations afférentes aux mesures nouvelles des dépenses ordinaires des services civils du budget général.

Article 41 de l'ordonnance du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances :

Les dépenses du budget général font l'objet d'un vote par titre et à l'intérieur d'un même titre par ministère en ce qui concerne les autorisations nouvelles.

Les mesures nouvelles ont pour conséquence de créer des charges nouvelles au cours de l'année à venir ou bien d'effectuer des réductions de dotations, en diminution des services votés.

En dépenses ordinaires, le projet de loi de finances initial pour 1992 comportait l'ouverture de 25,60 milliards de francs de mesures nouvelles. Après modification par l'Assemblée nationale, ce montant a été porté à 29,68 milliards de francs.

Le tableau suivant en donne la répartition :

(millions de francs)

Mesures nouvelles Dépenses ordinaires des services civils	Projet initial	Projet transmis au Sénat
- Titre I "Dettes publiques et dépenses en atténuation de recettes"	6.895,0	6.425,00
- Titre II "Pouvoirs publics"	78,30	78,30
- Titre III "Moyens des services"	10.686,66	10.524,17
- Titre IV "Interventions publiques"	12.016,89	8.574,15
Total	29.676,85	25.601,17

Les principales modifications apportées par l'Assemblée nationale sont les suivantes :

Titre I (dettes publiques et dépenses en atténuation de recettes). Les dépenses en atténuation de recettes (remboursement et dégrèvement) ont été majorées de **470 millions de francs** (chapitre 15-01), conséquence de l'article 10 bis du projet de loi exonérant, à hauteur de 70 %, les parts départementale et régionale de la taxe sur les propriétés non bâti agricoles (prés et herbages).

Titre III (moyens des services). Les crédits ont été majorés de **162,5 millions de francs** à l'Assemblée nationale (voir ci-dessous), dont 145,24 millions de francs correspondant à la partition des services extérieurs du ministère de l'agriculture et de la forêt (1).

Titre IV (interventions publiques). Les crédits ont été majorés de **3.442,74 millions de francs** (voir ci-dessous), dont 3.290 millions de francs inscrits au budget des charges communes au titre du plan emploi grâce aux "marges de manoeuvre" dégagées par la suppression, au titre V, des dotations en capital du secteur public (voir commentaire de l'article 41 ci-après).

1. Symétriquement, les crédits du titre IV du ministère de l'intérieur sont diminués de 169,39 millions de francs (dotation générale de décentralisation).

**Depenses ordinaires
Modifications apportees à l'Assemblée nationale**

millions de francs

Budgets	Titre III	Titre IV	Total
Affaires étrangères		+ 5,70	+ 5,70
Affaires sociales et intégration	+ 2,50	+ 18,45	+ 20,95
Agriculture et forêts	+ 148,56 (1)	+ 12,31	+ 160,87
Aménagement du territoire	--	+ 31,40	+ 31,40
Anciens combattants	+ 2,00	+ 129,30	+ 131,30
Coopération et développement	--	+ 4,00	+ 4,00
Culture	--	+ 5,40	+ 5,40
DOM-TOM	--	+ 6,60	+ 6,60
Charges communes	--	+ 3 290,00 (1)	+ 3 290,00
Industrie	+ 3,00	+ 2,25	+ 5,25
Enseignement scolaire	+ 1,20	+ 17,80	+ 19,0
Enseignement supérieur	--	+ 1,10	+ 1,10
Environnement	+ 2,70	+ 6,30	+ 9,00
Urbanisme et Logement	--	+ 0,60	+ 0,60
Tourisme	--	+ 11,05	+ 11,05
Mer	--	+ 1,60	+ 1,60
Intérieur	--	155,36	155,36
Jeunesse et sports		+ 15,25	+ 15,25
Justice	+ 0,80	+ 9,00	+ 9,80
Recherche et technologie	+ 0,50	+ 1,20	+ 1,70
Services généraux du Premier ministre	+ 0,20	+ 20,15	+ 20,35
Plan		+ 0,90	+ 0,90
Travail, emploi, formation professionnelle	+ 1,03	+ 7,73	+ 8,76
TOTAL	+ 162,49	+ 3.442,73 (2)	+ 3.605,22

(1) Financement du plan Emploi

(2) Dont 3 290 millions de francs au titre du financement du plan Emploi

**Décision de la Commission : Votre Commission vous propose
d'adopter cet article tel qu'il résultera des votes du Sénat.**

ARTICLE 42

Mesures nouvelles - Dépenses en capital des services civils

Commentaire : Le présent article récapitule, par titre et par ministère, les crédits afférents aux mesures nouvelles des dépenses en capital des services civils du budget général.

Il comprend d'une part les autorisations de programme et d'autre part les mesures nouvelles relatives aux crédits de paiement.

Le projet de loi de finances initial pour 1992 comportait l'ouverture de 89,5 milliards de francs en autorisations de programme et de 42,4 milliards de francs en crédits de paiement. L'Assemblée nationale a ramené ces montants respectivement à 87,6 et 39,6 milliards de francs.

Le tableau suivant en donne la répartition :

(millions de francs)

Mesures nouvelles Dépenses en capital des services civils	Projet initial		Projet transmis au Sénat	
	AP	CP	AP	CP
Titre V "Investissements exécutés par l'Etat"	20,28	10,67	17,04	7,44
Titre VI "Subventions d'investissements accordées par l'Etat"	69,28	31,73	70,59	32,21
Total	89,56	42,40	87,63	39,65

Les modifications apportées à l'Assemblée nationale sont les suivantes :

Titre V : L'opération de débudgétisation des dotations en capital du secteur public (3.290 millions de francs au *chapitre 54-90 du budget des charges communes*) se traduit par une forte baisse des dépenses d'investissement de l'Etat, qui ont été abondées par ailleurs de 52 millions de francs en crédits de paiement comme en autorisations de programme.

Titre VI : Les crédits du titre VI ont été majorés de 476,7 millions de francs en crédits de paiement et de 1.309,8 millions de francs en autorisations de programme.

La majeure partie de ces majorations de crédits correspondent aux engagements pris par le Gouvernement, dès la fin de l'examen de la première partie du projet de loi, dans les domaines de l'aménagement du territoire et du logement.

(millions de francs)

	A.P.	C.P.
Renforcement de l'action de l'Etat dans le domaine de l'Aménagement du territoire	200	70
Action en faveur du logement (enveloppe supplémentaire de prêts locatifs aidés, de prêts à l'accession à la propriété et majoration des crédits destinés à l'amélioration de l'habitat	883	197

**Modifications de crédits lors de l'examen à l'Assemblée nationale
(crédits de paiement)**

Budgets	Titre V	Titre VI	Total
Affaires sociales et intégration		+ 7,35	+ 7,35
Agriculture et forêt	+ 15,54	0,50	+ 15,04
Aménagement du territoire		+ 91,55	+ 91,55
Culture	--	+ 10,10	+ 10,10
DOM-TOM	--	+ 3,80	+ 3,80
Charges communes	- 3 290,00 (1)	+ 3,00	- 3 287,00
Industrie	--	+ 2,10	+ 2,10
Artisanat et commerce	--	+ 0,60	+ 0,60
Enseignement scolaire	--	+ 0,15	+ 0,15
Environnement	+ 2,00	+ 8,70	+ 10,70
Urbanisme et Logement	+ 0,72	+ 233,44	+ 234,16
Transports terrestres	+ 1,30	+ 1,90	+ 3,20
Routes	+ 16,30	--	+ 16,30
Tourisme	--	+ 10,43	+ 10,43
Mer	+ 2,50	+ 2,70	+ 5,20
Intérieur	+ 12,10	+ 70,52	+ 84,62
Jeunesse et sports	--	+ 27,33	+ 27,33
Justice	+ 1,6	--	+ 1,60
Recherche	--	+ 1,5	+ 1,50
Travail, emploi, formation professionnelle	--	+ 2,0	+ 2,00
TOTAL	- 3.237,94	+ 476,67	- 2.761,27

(1) *Debudgetisation des dotations en capital du secteur public (chapitre 54-90).*

De nouvelles modifications affecteront cet article, compte tenu des votes du Sénat lors de l'examen des différents fascicules budgétaires.

Décision de la Commission : Votre Commission vous demande d'adopter cet article tel qu'il résultera des votes du Sénat.

ARTICLES 43 et 44

rattachés aux rapports spéciaux

(voir page n° 11 du présent rapport)

ARTICLE 45**Autorisations d'engagement par anticipation**

Commentaire : Le présent article regroupe les autorisations d'engagement par anticipation accordées sur les crédits à ouvrir en 1991 qui sont inscrits à l'état D.

Article 11 de l'ordonnance du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances :

Sauf dispositions spéciales prévoyant un engagement par anticipation sur les crédits de l'année suivante et sans préjudice des exceptions au principe de l'annualité qui pourront être apportées par le décret prévu à l'article 16, les dépenses sur crédits limitatifs ne peuvent être engagées et ordonnées que dans la limite des crédits ouverts.

Depuis 1987, aucun ajout n'a été apporté à la liste des chapitres pouvant donner lieu à autorisations d'engagement par anticipation. Leur montant total a été reconduit à l'identique pour 1992 : 258 millions de francs.

Six chapitres sont mentionnés à l'état D.

Quatre d'entre eux sont des chapitres du budget de la Défense, les deux autres relèvent du budget de la Culture et de la Communication et de celui de l'Équipement, Logement, Transports et Mer.

L'inscription de ces six chapitres à l'état D se justifie ainsi :

- pour les quatre chapitres du budget de la Défense, il s'agit de rendre possible l'utilisation des forces armées pour des opérations jugées indispensables par les pouvoirs publics (226 millions de francs) ;

- pour le chapitre relevant du budget de la Culture, l'inscription à l'état D rend possible des travaux d'entretien du patrimoine monumental, dont la non-réalisation créerait des dommages irréversibles (12 millions de francs) ;

- pour le chapitre du budget de l'Équipement, il s'agit d'assurer, en cas d'hiver très rigoureux, les travaux indispensables à l'entretien du réseau routier (20 millions de francs).

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

B. BUDGETS ANNEXES

ARTICLE 46

Budgets annexes - Services votés

Commentaire : Le présent article arrête à 89,3 milliards de francs le montant des services votés pour 1992 des budgets annexes.

Articles 20, 21 et 41 de l'ordonnance du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances :

Article 20. - Les opérations financières des services de l'Etat que la loi n'a pas dotés de la personnalité morale et dont l'activité tend essentiellement à produire des biens ou à rendre des services donnant lieu au paiement de prix, peuvent faire l'objet de budgets annexes. Les créations ou suppressions de budgets annexes sont décidées par les lois de finances.

Article 21. - Les budgets annexes comprennent, d'une part, les recettes et les dépenses d'exploitation, d'autre part, les dépenses d'investissements et les ressources spéciales affectées à ces dépenses.

Les opérations des budgets annexes s'exécutent comme les opérations du budget général. Les dépenses d'exploitation suivent les mêmes règles que les dépenses ordinaires ; les dépenses d'investissements suivent les mêmes règles que les dépenses en capital.

Toutefois, les crédits limitatifs se rapportant aux dépenses d'exploitation et les crédits se rapportant aux investissements peuvent être majorés, non seulement dans les conditions prévues aux articles 14 et 17 ci-dessus, mais également par arrêtés du ministre des finances, s'il est établi que l'équilibre financier du budget annexe tel qu'il est prévu par la dernière loi budgétaire n'est pas modifié et qu'il n'en résulte aucune charge supplémentaire pour les années suivantes.

Article 41. (...) Les dépenses des budgets annexes et des comptes spéciaux sont votées par budget annexe ou par catégorie de comptes spéciaux et éventuellement par titre dans les mêmes conditions que les dépenses du budget général.

Le projet de loi de finances pour 1992 ouvre des crédits pour 7 budgets annexes :

- Imprimerie nationale,
- Journaux officiels,
- Légion d'honneur,
- Ordre de la Libération,
- Monnaies et médailles,
- Aviation civile,
- Prestations sociales agricoles.

Le projet de loi de finances pour 1991 avait été marqué par la suppression du budget annexe des Postes, des Télécommunications et de l'Espace, conséquence de la réforme du statut des exploitants publics, *La Poste* et *France-Telecom*.

Le présent projet de budget traduit la création du budget annexe de l'Aviation civile.

La création du budget annexe de l'aviation civile

Les structures budgétaires sont marquées en 1992 par la création du budget annexe de l'aviation civile (BAC) qui regroupe désormais l'ancien budget annexe de la navigation aérienne et une partie de l'ancien budget de l'aviation civile (budget général) rebaptisé budget des transports aériens et de l'espace (budget du ministère de l'équipement, du logement, des transports et de l'espace).

Cette opération se traduit par une diminution de 2,9 milliards de francs de crédits inscrits au budget général.

La progression des dépenses dans le projet de loi de finances pour 1992 s'en trouve minorée d'autant, particulièrement celle des dépenses de fonctionnement qui constituent l'essentiel (2,6 milliards de francs) des crédits débudgétisés.

Ainsi, à structure constante, le total des dépenses de l'Etat progresserait de 3,3 % (contre 3,1 %) mais les dépenses de fonctionnement de 4,4 % (contre 3,8 %)

En contrepartie, le budget général voit ses ressources également diminuer de 1,8 milliard de francs en recette non fiscale (reversement de l'ancien BANA) et de 0,55 milliard de francs du fait de l'affectation au BAC de la taxe de sûreté sur les aéroports.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article tel qu'il résultera des votes du Sénat.

ARTICLE 47**Budgets annexes - Mesures nouvelles**

Commentaire : Le présent article arrête le montant des mesures nouvelles des budgets annexes, soit :

- 1.722,5 milliards de francs au titre des autorisations de programme,
- 3.770,0 milliards de francs au titre des crédits (dépenses ordinaires et crédits de paiement).

Par rapport à celles inscrites en 1991, ces mesures nouvelles connaissent des évolutions de sens contraire :

- forte progression des autorisations de programme (+ 38,4 %) due notamment au nouveau budget annexe de l'Aviation civile ;

- forte diminution des dépenses ordinaires et crédits de paiement (- 30,2 %) qui affecte l'ensemble des budgets annexes à l'exception du budget annexe de l'Aviation civile et, dans une moindre mesure, de l'Ordre de la Libération.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article tel qu'il résultera des votes du Sénat.

C. OPERATIONS A CARACTERE DEFINITIF
DES COMPTES D'AFFECTATION SPECIALE

ARTICLES 48 et 49

rattachés aux rapports spéciaux

(voir page n° 11 du présent rapport)

II - OPERATIONS A CARACTERE TEMPORAIRE

**ARTICLES 50 à 54,
ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 54,
55 à 57**

rattachés aux rapports spéciaux

(voir page n° 11 du présent rapport)

III - DISPOSITIONS DIVERSES

ARTICLE 58

Autorisation de perception des taxes parafiscales

Commentaire : Le présent article a pour objet d'autoriser pour 1992 la perception des taxes parafiscales dont la création relève du pouvoir réglementaire.

Article 4 de l'ordonnance du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances :

.....

Les taxes parafiscales, perçues dans un intérêt économique et social au profit d'une personne morale de droit public ou privé autre que l'Etat, les collectivités territoriales et leurs établissements publics administratifs, sont établies par décret en Conseil d'Etat, pris sur le rapport du ministre des finances et du ministre intéressé.

La perception de ces taxes au-delà du 31 décembre de l'année de leur établissement doit être autorisée chaque année par une loi de finances.

Dans l'état E annexé au projet de loi de finances pour 1992 figurent 52 taxes parafiscales, sans changement par rapport à 1991.

Le produit attendu pour ces taxes s'élève à 13.360 millions de francs dont 9.177 millions de francs au titre de la seule redevance pour droit d'usage des appareils récepteurs de télévision.

Pour les 51 autres taxes, le montant attendu est de 4.183 millions de francs, soit une progression de 4,7 % par rapport à 1991, exercice, il est vrai, en retrait par rapport à l'année précédente (4.161 millions de francs en 1990).

La progression de la redevance audiovisuelle, qui représente près de 70 % de la parafiscalité, est particulièrement importante : + 11,5 %.

La répartition par ministère de ces taxes est la suivante :

Ministère	Nombre de taxes	Produit (en millions de francs)
Agriculture et forêt	27	1 411,4
Environnement	2	231,0
Équipement, logement, transports et espace	5	192,4
Recherche et technologie	1	7,90
Industrie et aménagement du territoire	12	1 773,5
Éducation nationale	2	464,0
Culture et communication	3	9 263,0
• dont redevance TV		9 177,0
Total	52	13.360,0

La répartition de ces taxes par objet se fait ainsi :

Objet	Nombre de taxes	Produit (en millions de francs)
A - Taxes perçues dans un intérêt économique	46	3.258
dont		
- compensations de certaines nuisances	2	231
- amélioration du fonctionnement des marchés et de la qualité des produits	10	486
- encouragement aux actions collectives de recherche et de développement agricoles	22	1.037
- encouragement aux actions de recherche et de restructuration industrielles	12	1.774
B - Taxes perçues dans un intérêt social -		
Promotion culturelle et loisirs	3	9.263
C - Taxes perçues dans un intérêt social		
Formation professionnelle	3	569
Total	52	13.360

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sous réserve des modifications qui pourraient résulter de l'examen par le Sénat du rapport spécial "Communication audiovisuelle" auquel sont rattachées les lignes 48 et 49 de l'état E annexé au présent article.

ARTICLE 59

Crédits évaluatifs

Commentaire : Le présent article a pour objet de fixer la liste des chapitres sur lesquels s'imputent des crédits évaluatifs autres que ceux limitativement énumérés à l'article 9 de l'ordonnance du 2 janvier 1959.

Leur liste figure à l'état F annexé au présent article.

Article 9 de l'ordonnance du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances

Les crédits évaluatifs servent à acquitter les dettes de l'Etat résultant de dispositions législatives spéciales ou de conventions permanentes approuvées par la loi. Ils s'appliquent à la dette publique, à la dette viagère, aux frais de justice et aux réparations civiles, aux remboursements, aux dégrèvements et aux restitutions, ainsi qu'aux dépenses imputables sur les chapitres dont l'énumération figure à un état spécial annexé à la loi de finances

Les dépenses auxquelles s'appliquent les crédits évaluatifs s'imputent, au besoin, au-delà de la dotation inscrite aux chapitres qui les concernent.

Contrairement aux crédits limitatifs sur lesquels les dépenses ne peuvent être engagées et ordonnancées que dans la limite des crédits ouverts par la loi de finances, les dépenses sur crédits évaluatifs peuvent être imputées au-delà de la dotation initialement votée.

En d'autres termes, les dépassements sur ces chapitres ne requièrent pas l'autorisation du Parlement (loi de finances rectificative), ni même la procédure du décret d'avance (soumis à ratification).

Ils peuvent n'apparaître qu'en loi de Règlement : ainsi, les dépassements de crédits évaluatifs l'an prochain ne pourraient être portés à la connaissance du Parlement qu'au printemps 1994 à l'occasion de l'examen du projet de loi de Règlement définitif du budget de 1992.

Trois catégories de crédits évaluatifs peuvent être, en réalité, distingués :

- les chapitres *enumerés* à l'état F annexé au présent article : les crédits figurant sur ces chapitres s'élèvent à 34,3 milliards de francs en 1992. Leur progression est de 2 % par rapport à 1991, soit une croissance inférieure à celle de l'ensemble des dépenses du budget général (+ 3,1 %).

Crédits évaluatifs de l'Etat F :
Evolution des inscriptions budgétaires
(autres que les chapitres 33-90 et 33-91)

(millions de francs)

Budgets	1991	1992	Ecart en %
<i>Affaires sociales</i>			
- Fonds national de solidarité	142	127	10,6
<i>Agriculture et forêt</i>			
- Bonification des prêts à l'agriculture	3 917	3 367	- 14,0
<i>Economie et finances</i>			
- Prime à la construction	7 480	7 480	--
- Prime d'épargne populaire	1 770	2 700	+ 52,5
- Bonification de prêts à l'économie	10 446,9	11 271,4	+ 7,7
- Bonifications de prêts aux commerce et artisanat	327,6	311,0	- 5,1
- Divers	380,1	424,2	+ 11,6
<i>Justice</i>			
Aide juridique	514,7	899,7	+ 74,6
<i>Travail, emploi, formation professionnelle</i>			
Fonds national de chômage	8 684	7 764	10,6
TOTAL	33.682,3	34.344,3	+ 2,0

- Les chapitres *mentionnés* à l'état F : ce sont les chapitres 33-90 (*cotisations sociales - part de l'Etat*) et 33-91 (*prestations sociales versées par l'Etat*) des différents fascicules budgétaires.

Les crédits inscrits sur ces chapitres s'élèvent, en 1992, respectivement à 7,3 milliards de francs et 42,6 milliards de francs.

- Enfin, les dépenses qui ont un caractère évaluatif, en vertu des dispositions générales de l'article 9 de l'ordonnance organique : elles s'élèvent à 389,4 milliards de francs correspondant à l'ensemble des crédits inscrits au titre I du budget général (*dette publique et dépenses en atténuation de recettes*).

Au total, les crédits ayant le caractère évaluatif s'élèvent dans le projet de budget pour 1992 à 473,71 milliards de francs, soit encore 31 % du total des dépenses du budget général.

Credits évaluatifs dans le P.L.F. 1992

(milliards de francs)

Cotisations et prestations sociales	49,94
Autres dépenses (état F)	34,34
Dettes publiques et dépenses et atténuation de recettes	389,43
Total	473,71

Sachant la marge de manoeuvre qui est celle du Gouvernement en termes d'annulations de crédits à des fins de régulation budgétaire (1), cette faculté, a contrario, de dépassement portant sur près du tiers des crédits, conduit à s'interroger sur la portée réelle de l'autorisation parlementaire en matière de dépenses publiques.

Décision de la Commission : Sous le bénéfice de ces observations, votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

1 Et non parce que ces crédits seraient "sans objet" comme le voudrait la lettre et l'esprit de l'ordonnance organique (article 13).

ARTICLE 60

Crédits provisionnels

Commentaire : Le présent article a pour objet d'arrêter la liste des chapitres dont les dotations ont un caractère provisionnel. Ces chapitres sont énumérés dans l'état G annexé au présent article.

Article 10 de l'ordonnance du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances :

Les crédits provisionnels s'appliquent aux dépenses dont le montant ne peut correspondre exactement à la dotation inscrite dans la loi de finances parce que les dépenses afférentes à ces crédits sont engagées en vertu d'une loi ou d'un règlement contresigné par le ministre des finances. La liste des chapitres dont les dotations ont un caractère provisionnel est donnée chaque année par la loi de Finances.

Les dépenses sur crédits provisionnels ne peuvent être ordonnancées que dans la limite des crédits ouverts. S'il est constaté en cours d'année que ces crédits sont insuffisants, ils peuvent être complétés, soit par arrêté du ministre des finances, par prélèvements sur le crédit global pour dépenses éventuelles. En cas d'urgence, si ces prélèvements sont eux-mêmes insuffisants, des crédits supplémentaires peuvent être ouverts par décrets d'avances pris sur le rapport du ministre des finances et dont la ratification est demandée au Parlement dans la plus prochaine loi de finances.

Au cours des dernières années, le nombre des chapitres inscrits à l'état G annexé aux lois de finances a été relativement stable : 25 en 1986, 22 en 1987, 20 en 1988 et 1989, 24 en 1990 et 1991.

Pour 1992, l'état G s'enrichit d'un chapitre supplémentaire : le chapitre nouveau 37-61, *Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques - Dépenses relatives aux élections (comptes de campagne)*, inscrit au budget du ministère de la justice et doté pour 1992 de 2 millions de francs (1).

1. Voir, sur ce point, l'excellent rapport de M. Jean Arthuis, rapporteur spécial, sur les crédits du ministère de la Justice (annexe 34 du présent Tome III du rapport général).

Lorsque les crédits de ces chapitres sont insuffisants, ils peuvent être complétés, par arrêté du ministre des finances, par prélèvements sur le crédit global pour dépenses éventuelles. Ce crédit est inscrit au budget des Charges communes (chapitre 37-94) et s'élève, dans le projet de loi de finances pour 1992, à 285 millions de francs, soit le même montant qu'en 1991.

Affectation des crédits inscrits au titre des dépenses accidentelles

• En 1990, la dotation initiale de 285 millions de francs a été répartie comme suit :

- Secours d'extrême urgence : 17,3 millions de francs :

- indemnisation des dépôts du cyclone OFA à Wallis et Futuna : 1,7 millions de francs (DOM-TOM) ;

- couverture des dépenses liées aux frais de rapatriement des français du Gabon, Rwanda, Irak, Koweït, Tchad : 15,6 millions de francs (Affaires Etrangères)

- Frais de réception et voyages officiels : 225 millions de francs :

- voyage du Président de la République en Polynésie : 4 millions de francs (DOM-TOM).

- Financement du sommet franco-africain de La Baule et du sommet des chefs d'Etat et de Gouvernement de la C.S.C.E. : 245 millions de francs (Affaires Etrangères)

- Intérieur : 6 millions de francs

- Coût de la mensualisation de l'allocation spéciale versée aux ressortissants du Fonds spécial vieillesse : 2,5 millions de francs (Charges communes).

• La dotation de 285 millions de francs inscrite en loi de finances initiale pour 1991 a été ainsi répartie, jusqu'au 30 septembre 1991

- Couverture des frais d'hébergement courants des réfugiés surinamiens : 25 millions de francs (DOM-TOM).

- Couverture des dépenses liées aux frais de rapatriement des français résidant dans la région du Golfe : 12,02 millions de francs (Affaires Etrangères).

- Dépenses de fonctionnement du centre de presse interministériel de la crise du Golfe, prefinancement de l'organisation du IV^{ème} sommet de la francophonie ;

- Coût de maintien des installations provisoires mises en place pour le sommet de la C.S.C.E. en 1990.

Total : 98 millions de francs (Affaires Etrangères).

Votre Commission continue de regretter cette procédure qui consiste à imputer sur des crédits de "depenses éventuelles" des frais de réception (en l'occurrence de construction) ou de voyage qui relèveraient davantage d'une inscription en loi de finances rectificative, au motif qu'ils sont "exceptionnels"

Source : Rapport spécial sur le budget des charges communes fait par M. Claude Belot, annexe 12 du présent Tome III du rapport général.

Décision de la Commission : Sous le bénéfice de ces observations, votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 61

Reports de crédits

Commentaire : Le présent article a pour objet d'arrêter la liste des chapitres dont les crédits peuvent être reportés par arrêté du ministre des finances, sans limitation de montant. L'énumération de ces chapitres figure à l'état H annexé au présent article.

Article 17 de l'ordonnance du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances :

Sous réserve des dispositions concernant les autorisations de programme, les crédits ouverts au titre d'un budget ne créent aucun droit au titre du budget suivant.

Toutefois, les crédits de paiement disponibles sur opérations en capital sont reportés par arrêté du ministre des finances, ouvrant une dotation de même montant en sus des dotations de l'année suivante. Avant l'intervention du report, les ministres peuvent, dans la limite des deux tiers des crédits disponibles, engager et ordonnancer des dépenses se rapportant à la continuation des opérations en voie d'exécution au 1er janvier de l'année en cours.

Peuvent également donner lieu à report, par arrêté du ministre des finances, les crédits disponibles figurant à des chapitres dont la liste est donnée par la loi de finances ainsi que, dans la limite du dixième de la dotation du chapitre intéressé, les crédits correspondant aux dépenses effectivement engagées mais non encore ordonnancées.

L'état H annexé au présent projet de loi de finances regroupe les crédits reportables de 1991 sur 1992. Il est donc établi sur la base de la nomenclature budgétaire de 1991.

Il comprend 127 chapitres ou comptes spéciaux du Trésor, répartis ainsi :

- 109 chapitres du budget général, au lieu de 111 dans l'Etat H annexé à la loi de finances pour 1991,
- 5 chapitres de budgets annexes au lieu de 7 en 1991,
- 13 comptes spéciaux du Trésor, soit un nombre inchangé par rapport à 1991.

Parmi les 13 comptes spéciaux du Trésor, figurent 11 comptes d'affectation spéciale et 2 comptes de prêts du Trésor à des Etats étrangers.

Les différences entre l'état H annexé au présent projet de loi de finances et celui de l'année dernière résultent de 12 inscriptions non renouvelées et de 8 nouvelles inscriptions :

Les inscriptions non renouvelées

- les chapitres "*Dépenses informatiques, bureautiques et télématiques*" des budgets de l'agriculture et de la forêt (*chapitre 64-95*), des budgets militaires (*chapitres 34-03, 34-15, 34-25, 34-35 et 34-45*) et de certains budgets annexes (*chapitres 61-02 des budgets de l'imprimerie nationale et des monnaies et médailles*); ces chapitres ont été supprimés dans la loi de finances pour 1991 ⁽¹⁾ ;
- le chapitre 37-02 "*Dépenses diverses*" du budget de la météorologie, introduit l'an dernier, pour permettre le report des crédits inscrits dans le "collectif" de la fin 1990 ⁽¹⁾ ;
- le chapitre 37-53 "*Action sociale éducative et culturelle pour les français rapatriés d'origine nord-africaine*" du budget de la solidarité, santé et protection sociale ;
- le chapitre 44-76 "*Mesures destinées à favoriser l'emploi*" du budget des Charges communes, transféré par la loi de finances pour 1991 au budget du Travail-Emploi-Formation professionnelle ⁽²⁾ ;

(1) Votre rapporteur général souligne à nouveau le caractère profondément insatisfaisant de la procédure consistant à inscrire dans le collectif des crédits qui relèvent de la loi de finances de l'année suivante.

(2) La loi de finances pour 1992 contiendra un chapitre nouveau 44-75 (mesures exceptionnelles en faveur de l'emploi) qui revient de fait sur cette opération de transfert sans pour autant que le chapitre 44-76 du budget du Travail -Emploi-Formation professionnelle soit remis en cause.

- le chapitre 43-01 *Célébration du centenaire de la naissance du Général de Gaulle* du budget des services généraux du Premier ministre, supprimé dans le présent projet de loi de finances.

Les nouvelles inscriptions

- aux budgets de l'Enseignement scolaire et la Jeunesse et sports, le chapitre 34-95 *Centre de responsabilité* : il est prévu que ces crédits, qui s'apparentent à une dotation globale de fonctionnement, donnent lieu à reports automatiques ;
- au budget des postes des télécommunications et de l'espace (qui a succédé en 1991 au budget annexe) le chapitre 34-95 *Dépenses informatiques, bureautiques et télématiques* ;
- aux budgets de la Solidarité, Santé et protection sociale et Travail-Emploi-Formation professionnelle, les chapitres 34-94 (*statistique en étude générale*) et 34-95 *Dépenses informatiques, bureautiques et télématiques* ; cette inscription traduit la partition progressive des Services communs entre ces deux ministères. ;
- au budget des services financiers, le chapitre 37-53 *Revision des évaluations cadastrales des propriétés bâties et non bâties* doté sur fonds de concours (majoration exceptionnelle de 0,4 point des frais d'assiette et de recouvrement des impôts locaux).

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

ARTICLE 62

rattaché aux rapports spéciaux

(voir page n° 11 du présent rapport)

ARTICLE 62 BIS NOUVEAU

Rapport au Parlement sur la situation patrimoniale de l'Etat

Commentaire : Le présent article résulte d'un amendement, adopté par l'Assemblée nationale, présenté par M. Gilbert Gantier et rectifié par le Gouvernement. Il prévoit qu'un rapport sur la situation patrimoniale de l'Etat sera remis au Parlement avant le 31 décembre 1992.

L'intention initiale de l'auteur de l'amendement était de permettre au Parlement de suivre l'évolution du patrimoine immobilier de l'Etat, en raison notamment du grand nombre d'opérations, à l'achat comme à la vente, dont il est l'objet aujourd'hui (1).

Faisant valoir qu'il lui était difficile *"compte tenu de l'énormité de la tâche"* (2) de fournir l'*"état détaillé de la situation patrimoniale de l'Etat"* qu'exigeait la rédaction initiale de l'amendement, M. le ministre délégué chargé du budget s'est montré disposé à mettre à la disposition du Parlement *"le maximum d'éléments possibles et d'une façon synthétique"* (2).

Il convient de se féliciter des bonnes dispositions manifestées par le Gouvernement et de la perspective de pouvoir disposer d'un rapport, sinon exhaustif, du moins à la fois *"qualitatif"* et *"synthétique"* sur la situation patrimoniale de l'Etat.

Les règles de présentation des lois de finances ne permettent guère, en effet, d'appréhender l'ensemble des conséquences d'un certain nombre de phénomènes ou de décisions.

Ainsi en est-il notamment des différentes décisions d'annulations de dettes des pays les plus pauvres (3).

1 *Emmenagement du ministère des Finances à Bercy, du ministère de l'Équipement à la Défense, départ de l'École Nationale d'Administration à Strasbourg, etc...*

2 *Debats Assemblée nationale, 2ème séance du 15 novembre 1991, page 6092.*

3 *Dispositifs Dakar, Toronto, La Baule.*

De même en est-il de l'évaluation des entreprises publiques. Dans ce domaine, à un moment, précisément, où l'Etat entend "*mobiliser son patrimoine*", c'est-à-dire le vendre, une analyse fine serait particulièrement nécessaire des évaluations successives qui ont été retenues à l'occasion de la multiplication depuis 1989 des opérations dites "*endogames*" au sein du secteur public.

En dehors, en effet, des valeurs minimales fixées publiquement, dans un petit nombre de cas, par la Commission d'évaluation des entreprises publiques, la valeur des actions détenues par l'Etat semblent subir d'importantes variations à l'occasion des différentes opérations d'apport faites à d'autres entreprises publiques.

Un bilan patrimonial de ces opérations serait le bienvenu et aisé à formuler dans la mesure où chaque opération se traduit par une évaluation des titres apportés par l'Etat et des titres remis à l'Etat en rémunération de cet apport.

Décision de la Commission : Sous le bénéfice de ces observations, votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

TITRE II

DISPOSITIONS PERMANENTES

I. MESURES CONCERNANT LA FISCALITE

A. ENVIRONNEMENT

ARTICLE 63

Suppression de l'exonération temporaire de taxe foncière sur les propriétés non bâties des terres incultes et friches mises en culture

Commentaire : Le présent article propose de supprimer l'exonération de taxe foncière sur les propriétés non bâties dont bénéficient les terres incultes et friches mises en culture pendant dix ans.

Les articles 112 et 114 de la loi du 3 Frimaire an VII relative à la répartition, à l'assiette et au recouvrement de la contribution foncière (3^e de l'article 1395 du code général des impôts) avaient institué une exonération de la contribution foncière pour les terres incultes, les terres vaines et vagues ou en friche depuis quinze ans, qui sont plantées en mûriers ou arbres fruitiers ou mises en culture. Cette exonération s'étendait sur les dix premières années après le défrichement ou la plantation.

Comme l'exonération bénéficiant aux terrains ensemencés, plantés ou replantés en bois pendant trente ans à partir du 1^{er} janvier de l'année suivant celle de l'achèvement définitif des travaux en application du 2^e de l'article 1395 précité et, jusqu'à l'année dernière celle qui portait sur les marais desséchés en vue de la mise en culture pendant les vingt premières années après le desséchement, il s'agit d'une exonération obligatoire. A ce titre, elle ne donne pas lieu à compensation pour les collectivités locales concernées (le montant de cette exonération s'élevait à 3,1 millions de francs en 1987).

Deux motivations concourent aujourd'hui à la suppression de cette exonération.

D'une part, la politique agricole commune connaît actuellement une réforme d'ensemble. La nécessité d'assurer la sécurité alimentaire de l'Europe cède le pas à la volonté de maîtriser les productions. Le projet de réforme proposé par la Commission des communautés européennes et soumis à l'appréciation des Etats membres prévoit, outre un abaissement des prix garantis des principales productions communautaires, un dispositif étendu de gel des terres. De plus, un encouragement à l'extensification et aux pratiques culturales respectueuses de l'environnement est institué depuis quelques années.

Dans ce contexte, il paraît incohérent de maintenir une incitation fiscale au développement de la production agricole et à la mise en culture de zones naturelles incultes.

D'autre part, sur le plan intérieur, la politique de l'environnement passe par la préservation de ces zones.

Dans le rapport d'enquête remis par l'inspection des finances, en mai 1991, sur la fiscalité et l'environnement, une évaluation des mesures fiscales du plan national pour l'environnement est effectuée. Elle montre que si les dispositions fiscales ayant un effet négatif sur l'environnement sont fort rares, certaines d'entre elles, de caractère ponctuel, paraissent aujourd'hui anachroniques, car leur vocation initiale était d'accompagner des politiques désormais considérées comme nuisibles pour l'environnement.

Le rapport constate que c'est essentiellement dans le domaine agricole que de telles dispositions ont été recensées, sous forme d'exonérations accordées au titre de la taxe foncière sur les propriétés non bâties. Il estime que l'exonération pour la remise en culture des friches est anachronique et qu'elle ne semble d'ailleurs pas être très largement appliquée.

Enfin, le rapport se prononce pour la suppression de cette disposition dans le projet de loi de finances pour 1992, *"d'autant plus qu'une utilisation détournée de l'exonération des friches remises en culture serait constatée dans certains départements pour remplacer l'exonération pour assèchement du marais, aujourd'hui supprimée"*.

Parce qu'un décalage existe aujourd'hui entre le maintien d'aides à l'agriculture guidées par la volonté initiale de la politique agricole commune et le souci des pouvoirs publics de promouvoir de nouveaux objectifs, tant en matière agricole que d'environnement, la

suppression de l'exonération de la taxe foncière sur les propriétés non bâties pour la remise en culture des friches paraît correspondre à une nécessité logique.

On observera que cette exonération est simplement supprimée pour l'avenir. Les terres bénéficiant actuellement de l'exonération, c'est-à-dire mises en culture ou plantées depuis 1982, continueront à en bénéficier jusqu'à l'expiration de la période de dix ans à compter de l'achèvement des travaux de défrichement, de plantation, ou de mise en culture.

A terme, les dispositions du présent article pourraient être complétées par une modification du IV de l'article 1509 du Code général des impôts, qui prévoit que les terres incultes ou manifestement sous exploitées sont inscrites dans la catégorie des meilleures terres labourables jusqu'à leur mise en exploitation.

Quoi qu'il en soit, si le présent article est adopté, la seule exonération obligatoire de la taxe foncière sur les propriétés non bâties qui demeurera en vigueur, résidera dans l'exonération d'une durée de trente ans pour les terres plantées en bois (*1^o de l'article 1395 du Code général des impôts*) qui reste compatible avec les préoccupations publiques concernant la filière bois et l'environnement.

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

ARTICLE 64

Exonération temporaire et facultative de taxe professionnelle des investissements de désulfuration et de conversion du fioul lourd

Commentaire : Le présent article a pour objet d'accorder une exonération facultative et temporaire de taxe professionnelle aux investissements permettant l'adaptation de l'outil industriel français à l'évolution des normes de protection de l'environnement de façon, notamment, à diminuer les émissions soufrées dans l'atmosphère.

- Champ d'application de la mesure

L'avantage fiscal prévu vise à protéger l'environnement en favorisant la diminution des émissions de soufre effectuées par certains types d'entreprises. Les installations et équipements de ces entreprises qui pourraient bénéficier de la mesure sont définis avec précision par les dispositions du présent article qui seraient codifiées sous la forme d'un article 1464 E dans le code général des impôts.

Il s'agit d'une part, des installations de désulfuration du gazole et du fioul lourd et, d'autre part, des installations de conversion profonde du fioul lourd en gazole, en fioul domestique ou en carburants pour automobiles.

Plus précisément, pourraient seules bénéficier de la mesure :

- les unités de désulfuration ou d'hydrotraitement du fioul lourd avec production de soufre,

- les unités de désulfuration avec emploi d'hydrogène ou d'hydrotraitement du gazole ou du fioul domestique,

les unités de traitement des effluents d'hydrogène sulfuré avec production de soufre.

En outre, ces équipements devront respecter, dans leur conception et leur fonctionnement, des caractéristiques techniques définies par décret en Conseil d'Etat.

Le dispositif initial prévoyait que pouvaient seules bénéficier de l'avantage fiscal les unités de désulfuration conduisant à la production de soufre solide. L'Assemblée nationale a, sur proposition du rapporteur général de la Commission des finances, étendu la mesure aux unités produisant aussi bien du soufre solide que du soufre liquide, la limitation initialement proposée ne paraissant pas justifiée sur le plan technique.

Enfin, il est prévu que les entreprises concernées ne pourront bénéficier de l'avantage fiscal qu'à la condition de déclarer chaque année, au service des impôts, les éléments d'imposition entrant dans le champ d'application de la mesure.

- Dispositif fiscal proposé

Pour les installations répondant aux critères précédemment décrits, il est proposé de permettre aux collectivités locales sur le territoire desquelles se trouvent ces équipements de leur accorder une exonération temporaire de taxe professionnelle.

Les modalités de mise en oeuvre de cet avantage reprendraient celles qui existent déjà au profit d'entreprises nouvellement créées ou en restructuration, dans le cadre de l'aménagement du territoire.

Ainsi, l'exonération serait subordonnée à une délibération préalable, de portée générale, des organes délibérants des collectivités locales concernées ou de leurs groupements dotés d'une fiscalité propre, chacun intervenant pour la part d'imposition lui revenant.

L'avantage fiscal accordé serait une exonération de la moitié de la valeur locative retenue dans les bases d'imposition à la taxe professionnelle des installations de désulfuration.

Cette exonération aurait cours pendant dix années, les collectivités locales n'ayant la possibilité ni de moduler la durée de l'exonération, ni de décider de son montant.

En raison de son caractère facultatif et temporaire, cette exonération ne donnerait pas lieu à compensation des pertes de recettes qu'elle entraînerait.

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

ARTICLE 65

Exonération temporaire et facultative de taxe professionnelle des installations de stockage de gaz

Commentaire : Le présent article a pour objet de faciliter le transfert des installations de stockage de gaz liquéfié en permettant aux collectivités locales d'accorder une exonération temporaire et facultative de taxe professionnelle aux entreprises concernées.

Cet article reprend, pour l'essentiel, les dispositions d'un amendement déposé par MM. Sérusclat, Loridant et Masseret lors de la discussion de la loi de finances pour 1991. Adopté par le Sénat après un avis de sagesse du gouvernement, cet amendement, devenu article additionnel, avait été supprimé en dernière lecture devant l'Assemblée nationale.

- Champ d'application de la mesure

L'avantage fiscal proposé s'appliquerait aux installations qui répondent à un double critère.

D'une part, il doit s'agir d'installations de stockage de gaz liquéfié d'au moins 200 tonnes. Ce seuil est repris de la législation sur les installations classées pour la protection de l'environnement, telle qu'elle résulte des lois du 19 juillet 1976 et du 22 juillet 1987, ainsi que du décret du 14 novembre 1989.

D'autre part, il doit s'agir du transfert d'installations existantes pour un motif d'intérêt général.

Le transfert peut avoir lieu à l'intérieur de la même commune ou dans une autre commune. L'amendement qui avait été déposé par trois sénateurs, au cours de la discussion de la loi de finances pour 1991, ne visait que les transferts sur le territoire de la même commune.

Par ailleurs, le motif d'intérêt général, visé par l'article, correspond à la nécessité d'une réduction des risques liés au voisinage

de l'installation, par comparaison entre les caractéristiques des sites d'origine et de transfert.

Enfin, il est prévu que, pour bénéficier de l'avantage fiscal, les entreprises concernées doivent déclarer, chaque année, au service des impôts les éléments entrant dans le champ d'application de la mesure.

- Dispositif fiscal proposé

L'avantage fiscal prévu consiste à exonérer de taxe professionnelle, de manière temporaire et facultative, les entreprises ayant transféré des installations de stockage de gaz.

Cette exonération doit résulter d'une **délibération préalable, de portée générale, des organes délibérants des collectivités locales concernées** ou de leurs groupements dotés d'une fiscalité propre, chacun intervenant pour la part de l'imposition lui revenant.

L'exonération concerne la **totalité de la taxe professionnelle** relative à la valeur locative retenue dans les bases d'imposition de l'implantation transférée, les collectivités locales n'ayant pas la possibilité de modifier le montant de l'exonération.

Cette exonération s'appliquerait **pendant cinq ans**, les collectivités locales n'ayant pas, là encore, la possibilité de modifier la durée de l'exonération, même à l'intérieur de la période de cinq ans.

Enfin, en raison de son caractère facultatif et temporaire, l'exonération ne donnerait pas lieu à la compensation des pertes de recettes qu'elle entraînerait.

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

ARTICLE 65 BIS

Calcul de la valeur locative des immobilisations industrielles et cas de cessions d'établissements, de fusions, de scissions ou d'apports de sociétés

Commentaire : Le présent article soulève une question complexe déjà abordée lors de l'examen de l'article 15 bis voté par l'Assemblée nationale en première partie du projet de loi de finances pour 1991.

Il s'agit du relèvement de la valeur locative "*plancher*" des immobilisations corporelles acquises à la suite d'apports, de scissions, de fusions de sociétés ou de cessions d'établissements réalisées depuis le 1er janvier 1976.

Le présent article issu d'un amendement déposé par le Gouvernement et adopté en première lecture à l'Assemblée nationale s'explique par le mode particulier de prise en compte de la valeur locative des immobilisations industrielles.

I - LE DISPOSITIF ACTUEL : L'ARTICLE 1518 B DU CODE GENERAL DES IMPOTS

Le dispositif de l'article 1518 B avait été exposé de manière détaillée dans le commentaire de l'article 15 bis du projet de loi de finances pour 1991 dans le fascicule consacré à l'examen des articles ¹.

Les commentaires qui suivent constituent donc un simple rappel du droit applicable.

En ce qui concerne les établissements industriels, la valeur locative n'est pas obtenue en recourant aux règles d'évaluation classiques prévues en matière de révision des bases, mais en partant du **prix de revient comptable** de chaque élément de l'assiette, qu'il s'agisse des sols et des terrains, des bâtiments, ou des biens pris en location ou en crédit bail.

¹ Rapport n° 85 (1990-1991) Tome II - Première partie, fascicule I "Examen des articles"

Le prix de revient figure généralement dans la comptabilité de l'entreprise. Il s'entend de la valeur d'origine inscrite au bilan correspondant au prix d'achat (plus les frais accessoires) ou à la valeur d'apport ou, à défaut, au coût réel de production. Sont éventuellement ajoutées les dépenses d'aménagement ou d'agencement qui ont le caractère d'accessoires immobiliers.

Il s'agit des immobilisations corporelles qui s'entendent de tous les biens destinés à rester durablement et sous la même forme dans l'entreprise. Les biens incorporels (par exemple, les fonds de commerce) ne sont pas imposables à la taxe professionnelle.

Les établissements industriels, c'est-à-dire les usines, les ateliers mais également certains établissements de prestations de services, ont une valeur locative calculée en appliquant un taux d'intérêt au prix de revient du bien, tel qu'il ressort du bilan comptable de l'entreprise, assorti d'un abattement.

Le taux varie avec la nature des biens immobilisés : il est de **9 %** pour les éléments fonciers acquis avant le 1er janvier 1976, de **8 %** pour les autres éléments fonciers. Il s'élève à **16 %** du prix de revient qui sert de base à l'amortissement, pour les autres immobilisations, telles que le matériel et l'outillage.

Lorsque les immobilisations industrielles ainsi estimées ne changent pas de propriétaire, la valeur locative déclarée ne diminue pas, quel que soit la durée d'amortissement du bien : elle est même réactualisée, chaque année, en fonction des coefficients légaux d'indexation, c'est-à-dire des coefficients d'actualisation et de majoration forfaitaire annuelle.

En revanche, dès lors que l'immobilisation **change de propriétaire** dans le cadre d'**apports, de scissions, de fusions de sociétés** ou de **cessions d'établissements**, sa valeur locative est automatiquement calculée à hauteur du prix d'échange réel ou du prix d'apport.

Celui-ci peut être bien inférieur à la valeur d'origine, en particulier, quand les matériels acquis ou transférés sont totalement, ou, en grande partie, amortis.

L'application stricte de la méthode d'évaluation comptable aboutirait donc dans de nombreux cas à **des baisses importantes** de la valeur locative des immobilisations industrielles, qui, même si elles constituent **des éléments de l'assiette d'un impôt local**, n'en sont pas moins le **reflet de valeurs économiques réelles**.

Afin d'éviter de pénaliser les collectivités locales concernées, la loi du 10 janvier 1980 portant aménagement de la fiscalité directe locale a prévu une disposition qui impose un plancher à la baisse, d'une année sur l'autre, de la valeur locative des immobilisations industrielles en question.

Cette disposition, reprise à l'article 1518 B du code général des impôts, prévoit que la valeur locative des immobilisations corporelles acquises à la suite d'apports, de scissions, de fusions de sociétés ou de cessions d'établissements ne peut être inférieure aux deux tiers de la valeur locative retenue l'année précédente.

La règle du plancher des deux tiers permet de maintenir la garantie d'un niveau minimum de l'assiette imposable pour les collectivités locales, sans pour autant freiner les éventuelles opérations de restructuration industrielle -tant il est vrai que le maintien d'un niveau élevé de taxe professionnelle, sans rapport avec la valeur réelle de l'entreprise, n'aurait certainement pas un rôle incitatif pour l'éventuel repreneur d'un établissement en difficulté.

II - LE DISPOSITIF PROPOSE

Le présent article comprend à la fois des **dispositions interprétatives** concernant la rédaction actuelle de l'article 1518 B et des dispositions, applicables au 1er janvier 1992, qui remettraient globalement en cause l'équilibre réalisé par la loi du 10 janvier 1980.

Cette remise en question, qui avait déjà été amorcée dans l'article adopté l'année dernière par l'Assemblée nationale, **rejeté par le Sénat** et qui n'avait finalement pas été repris, trouve, semble-t-il, son origine dans deux opérations récentes de restructuration : la fusion de Sollac et d'Usinor Sacilor sur le territoire de la communauté urbaine de Dunkerque d'une part ; l'opération de fusion GEC ALSTHOM sur le territoire de Belfort, d'autre part.

Les dispositions du présent article se présentent globalement légèrement en retrait, par rapport au texte de l'année dernière. Celui-ci prévoyait que les valeurs locatives ne pouvaient diminuer d'une année sur l'autre après une opération de restructuration.

Les dispositions du présent article sont les suivantes.

A. LES DISPOSITIONS INTERPRETATIVES

Le début du I proposé par l'article 65 bis propose d'ajouter deux alinéas nouveaux à l'article 1518 B. Il s'agit de préciser, comme l'indique le II du présent article, deux conséquences de l'article 1518 B, qui n'apparaissent pas explicitement dans sa rédaction actuelle.

- Le premier alinéa indique que la règle du plancher des deux tiers s'applique aux seules immobilisations faisant l'objet de l'opération de restructuration.

L'administration fiscale a toujours considéré que la comparaison ne devait pas s'effectuer pour l'ensemble de l'établissement mais par catégorie d'immobilisations.

Toutefois, le Conseil d'Etat a invalidé cette interprétation en considérant que la comparaison prévue à l'article 1518 B supposait que soient comparés le total des valeurs locatives d'apport de toutes les immobilisations et le total limité aux deux tiers des valeurs locatives de l'année précédant celle de l'apport (arrêt du Conseil d'Etat du 16 avril 1989). Cette interprétation est défavorable aux collectivités locales puisque la valeur locative de l'entreprise peut comprendre également des biens passibles de la taxe foncière dont la valeur locative n'a pas diminué.

En effet, dès lors que l'entreprise acquiert de nouveaux matériels ou de nouveaux outillages, ces derniers ne doivent pas être intégrés pour le calcul du seuil plancher mais doivent être incorporés dans la base d'imposition de l'entreprise à leur valeur locative normale.

- Par ailleurs, le second alinéa précise que la valeur locative, prise en compte pour le calcul du niveau plancher, donne bien lieu à réactualisation annuelle pendant toute la durée de la période précédant l'opération de restructuration.

Le seuil des deux tiers utilisé pour la comparaison prévue à l'article 1518 B est calculé à partir de la valeur d'origine des biens faisant l'objet de l'opération de restructuration majorée par les coefficients d'actualisation et de majoration forfaitaire destinées à tenir compte de la dépréciation monétaire.

Ces dispositions visent à éviter certains risques de contentieux survenus du fait de la relative imprécision des dispositions actuelles.

Même si votre Commission est réticente à l'égard de toute remise en cause rétroactive de situations juridiques acquises, il semble, en l'espèce, que les dispositions interprétatives proposées, sont parfaitement conformes à l'intention du législateur dans la loi du 10 janvier 1980.

B. LES DISPOSITIONS NOUVELLES

Bien différent en revanche apparaît l'objectif poursuivi par les dispositions qui suivent :

- Le quatrième alinéa du présent article 65 bis institue un régime particulier pour les opérations de restructuration survenues sur un établissement qui représente plus de 20 % des bases de taxe professionnelle d'une commune.

Dans ce cas, il est proposé de faire passer le seuil plancher, des deux tiers de la valeur locative retenue au cours de l'année précédant l'opération, aux quatre cinquièmes de celles-ci, au détriment de l'entreprise redevable de la taxe professionnelle.

Cette disposition s'appliquerait à compter du 1er janvier 1992 pour les opérations réalisées depuis le 1er janvier 1989 : les entreprises ayant bénéficié d'une assiette de taxe professionnelle réduite aux deux tiers de l'assiette antérieure en 1990 et 1991 verraient donc cette assiette relevée aux quatre cinquièmes de l'assiette de taxe professionnelle telle qu'elle était calculée avant l'opération effectuée en 1989, en 1990 ou en 1991.

- Le cinquième alinéa fixe le régime de droit commun (1) applicable à compter du 1er janvier 1992 en substitution au régime actuel : l'assiette des biens faisant l'objet de l'opération de restructuration ne saurait être inférieure aux trois quarts de la valeur locative retenue l'année précédant l'opération de restructuration.

1. C'est-à-dire lorsque la valeur locative de l'établissement concerné ne représente pas plus de 20 % des bases de la communes.

Il convient de souligner l'absence de parallélisme entre les deux dispositions ainsi proposées :

La disposition instituant le passage de la règle des deux tiers à celle des trois quarts de la valeur locative précédant la restructuration, ne s'appliquerait qu'aux opérations réalisées après l'entrée en vigueur du présent projet de loi de finances. Elle permettrait donc à l'entreprise de connaître à l'avance pour les futures opérations, le régime qui leur serait applicable et de déterminer leur rentabilité en conséquence.

En revanche, pour ce qui est du passage au plancher des quatre cinquièmes de la valeur locative, dans les communes où les bases de taxe professionnelle de l'entreprise représentent plus de 20 % des bases de la commune, le dispositif a des effets bien différents : il est applicable aux opérations réalisées depuis le 1er janvier 1989, il aboutit à reconsidérer, de manière rétroactive, le niveau minimum des valeurs locatives industrielles prises en compte après restructuration, ceci pour le calcul de la taxe professionnelle acquittée par l'entreprise à compter du 1er janvier 1992.

Bien que les valeurs locatives en question, inscrites au bilan comptable, connaissent une forte diminution après l'opération d'apports d'actifs, l'entreprise observera néanmoins une augmentation de sa taxe professionnelle pour 1992 et les années suivantes.

Si l'on peut comprendre les raisons qui pourraient motiver l'adoption d'un dispositif à deux étages, il est inexplicable que les deux catégories de nouvelles dispositions proposées soient fondées sur des dates d'application différentes quant au fait générateur de leur mise en oeuvre.

Cette différence dans les modalités d'application traduit bien la volonté d'édicter des dispositions favorables pour quelques communes bien déterminées.

*

* *

En tout état de cause le relèvement du seuil plancher, qui, à son niveau actuel, constitue déjà une protection par rapport à l'application des évaluations comptables réelles, ne peut jouer que comme un frein à de futures opérations de restructuration industrielle.

En effet, le relèvement du seuil risquerait d'accroître la discordance entre le niveau de la valeur réelle des immobilisations industrielles et celui de leur valeur locative prise en compte pour le calcul de l'impôt local.

Or, plus l'écart augmentera entre la valeur réelle de l'entreprise et le montant de la taxe professionnelle demandée, plus diminueront les chances de succès d'une opération de restructuration industrielle ou de reprise d'une entreprise en difficulté.

Votre Commission, en fonction de l'appréciation qu'elle a porté sur l'équilibre qui doit être respecté entre le souci de ne pas aggraver les contraintes économiques qui pèsent sur les entreprises et celui de la stabilité des ressources des collectivités locales, a donc été conduite :

- d'une part, à maintenir le dispositif actuel qui a fait ses preuves et n'était pas contesté jusqu'à l'année dernière ;

- d'autre part, à lui ajouter les dispositions interprétatives prévues dans le présent article destinées à écarter certains risques de contentieux qui pourraient être défavorables aux collectivités locales.

En revanche, votre Commission a rejeté les dispositions tendant à substituer au plancher actuel des deux tiers de la valeur locative celui des trois quarts de celle-ci, et *a fortiori*, des quatre cinquièmes, qui diminueraient encore la viabilité financière des opérations de restructuration à venir.

Elle a estimé nécessaire de ne pas rendre plus difficile aujourd'hui la réussite économique de certaines opérations de reprise d'établissements en difficulté ou en redressement judiciaire, au risque de voir l'entreprise en question fermer purement et simplement ses portes, ce qui correspondrait, pour le coup, à une perte nette de base de taxe professionnelle pour la commune concernée.

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

B. MESURES DE SIMPLIFICATION

ARTICLE 66

Aménagement du régime fiscal des sociétés financières d'innovation

Commentaire : Le présent article a pour objet d'assouplir le statut des sociétés financières d'innovation afin d'encourager l'orientation de l'épargne vers les fonds propres des entreprises innovantes.

I - LE REGIME ACTUEL

Le régime juridique et fiscal des sociétés financières d'innovation a été fixé par la loi n° 72-650 du 11 juillet 1972 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier.

Aux termes de cette loi, les sociétés financières d'innovation ont pour vocation de faciliter la mise en oeuvre industrielle de la recherche technologique, ainsi que la promotion et l'exploitation d'inventions portant sur un produit, un procédé ou une technique qui n'ont pas encore été exploités ou qui sont susceptibles d'applications entièrement nouvelles.

Pour bénéficier d'un régime fiscal particulier, prévu aux articles 39 *quinquies* A2 et 40 *sexies* (2ème alinéa) du code général des impôts, les sociétés financières d'innovation doivent avoir conclu à cet effet une convention avec le ministre de l'économie et des finances.

Ces articles prévoient que les souscriptions de titres de sociétés financières d'innovation peuvent donner lieu, en franchise d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés, à la constitution d'un amortissement exceptionnel de 50 % à la clôture de l'exercice du versement de la souscription. Ce taux d'amortissement exceptionnel peut même être porté à 75 % dans le cadre d'une convention approuvée par l'autorité compétente.

En cas de cession des titres ayant donné lieu à ces amortissements exceptionnels, la plus-value constatée n'est pas comprise dans les bénéfices imposables, à condition de rester dans la limite des amortissements pratiqués et à condition que la cession intervienne après l'expiration d'un délai de trois ans à compter de la date de souscription des titres.

En cas de manquement à ses engagements envers l'État, la société financière d'innovation doit verser au Trésor une indemnité égale à 25 % de la fraction du capital social agréé qui n'a pas été employée de manière conforme à la convention.

En cas de résiliation de la convention par le ministre de l'économie et des finances, l'indemnité atteint le quart du capital social agréé.

Il existe actuellement treize sociétés financières d'innovation qui détiennent environ 1.300 millions de francs de participations dans des PME-PMI innovantes, dont la moitié dans des secteurs de haute technologie. Elles investissent à hauteur de 200 à 250 millions de francs par an.

Toutefois, leur activité est en stagnation, malgré les avantages fiscaux dont elles bénéficient et malgré l'obligation de renouvellement des investissements qu'elles effectuent.

C'est pourquoi, parmi les mesures financières du plan PME-PMI, le gouvernement a décidé de prévoir un assouplissement du statut des sociétés financières d'innovation.

II - LES MESURES PROPOSEES

Le présent article prévoit trois mesures, qui devraient être complétées par un dispositif de nature réglementaire, destiné notamment à alléger les contraintes relatives aux investissements des sociétés financières d'innovation et à allonger la période de rotation de ces investissements.

Le paragraphe I propose deux atténuations des conséquences du non respect des obligations des sociétés financières d'innovation en matière d'investissements.

En effet, celles-ci doivent investir dans des opérations d'innovation à concurrence de 60 % du capital agréé en trois ans et de 80 % de ce capital en 6 ans. Par la suite, elles ont l'obligation de

désinvestir un tiers du capital agréé depuis 6 ans à l'expiration de chaque période triennale.

L'assouplissement de ce régime devrait être mis en oeuvre par voie réglementaire. En revanche, la sanction du non respect de ces obligations, soumise aux dispositions de l'article 1756 ter du code général des impôts, est aménagée par le présent article.

Ainsi, il est proposé de ramener de 25 % à 17 % le taux des indemnités prévues en cas de manquement des sociétés financières d'innovation à leurs obligations. Cette réduction est notamment justifiée par la baisse du taux de l'impôt sur les sociétés, passé de 50 % avant 1986 à 34 % à compter du 1er janvier 1992.

Par ailleurs, il est également prévu que si des circonstances particulières, liées au rythme et à la nature des investissements réalisés, le justifient, les indemnités pourraient être à nouveau réduites par décision du ministre de l'économie et des finances, de manière à assouplir encore les conditions de sortie du statut des sociétés financières d'innovation.

Le paragraphe II de l'article aménage le régime de détention du capital des sociétés financières d'innovation.

En effet, actuellement, un même actionnaire ne peut détenir directement ou indirectement plus de 30 % du capital d'une société financière d'innovation.

Le présent article propose de permettre aux actionnaires des sociétés financières d'innovation de disposer de la minorité de blocage. Ainsi, il est prévu que, d'une part, aucun actionnaire d'une société financière d'innovation ne pourra détenir directement ou indirectement plus de 35 % des droits aux résultats ou des droits de vote des sociétés dont la SFI est actionnaire, et que, d'autre part, lorsqu'un même actionnaire détient directement ou indirectement plus de 50 % des droits aux résultats ou des droits de vote d'une SFI, celle-ci ne pourra détenir plus de 35 % des droits aux résultats ou des droits de vote d'une autre société.

Enfin, le paragraphe III prévoit de supprimer l'amortissement exceptionnel des parts des sociétés financières d'innovation au taux de 75 %.

En effet, cette mesure n'a jamais été appliquée, seul l'amortissement exceptionnel au taux de 50 % étant utilisé. Sa suppression aurait donc pour objet principal de simplifier la présentation du régime fiscal des sociétés financières d'innovation.

Au total, la réforme proposée, qui vise à encourager l'orientation de l'épargne vers les fonds propres des entreprises innovantes, ne présente pas l'ampleur affichée et ne devrait pas, en tout état de cause, entraîner de réelle augmentation des dépenses fiscales au profit des sociétés financières d'innovation, actuellement très limitées, de l'ordre de 3 millions de francs en 1991.

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

ARTICLE 67

Paieiment mensuel des taxes foncières

Commentaire : Le présent article a pour objet d'autoriser la mise en oeuvre du paiement mensuel des taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties.

En ce qui concerne l'impôt sur le revenu, le système de paiement mensuel de l'impôt sur le revenu a été institué par la loi n° 71-705 du 29 juin 1971. Le dispositif, applicable sur demande du contribuable, a été généralisé à tous les départements en 13 ans.

Un dispositif de paiement mensuel de la taxe d'habitation a déjà été mis en place, après autorisation par la loi du 10 janvier 1980 portant aménagement de la fiscalité directe locale.

Le mode de paiement a été expérimenté dans six départements de la région Centre dès 1982 puis a été proposé, à compter du 1er janvier 1991, dans 51 départements. Il sera généralisé à l'ensemble du territoire en 1993.

Le présent article renvoie aux dispositions de l'article 1681 A du code général des impôts qui rappelle que le choix de la mensualisation procède toujours d'une demande du contribuable et renvoie pour les modalités d'application à celles prévues aux articles 1681 A, 1681 E et 1762 A dudit code, en matière de mensualisation de l'impôt sur le revenu.

Un décret prévoira, comme c'était le cas pour la taxe d'habitation, les étapes progressives de la généralisation de la mise en place de la mensualisation du paiement des taxes foncières.

Il est important de souligner que la généralisation de la mensualisation des impôts entraînerait, à terme, un allègement de charge pour l'État sur les frais de gestion de trésorerie liés au versement mensuel des "douzièmes provisoires" sur le compte d'avances des impôts locaux.

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

C. MESURES EN FAVEUR DES PME

ARTICLE ADDITIONNEL AVANT L'ARTICLE 68

Création d'un compte patrimonial en actions

Commentaire : Votre Commission vous propose l'adoption d'un article additionnel avant l'article 68. Il tend à favoriser l'investissement à long terme réalisé en actions par les épargnants personnes physiques grâce à la création d'un compte patrimonial en actions. Il vise ainsi à améliorer les conditions du financement des entreprises en neutralisant, pour partie, le désavantage relatif qui pèse sur la constitution de fonds propres.

Votre Commission avait annoncé lors du débat portant sur les articles de la première partie du projet de loi de finances pour 1992, son intention de proposer l'adoption d'un dispositif d'incitation à l'épargne longue investie en action dans le cadre de l'examen de la seconde partie du présent projet de loi de finances. Tel est l'objet du présent article additionnel.

I - LES RAISONS D'UN CHOIX

A. L'URGENCE ATTACHÉE À LA RÉALISATION DE DEUX OBJECTIFS CONFLUENTS...

Tous les observateurs sont aujourd'hui frappés par le développement remarquable des placements financiers à taux fixe et des placements en parts d'OPCVM à court terme. L'encours des SICAV monétaires, à titre d'exemple, a ainsi dépassé 1.000 milliards de francs à l'heure actuelle.

La recherche compréhensible de la liquidité et de la sécurité a toutefois son revers : le développement d'un marché boursier sans profondeur, c'est-à-dire incapable de fournir aux entreprises les fonds propres dont elles ont aujourd'hui besoin ; en outre, la concentration des placements chez des gestionnaires professionnels en quête de performances mesurées souvent tous les trimestres, entraîne une très grande volatilité du marché.

En conséquence, l'endettement des entreprises, mesuré par le ratio dette/valeur ajoutée, est passé de 94 % en moyenne sur la

période 1980-1983 à 93 % en 1984-1988, avant de s'élever à 109 % en 1989.

Et pourtant, le développement des fonds propres des entreprises est une nécessité. Ils permettent, en effet, une grande souplesse d'adaptation de la rémunération en fonction des résultats liés à la situation économique. Ils améliorent la structure des bilans. Ils sont souvent moins onéreux que les autres modes de financement externe. Ils contribuent au développement du marché financier et à une meilleure allocation des ressources.

On assiste certes depuis quelques années au développement d'un certain nombre de produits d'épargne hybrides, intermédiaires entre les dettes et les fonds propres : titres participatifs, titres subordonnés à durée indéterminée, certificats d'investissement... On retient souvent à leur égard un classement comptable en "autres fonds propres". Leurs caractéristiques attractives, notamment la rémunération, font qu'ils peuvent mobiliser maintenant une part importante de l'épargne des ménages.

Il s'avère toutefois que ces nouveaux instruments ne répondent qu'imparfaitement aux critères fondamentaux de non-remboursabilité et non-automaticité de la rémunération qui caractérisent les vrais fonds propres. Ils contribuent par ailleurs à accroître de manière parfois substantielle le niveau des charges financières des entreprises tout comme le ferait une dette classique. C'est pourquoi, tant les grands cabinets comptables que les agences de rating adoptent au niveau de l'analyse financière une position très nuancée à leur égard.

Pour améliorer le financement des entreprises, il est donc nécessaire de faire porter l'effort d'incitation en premier lieu sur les vrais fonds propres, c'est-à-dire avant tout sur les actions ordinaires. C'est là en effet le seul produit dont l'effet sur la lisibilité des bilans, et plus généralement sur l'amélioration des ratios financiers, ne souffre pas de contestation.

Le premier objectif -favoriser l'apparition d'un marché profond et stable- a donc pour corollaire un second objectif : aider à l'investissement en actions, notamment chez les petits porteurs, traditionnellement plus fidèles et donc plus à même de contribuer à cette stabilisation souhaitable à la fois du marché boursier et de l'actionnariat des entreprises.

Au contraire, ainsi que le notent les auteurs du rapport "Equinoxe" (1) : *"La gestion collective de l'épargne risque tôt ou tard de placer (l'épargne longue) dans la logique d'acteurs du marché dont les*
1. Les auteurs de ce rapport publié au mois de juillet dernier, sont pour l'essentiel, des gestionnaires de sociétés de bourse.

intérêts ne se confondent pas avec ceux de leurs clients. L'exigence de la responsabilité individuelle dans le choix d'épargner, dans la prise de risques qui correspond à l'apport d'un capital à une entreprise, ne saurait se dissoudre dans les mécanismes collectifs sans atténuer la portée de ce choix et en dévier la nature".

Parallèlement, le constat est désormais devenu classique d'une distorsion entre les avantages fiscaux consentis par l'Etat aux produits de banques ou d'assurances, ceux dont bénéficient des formules libres, telles que les "5 000 francs-Monory", les CELT (comptes d'épargne à long terme) ou les "CEA-Delors" (comptes d'épargne en actions). Il serait à tout le moins nécessaire que cesse de s'agrandir l'écart entre la fiscalité des actions et celles des autres produits.

B... IMPOSE UNE RÉFLEXION SUR LE PRODUIT FINANCIER CAPABLE DE LES SATISFAIRE

La rareté de la ressource budgétaire nécessite une concentration des aides fiscales sur un seul produit capable d'approcher toutefois la satisfaction de tous les objectifs ci-dessus énoncés. Peut-on concevoir un produit simple ?

De ce point de vue, l'avantage revient incontestablement aux produits favorisant l'épargne individuelle.

Trois niveaux de propositions peuvent être distingués :

- 1) L'instauration de la neutralité fiscale,
- 2) La mise en place d'un produit inspiré de formules déjà utilisées par le passé. De ce point de vue, c'est le CELT (compte d'épargne à long terme) qui est le plus souvent invoqué comme référence.
- 3) La mise en place d'un PEP-actions (Plan d'Epargne Populaire), cette proposition se combinant souvent avec la seconde.

C'est dans cette direction que votre Commission a souhaité s'engager en promouvant un dispositif facilement accessible, destiné à favoriser l'épargne longue placée en actions par des particuliers pendant une période toutefois assez longue (huit ans).

Il s'agit, en effet, de dépasser le cadre de la mesure simplement incitative aux placements à long terme et d'autoriser la constitution d'un patrimoine en franchise de droits de succession, dans des proportions limitées, afin de permettre une meilleure diffusion du patrimoine.

II - LE DISPOSITIF PROPOSE

Votre Rapporteur Général n'est pas persuadé d'avoir perçu tous les ressorts de la tragi-comédie en trois actes qui s'est jouée lors de l'examen de la première partie du projet de loi de finances devant l'Assemblée nationale.

Premier acte : M. Bérégovoy et M. Charasse viennent devant la Commission des finances de l'Assemblée au mois de septembre pour présenter le projet de budget et indiquent que, malgré toutes les rumeurs ayant circulé à ce sujet au cours des mois précédents, aucune disposition particulière en faveur du développement de l'épargne à long terme investie en actions ne figure dans le budget. Toutefois, le ministre de l'Economie et des finances ne rejette pas l'examen de dispositifs allant dans ce sens, voire, n'exclut pas leur adoption et leur mise en place. Promesse est faite que toute proposition formulée sur ce thème par les parlementaires sera étudiée avec intérêt.

Deuxième acte : plusieurs parlementaires, prenant au mot le ministre d'Etat, conçoivent et proposent à leurs pairs des dispositifs variés, les uns tendant à la création de produits de type plan ou compte d'épargne en actions, les autres visant la mise en oeuvre d'un plan d'épargne entreprise-retraite. A noter parmi les impétrants, M. Raymond Douyère, député socialiste de la Sarthe, qui proposait la création d'un *"compte revenu pour l'épargne et l'emploi"* sous forme d'un amendement repris par l'ensemble du groupe socialiste et surtout M. Alain Richard, Rapporteur Général du budget devant l'Assemblée nationale, auteur d'un excellent amendement tendant à la création d'un plan d'épargne en actions.

Troisième acte : l'amendement Douyère est retiré sans explication par le groupe socialiste au début de la séance de la Commission des finances consacrée à l'examen des articles de la seconde partie du projet de loi de finances. L'amendement Richard va, lui, jusqu'en séance publique, mais est finalement retiré avant le vote sous le prétexte que *"le gouvernement (n'est pas) favorable à l'instauration, cette année, d'un nouvel avantage fiscal aux placements en actions, compte tenu de l'amélioration très importante de l'avoir fiscal"*, selon les propres termes de son auteur.

Quant à M. le ministre délégué chargé du budget, d'habitude si disert, d'un seul coup bien peu loquace, il s'est contenté d'exprimer l'avis défavorable du gouvernement sur tous les dispositifs qui étaient proposés sans pour autant détailler les raisons de cette brusque fermeture d'esprit...

"Épargne, actions, retraites : consensus et procrastination" indiquait votre Rapporteur Général en tête de ses réflexions sur le thème du développement des fonds propres des entreprises. Après un premier tour de piste où aucune promesse n'a été tenue, il serait tenté de reprendre la même formule.



Cette versatilité du gouvernement conforte le choix de votre Commission des finances de proposer un dispositif largement inspiré du compte d'épargne à long terme (CELT) qui ne touche plus aujourd'hui qu'un nombre infime de bénéficiaires.

La solution retenue a une caractéristique principale qui la rapproche du CELT : elle vise à améliorer la rentabilité du placement en allégeant l'imposition des revenus et non plus, comme l'ancien compte d'épargne en actions, en aidant l'investissement par le bénéfice d'un avantage fiscal à l'entrée (sous la forme d'une déduction du montant des placements de l'assiette de l'impôt sur le revenu par exemple). Ce choix est plus conforme au principe de la recherche d'une certaine neutralité dans le traitement fiscal des différents placements. La mise en oeuvre de conceptions similaires a également présidé au succès de produits tels que les SICAV de capitalisation ou le PEP, concurrents directs des placements en actions.

Le cadre du produit serait un compte patrimonial en actions (CPA) qui serait ouvert auprès d'établissements habilités à recevoir des fonds ou des titres et à participer au marché boursier, ce qui garantirait le titulaire de tout risque de gestion. Un tel produit présuppose en effet que la sécurité de gestion soit garantie. L'intervention d'un intermédiaire agréé permet aussi à l'administration de l'impôt de disposer d'une information sûre.

Le premier objectif étant de constituer une épargne durable, le régime doit comporter des avantages fiscaux liés à la durée de l'effort d'épargne, ou plus précisément, récompensant le respect d'une période d'indisponibilité des fonds apportés, ainsi que le réemploi des produits et plus-values qu'ils peuvent générer.

S'agissant aussi de confirmer le marché financier dans sa première fonction d'affectation de l'épargne à l'investissement, le titulaire du compte doit bien sûr rester libre de gérer le portefeuille ainsi constitué.

Compte tenu des mécanismes existants de capitalisation et de l'intérêt pour l'économie française - mais aussi de la difficulté - de mobiliser une épargne longue acceptant une part de risque, le compte patrimonial en actions comporterait les caractéristiques principales suivantes :

1. Une liberté des versements au compte, plafonnés à 50 000 francs par personne et par an sans avantage fiscal à l'entrée, et dans la limite de 100 000 francs par foyer fiscal.

Cette simplicité et cette liberté des versements ont l'avantage d'offrir à chacun la possibilité de se constituer progressivement, au rythme de ses capacités financières, un patrimoine productif.

Comme ce système ne comporte pas de contrainte d'investissement périodique en volume, il peut aussi intéresser les contribuables dont la faculté d'épargner est irrégulière dans le temps.

La proposition d'un plafond se justifie par la volonté de ne pas rompre l'équité entre les contribuables. Ce montant doit nécessairement être modéré, et le chiffre proposé semble correspondre le mieux à l'épargnant susceptible d'investir durablement.

2. Une obligation d'emploi en actions acquises directement sans utiliser un écran collectif. Contrairement à diverses formes de placement offertes par les institutionnels (SICAV, fonds communs de placement, ...), le compte patrimonial en actions permet au contribuable de décider lui-même de ses emplois en actions françaises, et établit donc un lien personnel entre l'investisseur en fonds propres et l'entreprise. Les actions éligibles au compte seraient pour l'essentiel celles retenues pour la détaxation du revenu investi en actions et pour le compte d'épargne en actions (1).

1. Cf. Art. 163 octies. du code général des impôts : "Les valeurs dont l'achat ouvre droit à déduction sont les suivantes :

1° Les actions de sociétés françaises inscrites à la cote officielle ou au second marché des bourses françaises de valeurs ou qui, inscrites au hors cote, sont l'objet de transactions d'une importance et d'une fréquence qui sont fixées par décret. Sont toutefois exclues les actions de sociétés d'investissement dont les actifs ne sont pas composés pour 75 % d'actions de sociétés françaises ;

2° Les actions de sociétés françaises, autres que celles des sociétés d'investissement, ne répondant pas aux conditions prévues au 1° lorsqu'elles sont émises à l'occasion d'une opération de constitution ou d'augmentation de capital en numéraire réalisée après le 1er juin 1978, sous réserve qu'elles soient matériellement créées ;

3° Les parts de sociétés à responsabilité limitée souscrites à l'occasion d'une opération de constitution ou d'augmentation de capital en numéraire réalisée après le 1er juin 1978 ;

4° Les droits ou bons de souscriptions ou d'attribution attachés à ces actions."

La formulation retenue par votre Commission permet notamment d'inclure dans le dispositif les acquisitions d'actions de sociétés non cotées dans la mesure, toutefois, où elles sont émises à l'occasion d'une opération de constitution ou d'augmentation de capital en numéraire. Elle permet ainsi d'insérer le dispositif proposé dans le plan en faveur des PME et des PMI.

Le développement de ce produit renforcerait et stabiliserait un marché financier qui s'est sans doute trop fortement institutionnalisé ces dernières années.

Une exception serait faite toutefois pour l'acquisition de parts de fonds communs de placement à risques. Ces structures regroupent, en effet, un faible nombre de participants et peuvent être, de ce fait, considérées comme relativement transparentes. En outre, le dispositif du régime de faveur prévu par le présent article additionnel aux actionnaires de ces fonds ne peut que profiter aux PME et aux PMI : une telle mesure viendrait donc compléter utilement, là aussi, le plan global du gouvernement.

La possibilité de constituer un fonds mixte comportant une part principale d'actions et le solde en obligations a été écartée d'abord pour des raisons de logique, à savoir encourager le financement des seuls fonds propres, et ensuite pour des raisons pratiques de simplification de la gestion et du contrôle.

3. Une durée minimale du compte de huit ans décomptée à partir de l'ouverture du compte, et pendant lesquels le titulaire ne peut effectuer de retrait sans entraîner la fermeture du compte et perdre l'ensemble des avantages fiscaux dont il a bénéficié.

Une dérogation est néanmoins accordée, de plein droit, pour les exceptions usuelles telles que le licenciement ou le décès du conjoint ainsi que dans l'hypothèse où le titulaire ou son conjoint décide de créer ou de reprendre une entreprise.

Ce dernier point est important dans la mesure où l'épargne ainsi constituée se dirige pleinement vers la création de fonds propres.

Pendant la durée du compte, les produits et les plus-values résultant des arbitrages sont exonérés et doivent être obligatoirement réemployés dans le CPA, c'est-à-dire comme dans le cadre des mécanismes de capitalisation. En contrepartie, il paraît logique que le contribuable renonce au bénéfice de l'avoir fiscal sur les dividendes perçus au titre des placements qu'il aura effectués dans le cadre de son CPA. Le présent article ne vise pas, en effet, un cumul des avantages. Or, de ce point de vue, l'institution d'un avoir fiscal a pour

fonction d'empêcher la double imposition des revenus tirés du capital. Dès lors qu'il n'y a pas d'imposition, son imputation sur le revenu du contribuable et son éventuel ajout aux fonds placés sur le CPA ne se justifient plus.

Il est en revanche normal de conserver au détenteur d'un CPA le bénéfice de l'abattement de 8.000 francs ou de 16.000 francs prévu au 3. de l'article 158 du code général des impôts au titre de ses revenus perçus sur les placements qui n'ont pas été effectués dans le cadre du compte. Une solution contraire conduirait à un mécanisme incitant à un simple transfert d'épargne.

En outre, il ne serait pas tenu compte du montant des cessions opérées, soit pendant la durée normale du compte éventuellement réduite en cas de circonstances exceptionnelles, soit au terme de cette durée lorsqu'il est procédé à la clôture du compte, pour le calcul du seuil d'exonération de l'imposition des plus-values retirées de la cession de valeurs mobilières visé à l'article 92 B du code général des impôts (seuil fixé à 207 600 francs pour 1990).

Ainsi, du fait de la période d'indisponibilité et de l'incitation au réemploi, l'épargne financière des ménages investie dans ce compte a toute chances de suivre une dynamique de croissance.

Enfin, comme il s'agit de favoriser les investissements à long terme, le titulaire pourrait naturellement proroger le délai au-delà de huit ans, et continuer à profiter des mêmes exonérations tant qu'il n'opère aucun retrait. Le principe de la clôture au premier retrait est toutefois largement tempérée pour les titulaires des comptes plus fidèles : au-delà de dix ans en effet, les retraits n'entraîneraient plus la clôture du compte. Aucun versement ne serait cependant possible après le premier retrait.

4. Lors de la première mutation à titre gratuit (succession ou donation) intervenant plus de huit ans après l'ouverture du compte, les sommes et titres transmis sont exonérés de droit de mutation, à condition qu'aucun retrait n'ait été opéré depuis l'ouverture du compte.

Cette mesure incitative a pour objet d'une part de renforcer l'aspect de placement à long-terme du compte patrimonial en actions, et d'autre part de permettre la constitution d'un patrimoine en franchise de droits de succession, dans des proportions limitées, afin de permettre une meilleure diffusion du patrimoine.

Sa présence dans le dispositif qui vous est proposé justifie le choix d'un délai de huit ans pour l'immobilisation des fonds portés sur le CPA.

**Un souci parallèle : favoriser l'épargne constituée
en vue de la retraite**

Lors de l'examen de la première partie du présent projet de loi de finances, votre Commission des finances avait indiqué les deux directions dans lesquelles devait s'engager la réflexion sur les dispositifs de nature à favoriser le relèvement du niveau de l'épargne des ménages. La mise en place d'un compte patrimonial en actions vise à satisfaire une première exigence : soumettre l'épargne longue en actions à un régime fiscal qui ne soit pas dissuasif par rapport à d'autres placements largement défiscalisés et ne comportant pas la même part de risques.

Il est parallèlement nécessaire de remédier à la profondeur insuffisante du marché financier national et au bouclage incertain du financement des retraites par le développement de fonds de pension.

Toutefois, ainsi que le notait votre Commission des finances par la voix de son Rapporteur Général, M. Roger Chinaud, lors du débat de première partie, la mise en place de "fonds de pension à la française", de plus en plus souvent suggérée, présente de réelles difficultés techniques.

Le rapport de La Serre, publié en juillet 1991, a proposé de favoriser la création de ce type de fonds mais n'a avancé aucune mesure concrète pour l'application de cette orientation.

D'une façon générale, le discours reste vague sur ce sujet.

L'impact des modèles étrangers tient cependant à l'importance des sommes que leur mise en place a permis de drainer.

Ces modèles sont divers, l'exemple allemand de l'engagement direct des entreprises vis-à-vis de ses salariés, grâce à la dotation aux provisions du bilan pour retraite, étant celui qui a, le plus, les faveurs des différentes réflexions menées en France à ce sujet.

Toutefois, leur adaptation immédiate à la situation française, même si il est clair que dans l'esprit de votre Rapporteur Général elle ne vise pas à remplacer la répartition par la capitalisation mais simplement à garantir les retraites des Français contre le phénomène d'érosion de leur valeur consécutif à la crise du système actuel, poserait des problèmes considérables :

- un système de retraite par capitalisation, pour être viable, suppose que soit résolu le problème de la dette publique. Une dette importante de l'État est de nature à réduire toute capitalisation à une confiscation d'épargne longue, comme cela a été le cas avant l'expérience de la répartition. Une dette publique élevée est, en effet, un facteur d'assèchement des ressources qui viennent s'investir sur le marché.

- il n'existe aucune solution simple pour l'introduction en droit positif de structures originales chargées d'accueillir l'épargne longue et de la transformer en revenu complémentaire destiné aux retraités. Il paraît en outre douteux au regard des limites fixées par la loi organique à son objet qu'une loi de finances puisse accueillir des articles fixant la structure juridique et les règles de fonctionnement auxquelles seront soumises ces structures.

Une solution d'attente, la réorientation facultative des Plans d'Epargne Entreprise (PEE) vers la confection de retraites supplémentaires, présente également dans l'immédiat des difficultés techniques d'application.

- C'est assurément une solution simple qui suppose quelques amodiations à la marge de l'ordonnance du 21 octobre 1986 puisque le produit existe déjà.

- C'est une solution qui a l'avantage également d'indiquer symboliquement mais clairement la voie à suivre.

- Les sommes collectées par l'épargne entreprise sont d'ores et déjà importantes : les capitaux en compte dans les PEE sont évaluées, à la fin 1990, à 80 milliards de francs en stock. Les flux annuels atteignent aujourd'hui 15 milliards de francs. Ce chiffre doit être comparé au montant des augmentations de capital sur la place de Paris : 200 milliards de francs en 1990.

C'est d'ailleurs la solution à laquelle se rallie le rapport de La Serre et d'autres.

Il en est ainsi des orientations préconisées par le rapport Escande (Conseil Economique et Social) qui, lui aussi, propose d'orienter les PEE vers la constitution de retraites complémentaires :

Là encore, toutefois, des choix devront être faits qui exigent une expertise préalable difficile à mener. Ils portent sur les points suivants :

- comment recréer une fiscalité favorable à l'entrée dans un PEE (sous forme de déduction du revenu imposable, de crédit d'impôt ?)

- jusqu'à quel point améliorer le régime fiscal des abondements faits par les entreprises au bénéfice des salariés participants au plan en relevant sensiblement les seuils de déduction de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés ?

- surtout, comment imposer, en contrepartie, des règles prudentielles dans les modalités de gestion et la définition des placements à très long terme ? L'épargne investie en actions est, en effet, particulièrement fragile : il paraît ainsi nécessaire que le fonds recueillis soient placés et surveillés par des gestionnaires pris hors de l'entreprise. De même, les actions éligibles devront être choisies dans un panel représentatif des valeurs inscrites au marché boursier français de façon à éviter les accidents liés à des placements orientés vers un trop petit nombre de sociétés ou d'entreprises.

A tout le moins, il convient de traiter avec beaucoup de précaution l'épargne salariale : un échec par excès de précipitation aurait des conséquences psychologiques graves et la recherche dans cette voie exige encore plusieurs mois de réflexion.

C'est la raison pour laquelle votre Commission des finances, par la voix de son Rapporteur Général, M. Roger Chinaud, demande depuis plusieurs mois que des négociations soit menées par l'Etat avec les partenaires sociaux pour la réalisation de ce travail de longue haleine.

Elle a donc pris bonne note de l'intention manifestée, à la fin du mois de novembre par le ministre de l'Economie et des finances, de mettre en oeuvre des mécanismes d'épargne salariale à long terme investie en actions d'entreprises du secteur concurrentiel. Les organisations patronales, le syndicats doivent être consultés à ce sujet

Cette démarche est assurément la bonne. Il n'est que de souligner toutefois que l'annonce de mesures en faveur du développement de l'épargne investie à long terme en actions revient à chaque session d'automne et n'a, jusqu'à présent, jamais été suivie d'effets. Est-il possible, cette fois encore, de compter sur la seule bonne foi de M. Bérégovoy ?

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter un amendement insérant le présent article additionnel.

ARTICLE 68

Participation des salariés au rachat de leur entreprise

Commentaire : Pour remplacer le mécanisme de reprise d'entreprise par ses salariés (RES) qui vient naturellement à échéance le 31 décembre 1991, le présent article propose d'instituer un régime beaucoup moins attractif, fondé sur une approche différente : celle d'une simple participation des salariés à une opération de reprise de leur entreprise.

De fait, ce changement de philosophie conduit à supprimer un des éléments fiscaux les plus importants du dispositif de RES actuel : l'intégration proportionnelle des résultats de la société cible avec ceux de la société holding effectuant la reprise. Désormais, pour bénéficier d'une telle possibilité, pourtant essentielle dans ce type d'opération, la société holding devra détenir 95 % du capital de sa cible, c'est-à-dire être en situation de se placer sous le régime de groupe.

I - UN MECANISME ESSENTIEL.

A. LA PROBLEMATIQUE

La reprise de la société dans laquelle ils travaillent représente, pour les salariés, une opération financière particulièrement lourde.

Ne disposant généralement pas des fonds -et des capacités d'emprunts- suffisants pour réaliser seuls la reprise, ils sont, dans un premier temps, conduit à créer une société holding. Cette structure intermédiaire leur permet ainsi d'associer à l'opération des intervenants, et donc des capitaux extérieurs.

Pour compléter son schéma de financement, la société holding doit en outre contracter des emprunts qui génèrent des frais financiers.

Ayant, par ces divers moyens, regroupé les fonds nécessaires, la société holding peut alors prendre le contrôle du capital de l'entreprise objet de la reprise (société "cible"). Les

dividendes provenant de cette participation sont ensuite utilisés pour faire face aux frais financiers et aux remboursements en capital des emprunts contractés.

Pour être viable l'opération de reprise doit donc porter sur une entreprise dégageant un bénéfice suffisant pour couvrir les charges d'emprunt.

• Par construction, le résultat de la holding est structurellement déficitaire. Cette société ayant pour seule activité d'assurer le portage de la participation, la "quote-part pour frais et charges" représente en effet l'essentiel de ses produits (1).

En revanche, ses dépenses les plus importantes proviennent des frais financiers générés par les emprunts qu'elle a contractés.

L'ensemble du système revient donc à faire coexister une entreprise cible excédentaire et une société holding déficitaire.

B. LA REPONSE FISCALE ACTUELLE : LE RES

Institué par les articles 11 à 14 de la loi du 9 juillet 1984, puis largement remodelé par l'article 26 de la loi du 17 juin 1987, le RES a un objectif essentiel : faciliter la réalisation de telles opérations de reprise dès lors que les salariés assure le contrôle effectif de la holding. A cet effet, il s'organise autour de deux séries de dispositions :

- d'une part, la possibilité, pour les salariés, de déduire de leur revenu imposable sous certaines limites, les charges financières afférentes aux emprunts qu'ils contractent pour acquérir, soit des titres de la holding, soit des titres de la société cible qui sont immédiatement apportés à la holding.

- d'autre part, un système de crédit d'impôt, accordé à la société holding et qui la place dans une situation à peu près comparable à celle qui aurait prévalu si la reprise avait été effectuée par une entreprise classique.

1. Compte tenu de l'importance de la participation, la holding et la société cible se trouvent placées sous le régime mère-fille. Les dividendes perçus ne figurent pas dans le bénéfice imposable de la holding, et en contrepartie celle-ci ne peut utiliser les avoirs fiscaux correspondants.

De fait, ce second élément apparaît essentiel. Il permet d'opérer une intégration proportionnelle entre le bénéfice de la société cible et le déficit de la holding. Une partie de l'impôt sur les sociétés acquitté par la première se trouve ainsi restitué à la seconde qui l'utilise alors pour apurer ses dettes.

On notera qu'un tel transfert s'opère, en quelque sorte implicitement, lorsque la société cible est rachetée par une entreprise classique. Les charges d'emprunt viennent en effet réduire le résultat provenant des autres activités, et donc la cotisation fiscale dont le repreneur est effectivement redevable.

C. UN BILAN DIFFICILE A APPRECIER

Faute de statistiques complètes, l'analyse globale des opérations réalisées en faisant appel au dispositif du RES s'avère particulièrement délicate. Tout au plus, peut-on estimer, que deux cents entreprises au moins ont fait l'objet d'une telle procédure depuis 1987.

Une étude réalisée par le ministère de l'Economie et des finances, et portant sur une cinquantaine de cas a cependant permis de mettre en évidence quelques caractéristiques mais dont certaines ne correspondent pas aux constatations relevées par les professionnels.

Ainsi, et s'agissant des salariés repreneurs, leur nombre est généralement faible (de deux à cinq dans la moitié des RES), mais leur taux de participation dans la holding s'avère très élevé (75 %).

En ce qui concerne les caractéristiques de l'opération, l'étude du Ministère des finances fait ressortir que, dans 80 % des cas, la holding détient 95 % de l'entreprise cible, mais ce résultat n'est pas confirmé par les professionnels.

En revanche, il est généralement reconnu que l'endettement atteint en moyenne trois fois le montant des fonds propres.

Certes, la presse s'est quelquefois fait l'écho d'opérations sans succès ou ayant été plus ou moins détournées de leur objet. Mais, ces cas sont loin de représenter la grande majorité des situations. Souvent, le RES s'est révélé un instrument de transmission particulièrement précieux, permettant, aux salariés et notamment aux cadres, de devenir de véritables entrepreneurs.

II - ANALYSE DU NOUVEAU DISPOSITIF

Destiné à se substituer au RES, le dispositif proposé par le présent article vise apparemment des situations similaires. Au terme du premier alinéa du paragraphe I, il concerne les salariés qui créent une société ayant pour unique objectif de racheter tout ou partie du capital de leur entreprise.

L'examen successif des conditions exigées de ces trois catégories d'intervenants indique cependant le changement d'orientation que connaît ce dispositif, situation qui ainsi permet de justifier l'octroi d'un régime fiscal beaucoup moins intéressant que celui retenu pour le RES.

A. UN CHAMP D'APPLICATION SENSIBLEMENT DIFFÉRENT

Le champ d'application se trouve délimité par trois séries de contraintes portant respectivement sur l'entreprise rachetée (la cible), la société nouvelle (la holding) et les salariés repreneurs.

1. Des cibles identiques

Dans l'ensemble, les critères retenus pour cerner les entreprises dont le rachat est susceptible d'ouvrir droit au nouveau dispositif s'avèrent très proches de ceux appliqués dans le cadre du RES.

Ainsi, la société cible doit être soumise à l'IS dans les conditions de droit commun et exercer une activité de type industriel, commerciale, libérale ou agricole.

Son effectif salarié peut apparemment être inférieur à celui exigé pour le RES. En effet, en théorie, le nouveau dispositif pourra s'appliquer à une entreprise de cinq salariés, alors que le régime du RES reste réservé aux sociétés de dix salariés ou plus. Mais, cet assouplissement présente cependant un caractère très

relatif, compte tenu de l'introduction de nouvelles conditions portant sur l'importance de l'effectif participant à l'opération de reprise.

2. Une société holding non contrôlée par les salariés

Elément central du dispositif de reprise, la holding conserve les mêmes caractéristiques juridiques. Elle doit ainsi prendre la forme d'une société nouvelle, soumise à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun.

Son objet reste identique et présente toujours un caractère exclusif : racheter tout ou partie du capital de l'entreprise cible. Le critère retenu pour apprécier cette situation demeure inchangé : la holding devra détenir 50 % des droits de vote de la société rachetée, et donc disposer des moyens d'exercer un véritable contrôle. Le délai qui lui est accordé pour atteindre cet objectif s'avère d'ailleurs plus souple. Alors que cette condition devrait être satisfaite dès la création d'une holding support d'un RES, le nouveau dispositif prévoit désormais un délai maximum de deux mois pour réunir la participation requise.

Mais l'innovation la plus importante concerne la composition de l'actionnariat de cette société holding. La modification ainsi envisagée traduit en fait un véritable changement de démarche. Jusqu'alors outil de prise de contrôle d'une entreprise par les salariés, le RES se trouve en effet remplacé par un instrument plus large permettant aux salariés de s'associer à une opération de reprise sans en assurer la maîtrise.

- En effet, le mécanisme actuel issu des lois de 1984 et 1987 reste fondé sur le principe d'un contrôle majoritaire des salariés sur la holding. A cet effet, ils sont tenus de posséder ensemble 50 % des droits de vote afférents aux parts ou actions émises par cette société. Cette première obligation se trouve d'ailleurs renforcée par une seconde règle : la direction de l'entreprise rachetée doit être assurée par un salarié repreneur.

- Par rapport à cette situation, le nouveau dispositif marque un revirement total. Désormais, il sera ouvert aux holdings dans lesquelles les salariés disposent de la minorité de blocage, soit un tiers des droits de vote. De fait, ce type de société pourra être rapidement contrôlée par des personnes extérieures à l'entreprise rachetée, mais ayant décidé de participer à l'opération et de la soutenir financièrement.

• En revanche, le présent article reprend trois dispositions actuellement en vigueur et qui d'une manière générale, tendent à conforter la situation des salariés :

- d'une part, leur participation s'apprécie en retenant les titres détenus par des salariés d'entreprises contrôlées à plus de 50 % par la société rachetée. L'opération de reprise peut ainsi trouver une diffusion plus large dans le cas d'entreprises disposant de filiales.

- d'autre part, la société holding conserve la faculté d'émettre des actions bénéficiant d'emblée d'un droit de vote double. Utilisé dès l'origine, cette possibilité autorise ainsi une dilution du capital plus rapide que celle du pouvoir lors d'appels à des fonds propres extérieurs. Les salariés peuvent ainsi conserver la minorité de blocage imposée par le texte alors que leur participation ne représente plus que 20 % du capital financier,

- enfin, les repreneurs salariés ont la possibilité de regrouper tout ou partie de leurs titres dans le cadre d'un fonds commun d'entreprise ou d'une société civile bénéficiant de la transparence fiscale. Le recours à cette forme de détention indirecte reste cependant subordonné à la double condition que ces structures intermédiaires soient constituées exclusivement entre des salariés participant à l'opération et qu'elles aient pour seul objet de détenir des titres de la holding. En utilisant ces facultés de portage, les personnes concernées seront ainsi plus à même de définir une politique commune, démarche qui risque de devenir essentielle pour des salariés ne disposant, ensemble, que d'une minorité de blocage.

3. Un nombre plus significatif de salariés participant à l'opération

Dans ce domaine, l'actuel régime du RES n'est subordonné à aucune condition véritablement restrictive. Il peut ainsi être mis en oeuvre pour toute société ayant un effectif supérieur à dix personnes, quel que soit le nombre de participants à l'opération elle-même.

Le nouveau dispositif propose de mettre un terme à une telle situation, qui d'ailleurs figure au nombre des critiques formulées à l'encontre du RES. Le régime défini par le présent article ne s'appliquera qu'aux opérations de reprise faisant intervenir, en tant qu'actionnaires de la holding, un nombre de salariés qui, sans être

inférieur à cinq, représentera au moins 10 % de l'effectif total de la société.

A l'initiative de l'Assemblée nationale, ce taux a toutefois été ramené à 5 % pour les entreprises comportant plus de 1.000 salariés, afin d'éviter qu'un seuil trop élevé interdise des opérations de reprise dans des sociétés de grande taille.

Par rapport au RES, le nouveau dispositif comporte donc, en terme de champ d'application, deux innovations majeures : d'une part il impose une mobilisation relativement large des salariés autour de l'opération de reprise et, d'autre part, il s'élargit à des montages où cette catégorie de repreneurs dispose simplement d'une minorité de blocage. Cette approche vise en théorie à assurer une plus large diffusion de la reprise, tout en offrant des possibilités de modulation de l'effort financier global demandé au salariés. Mais elle s'accompagne d'une conséquence fiscale particulièrement restrictive, qui revient en fait à rendre difficiles, sinon impossibles, les opérations de reprise les plus aisées, c'est-à-dire celles portant sur moins de 95 % de capital de l'entreprise rachetée.

B. UN REGIME FISCALE EXCLUSIVEMENT CENTRE SUR UNE AIDE A LA SOUSCRIPTION AU CAPITAL DE LA HOLDING

Si toutes les conditions précédentes sont réunies, les salariés participant à la reprise peuvent bénéficier d'un dispositif fiscal spécifique. En revanche, et contrairement à ce qui existe dans le cadre du RES, la société holding ne fait l'objet d'aucune disposition particulière.

1. Un champ d'application limité aux apports en numéraire

L'avantage fiscal réservé aux salariés est lié aux apports en numéraire qu'ils effectuent lors de la création de la holding ou d'une augmentation de capital intervenant moins de trois ans après cette date.

Cette rédaction conduit, dans un premier temps, à exclusion du bénéfice de l'aide les apports consentis sous forme de titres de la société rachetée. Mais cette première restriction se trouve renforcée par deux autres mesures :

- d'une part, il est expressément prévu qu'un salarié qui souhaite bénéficier de l'avantage fiscal doit, en préalable faire apport à la holding des éventuelles participations qu'il détient, directement ou indirectement, dans le capital de la société rachetée ;

- d'autre part, si sa participation, directe ou indirecte, représente plus de 50 % du capital de la société cible, le salarié sera, en tout état de cause, exclu du champ d'application du dispositif fiscal.

Il est d'ailleurs à noter que cette exclusion concerne également le salarié qui détiendrait, directement ou indirectement, plus de 50 % du capital de la holding.

Commune à ces deux dernières dispositions, la notion de participation indirecte est expressément définie par le texte et reprend d'ailleurs un schéma désormais classique. Seront donc considérés comme détenus indirectement les titres appartenant :

- au membre du foyer fiscal du salarié,
- à une société dans laquelle il détient, avec les membres de son foyer fiscal, plus de 50 % des droits sociaux,
- à une société dans laquelle il exerce en droit ou en fait une fonction dirigeante.

2. Une possibilité de choix

Dans le cadre précédemment fixé, le salarié peut alors opter pour l'un des deux mécanismes fiscaux suivants :

• soit une imputation, sur son revenu imposable, des intérêts afférents aux emprunts contractés pour réaliser l'apport. Elle est alors admise dans une triple limite :

- elle doit être inférieure au montant brut de la rémunération versée au salarié par la société rachetée,
- elle ne peut excéder 100.000 francs par an,

- elle ne peut être pratiquée qu'au titre des intérêts versés l'année de souscription et les cinq années suivantes.

Dans l'ensemble, ce premier dispositif est proche de celui retenu dans le cadre du RES. Il s'avère cependant plus restrictif sur deux points puisqu'il retient un plafond annuel inférieur (150.000 francs dans le RES), mais également une limitation de la période de déductibilité (illimitée pour le RES).

• soit une réduction d'impôt égale à 25 % des versements représentatifs des souscriptions en capital effectuées par le salarié. Entièrement nouveau, ce second mécanisme est susceptible de s'appliquer sans que l'apporteur ait contracté un emprunt. Les versements peuvent s'étaler sur une période de trois ans, mais ils sont retenus dans la limite d'un plafond global égal à 40.000 francs pour un célibataire et à 80.000 francs pour un couple.

En pratique, cette seconde alternative devrait pour l'essentiel intéresser des salariés ayant un faible taux marginal d'imposition ou à ceux effectuant une souscription sans recourir à l'emprunt. Par rapport au dispositif du RES, elle constitue donc une innovation tout à fait importante, permettant d'élargir l'avantage fiscal à des personnes qui, en raison de leurs revenus ou du mode de financement retenu pour leur apport, se trouvent peu sensibilisées par un mécanisme de déduction portant sur les seuls intérêts.

3. Un délai d'immobilisation de cinq ans

Conformément à la solution retenue dans le cadre de l'actuel RES, l'avantage fiscal est remis en cause si le salarié cède ses titres moins de cinq ans après les avoir souscrits.

Le dispositif de reprise reste sans nuance, ni modulation. Opéré au titre de l'année de la cession, la réintégration porte sur l'ensemble de l'avantage précédemment accordé, c'est-à-dire la somme des intérêts déduits ou la totalité de la réduction d'impôt déjà accordée.

Pour assurer la cohérence d'ensemble, il est en outre prévu que le dispositif de réintégration trouve à s'appliquer si les titres cédés étaient en fait logés dans le fonds commun de placement ou la société civile précédemment évoqués.

Toutefois, cette sanction n'est pas mise en oeuvre si la cession intervient à la suite d'une des trois situations suivantes: le décès du salarié, son licenciement ou un cas d'invalidité permanente.

4. Dispositions complémentaires

Le texte comporte enfin une série de mesures complémentaires tendant à préciser les règles applicables dans certaines situations particulières.

- Ainsi, et tout à fait logiquement, il est prévu que l'avantage fiscal accordé au salarié est maintenu s'il apporte ses titres à un fonds commun d'entreprise ou société civile répondant aux conditions précédemment indiquées. L'absence d'une telle disposition reviendrait en effet à interdire tout regroupement de participation. De même, cet apport ne fait pas perdre les droits de vote double éventuellement attachés aux titres.

- Parallelement, le paragraphe VII propose que les apports d'actions résultant d'un plan d'option soient analysés comme des opérations intercalaires, n'entraînant pas d'imposition de la plus value potentielle dégagée sur ces titres.

- Le paragraphe VIII interdit de cumuler les avantages fiscaux institués par le présent article avec ceux résultant de dispositifs de même nature: épargne de proximité, investissements dans les DOM, pertes en capital et déductions "Monory".

- Il est prévu, d'une manière générale, que ces avantages fiscaux cessent de s'appliquer dès lors qu'une des conditions fixées pour la société holding ou la société rachetée cesse d'être remplie.

- Enfin, le paragraphe IX limite l'application de l'ensemble de ce dispositif aux sociétés holding créées entre le 1er janvier 1992 et le 31 décembre 1996. Compte tenu du délai de trois ans durant lequel les augmentations de capital ouvrent droit au régime fiscal spécifique, les dernières souscriptions susceptibles d'être retenues devront donc intervenir avant le 31 décembre 1999.

C. UNE DISPARITION QUI LIMITE FORTEMENT L'INTERET DU DISPOSITIF

En matière fiscale, la principale différence entre le régime de RES et le dispositif du présent article résulte de la disparition du crédit d'impôt jusqu'alors accordée à la société holding.

Répondant certes à un mode de calcul assez complexe, ce mécanisme constitue toutefois le véritable coeur du dispositif de RES. Permettant à la holding de récupérer une partie de l'impôt sur les sociétés versé par l'entreprise cible, il organise une intégration proportionnelle des résultats de ces deux sociétés, tenant ainsi compte du fait qu'elles recouvrent l'une et l'autre la même réalité économique. Remboursable, cette créance fiscale demeure l'appoint indispensable pour assurer le bouclage final d'un schéma de financement, puisqu'elle revient en pratique à considérer qu'une partie des frais financiers supportés par la holding est déductible du bénéfice de la société cible.

Or, la non reconduction de ce dispositif de crédit d'impôt entraîne deux conséquences particulièrement regrettables.

- d'une part, elle supprime le principe de l'intégration proportionnelle pour les opérations de reprise portant sur une fraction du capital comprise entre 50 % et 95 %.

Dans une telle situation, la holding aura donc comme ressources que seuls dividendes reçus de l'entreprise cible, situation qui à l'évidence va réduire sa capacité de remboursement des emprunts. Certes la holding conserve la faculté de procéder à des augmentations de capital, mais cette démarche risque de se heurter très rapidement aux limites financières des repreneurs salariés.

En fait, ce type d'opération se révélera rapidement irréalisable si l'entreprise cible a une certaine taille. Or, si le ministère admet que ces opérations représentent au moins 20 % des RES actuels, les professionnels estiment que ce pourcentage est en fait beaucoup plus important ;

- d'autre part, elle crée un effet de seuil pour les opérations portant sur 95 % ou plus du capital de la cible. En effet, dans ce cas la holding et la société rachetée pourront se placer sous le régime de groupe de droit commun et donc bénéficier du régime de l'intégration totale. Mais ces opérations, qui resteraient en fait les seules financièrement réalisables, supposent que deux conditions soient réunies :

- tout d'abord, que les repreneurs salariés soient en mesure de mobiliser les moyens nécessaires pour assurer leur participation dans la holding. Or, les reprises portant sur 95 % du capital demandent à l'évidence des fonds propres plus importants que ceux requis pour une opération de moindre ampleur ;

- ensuite, la holding doit être en mesure de réunir cette participation de 95 % du capital. Dans ces conditions, les porteurs des derniers titres indispensables pour atteindre ce seuil bénéficieront d'une situation exceptionnelle et leur décision conditionnera la viabilité financière de toute l'opération.

*
* *
*

Dans l'ensemble, votre Commission insiste sur la nécessité de maintenir un dispositif spécifique permettant aux salariés de participer à la reprise de leur entreprise.

Elle constate cependant que le régime proposé par le présent article, s'il comporte quelques éléments positifs, conduit en revanche à supprimer le principe de l'intégration proportionnelle, et aurait donc pour effet paradoxal de rendre pratiquement impossible toute opération de reprise portant sur moins de 95 % du capital de la cible.

Elle relève qu'un tel seuil ne sera d'ailleurs pas sans conséquences sur les efforts demandés aux salariés, en dépit de la diminution de leur taux de participation au capital de la Holding. Elle constate enfin qu'un tel schéma donne à tout actionnaire ou groupe d'actionnaires disposant de plus de 5 % du capital de la cible le pouvoir de bloquer l'ensemble de l'opération.

Certes, votre Commission reconnaît que le dispositif actuel du RES n'est sans doute pas totalement satisfaisant et qu'il a pu donner lieu à quelques abus, dont il ne faut cependant pas grossir l'importance. Mais elle ne peut accepter le régime proposé par le présent article.

Ainsi, et tout en souhaitant que ce délai soit mis à profit pour rechercher une solution plus compatible avec les objectifs poursuivis, votre Commission vous propose simplement de proroger d'un an le régime actuel du RES.

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

ARTICLE 69

Institution d'une réduction d'impôt pour la formation des chefs d'entreprises individuelles

Commentaire : Le présent article a pour objet d'accorder une réduction d'impôt aux chefs d'entreprises individuelles qui accroissent leur effort de formation professionnelle.

I - LES ALLEGEMENTS FISCAUX ACTUELS EN MATIERE DE FORMATION

Un crédit d'impôt pour dépenses de formation professionnelle a été institué au profit des entreprises. Son régime figure dans l'article 244 quater C du code général des impôts qui en prévoit les modalités d'application.

- Entreprises et dépenses éligibles au crédit d'impôt

Ce sont les entreprises imposées d'après leur bénéfice réel, pour les dépenses de formation effectuées au profit de leurs salariés.

Lorsque ces entreprises sont soumises aux obligations prévues aux articles 235 ter C et 235 ter E du code général des impôts, c'est-à-dire lorsqu'elles sont tenues à une participation minimum au financement de dépenses de formation continue, les dépenses prises en compte sont celles qui viennent au-delà de ces obligations.

- Montant du crédit d'impôt

Il convient de distinguer deux cas différents :

- **cas général :** le crédit d'impôt est égal à 25 % de l'excédent des dépenses de formation engagées au cours de l'année par rapport aux dépenses de même nature exposées au cours de l'année précédente et revalorisées en fonction de l'évolution des

rémunérations ; le crédit d'impôt pour chaque entreprise est alors plafonné à un million de francs ;

- **entreprises nouvelles ou exposant pour la première fois des dépenses de formation** : le crédit d'impôt est égal à 25 % des dépenses effectuées au cours de l'année en cause ; dans ce cas également, le crédit d'impôt pour chaque entreprise est plafonné à un million de francs.

Par ailleurs, pour certaines catégories de dépenses, il est appliqué une majoration de 40 % du montant de ces dépenses pour la liquidation du crédit d'impôt. Ces dépenses sont :

- les dépenses exposées au profit des salariés occupant les emplois les moins qualifiés, c'est-à-dire les emplois ne nécessitant ni un brevet d'études professionnelles, ni un certificat d'aptitude professionnelle, ni tout autre titre ou diplôme équivalent,

- les dépenses engagées au profit de salariés âgés de 45 ans et plus,

- les dépenses effectuées par les entreprises employant moins de 50 salariés.

Une seule majoration peut être appliquée à la même dépense.

Dans le cas de l'application d'une majoration, le plafond du crédit d'impôt est de 5 millions de francs.

Enfin, les subventions publiques reçues par les entreprises au titre de leurs dépenses de formation professionnelle sont déduites des bases du crédit d'impôt.

- Période d'application

Initialement, le dispositif prévu devait s'appliquer aux dépenses de formation effectuées au cours des années 1988 à 1990, sur option irrévocable jusqu'au terme de la période. Le mécanisme a été reconduit pour les dépenses de formation exposées au cours des années 1991 à 1993.

II - LA MESURE PROPOSEE

L'article 244 quater C du code général des impôts ne s'applique qu'aux dépenses de formation engagées par les entreprises au profit de leurs salariés. En conséquence, les chefs d'entreprises individuelles qui engagent à leur profit des actions de formation ne bénéficient pas de ces dispositions.

Le présent article a pour but de remédier à cette situation particulière et de tenir compte, ainsi, du besoin de formation ressenti par un certain nombre de petits entrepreneurs individuels.

Cette disposition est l'une des mesures du Plan PME-PMI actuellement mis en place par le gouvernement et annoncé par le Premier ministre le 16 septembre 1991.

Le mécanisme proposé serait codifié sous forme d'un nouvel article, après l'article 199 quater D du code général des impôts. Il s'appliquerait dans les conditions suivantes :

- Contribuables et dépenses éligibles

La réduction d'impôt serait accordée aux seuls titulaires de revenus passibles de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des **bénéfices industriels et commerciaux** et imposés d'après leur bénéfice réel.

Les dépenses de formation professionnelle concernées seraient les dépenses dispensées par des **organismes agréés par l'Etat** (chambres consulaires, centres de gestion agréés, organismes relevant des ministères de l'éducation nationale ou du travail, de l'emploi et de la formation professionnelle) et dont l'objet serait **l'acquisition, le maintien ou le perfectionnement de la qualification professionnelle.**

Par ailleurs, la rédaction proposée pour l'article précise que la réduction d'impôt ne serait applicable qu'aux seules dépenses de formation, à l'exclusion des frais de voyage et de déplacement, d'hébergement et de restauration.

- Montant de la réduction d'impôt

Pour les contribuables ayant effectué des dépenses de formation répondant aux critères qui viennent d'être décrits, la réduction d'impôt serait égale à 35 % de l'excédent des dépenses engagées au cours de l'année par rapport aux dépenses de même nature exposées au cours de l'année précédente. La réduction s'appliquerait à un excédent plafonné à 5.000 francs par an, ce qui implique une réduction maximale de cotisation d'impôt de 1.750 francs par an.

Par ailleurs, il est prévu que lorsque les dépenses de formation exposées au cours d'une année seraient inférieures à celles engagées au cours de l'année qui précède, il serait pratiqué une imputation égale à 35 % du montant de la différence, sur la réduction d'impôt suivante.

Enfin, le texte précise que cette réduction d'impôt s'impute sur le montant de la cotisation d'impôt sur le revenu résultant de l'application du barème progressif et, le cas échéant, du plafonnement des effets du quotient familial, mais avant toute autre imputation ou réduction. Il précise également que cette réduction d'impôt ne peut donner lieu à remboursement.

Le paragraphe II de l'article soumet la réduction d'impôt à la règle de la tolérance légale dans le cas de la non justification pour insuffisance de déclaration.

- Période d'application

Par analogie avec le mécanisme du crédit d'impôt, la réduction d'impôt serait applicable pour les dépenses exposées au cours des années 1992 et 1993, sur option de l'entreprise, irrévocable jusqu'au terme de la période. L'option pourrait être exercée au titre de l'année 1992, au titre de l'année de création de l'entreprise ou au titre de la première année au cours de laquelle l'entreprise effectue les dépenses de formation concernées.

Par ailleurs, il est prévu qu'un décret fixera les conditions d'application de l'article, notamment en ce qui concerne les obligations imcombant aux contribuables et aux organismes agréés.

Enfin, le coût de cette mesure est estimé à 140 millions de francs pour 1993. Il est en effet prévu que 10 à 15 % des chefs

d'entreprise susceptibles d'en bénéficier y auraient recours pour un montant moyen de 1.000 francs.

L'Assemblée nationale a apporté au texte du présent article un amendement de précision rédactionnelle.

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

ARTICLE 70

Exonération partielle des rémunérations versées à l'ancien chef d'entreprise individuelle par le repreneur.

Commentaire : Le présent article a pour objet de mettre en place un dispositif incitant le cédant d'une entreprise à prendre le cessionnaire comme salarié pendant une période d'au moins trois mois avant la cession, afin de faciliter la continuité de gestion des entreprises.

Afin d'éviter une certaine dépréciation des petites entreprises individuelles lorsqu'elles sont cédées par des personnes trop âgées, ainsi que pour permettre une continuité de leur gestion, le présent article propose d'instituer une incitation fiscale au profit des personnes âgées qui, à l'occasion de la cession de leur entreprise, feraient bénéficier le repreneur de leur savoir-faire.

Le but précis qui est poursuivi est d'inciter le cédant à prendre le cessionnaire comme salarié pendant une période d'au moins trois mois avant la cession.

- Conditions d'application de la mesure

Le dispositif fiscal proposé s'applique uniquement en cas de cession à titre onéreux d'une entreprise individuelle exerçant une activité industrielle, commerciale ou artisanale.

Le cédant de l'entreprise doit être âgé de 60 ans au moins et de 65 ans au plus à la date de la cession, et cesser d'exercer une activité de chef d'entreprise.

En outre, le cédant doit avoir pris le cessionnaire comme salarié pendant une période d'au moins trois mois avant la cession.

Enfin, il est prévu que cet article ne s'appliquerait qu'aux cessions intervenues à compter du 1er janvier 1992.

- Dispositif fiscal proposé

Il est prévu que les sommes perçues par le cédant, après la cession à titre onéreux, en rémunération de son activité de formation et d'information du cessionnaire pendant la période de trois mois qui a précédé la cession, ne seront soumises à l'impôt sur le revenu que pour la fraction excédant 10.000 francs.

Le coût de la déduction de cet abattement de 10.000 francs est estimé à 50 millions de francs en 1993.

- Position de l'Assemblée nationale

La Commission des finances de l'Assemblée nationale a adopté un amendement de suppression de cet article, s'appuyant sur trois séries de raisons :

- des problèmes techniques de mise en oeuvre,
- une raison économique, l'anticipation de la cession des petits fonds de commerce risquant d'entraîner leur dépréciation,
- une question morale, l'incitation au versement des sommes d'argent dans la période entourant une cession à titre onéreux lui paraissant peu souhaitable.

La mesure proposée a néanmoins été rétablie avant l'adoption définitive de la loi de finances par l'Assemblée nationale, aux termes de l'article 49, alinéa 3 de la Constitution.

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

ARTICLE 71

Exonération de certaines plus-values d'apport

Commentaire : Le présent article crée un mécanisme fiscal d'incitation à l'apport aux fonds propres d'une société des liquidités dégagées par un associé par suite de la cession d'un bien immobilier. L'imposition des plus-values immobilières à long terme serait ainsi soit temporairement, soit définitivement exonérée.

L'idée contenue dans le présent article est assurément intéressante : elle consiste à faciliter le retour de l'épargne investie dans l'immobilier vers les fonds propres des entreprises lorsque celles-ci ne sont plus suffisamment capitalisées ou lorsqu'elles subissent des pertes. Cette situation est aujourd'hui, hélas, fréquente et il a été, par ailleurs, suffisamment reproché à certains chefs d'entreprise de réaliser des placements immobiliers au lieu de procéder à des investissements productifs pour que l'on ne salue pas l'initiative du gouvernement.

En outre, la fiscalité des plus-values immobilières constitue, en France, un frein puissant au réinvestissement des sommes disponibles. Nul n'ignore, en effet, que l'imposition des plus-values immobilières a encore été aggravée par la loi de finances pour 1991 alors que les plus-values mobilières sont aujourd'hui assez largement exonérées ou faiblement imposées. La piste ouverte par le présent article appelle donc une certaine bienveillance même si votre Commission des finances a décidé de vous proposer d'en amender certaines modalités pratiques d'application.

Le dispositif présenté par le gouvernement prévoit un mécanisme de report d'imposition de certaines plus-values immobilières (I), et un système d'exonération conditionnelle des plus-values reportées (II). Son champ d'application est, d'autre part, identique à celui des autres dispositifs relevant du plan global en faveur des PME et des PMI (III).

I - LA MISE EN PLACE D'UN MECANISME DE REPORT D'IMPOSITION DE CERTAINES PLUS-VALUES IMMOBILIERES

Le premier alinéa du présent article fixe le principe selon lequel l'imposition de la plus-value réalisée par le contribuable peut être reportée lorsque le produit de la vente d'un immeuble est apporté à la société dont il est l'un des associés en vue d'une augmentation du capital social. Le report n'est toutefois total que si la cession est inférieure à 500.000 francs ; il est partiel si le montant de la cession est supérieur à cette somme.

Le contenu et l'objectif de l'apport sont définis par le même alinéa.

L'apport porte sur les liquidités correspondant au produit de la vente de l'immeuble et non pas sur l'immeuble lui-même.

Il s'agit, en outre, d'un apport pur et simple en vue de procéder à une augmentation de capital. Il est donc rémunéré par la remise de droits sociaux à l'apporteur.

Le cinquième alinéa du présent article prévoit que l'augmentation de capital doit obligatoirement intervenir dans le délai de trente jours qui suit la cession du bien immobilier. Ce délai a paru excessivement court à votre Commission des finances qui vous propose, en conséquence, de l'étendre à quatre-vingt-dix jours. Il est, en effet, nécessaire de tenir compte du caractère complexe et de la longueur des formalités qui doivent être accomplies pour la rédaction des actes notariés, l'inscription au registre du commerce et surtout pour procéder à une augmentation de capital. Il faut, sur ce dernier point, provoquer une réunion extraordinaire de l'assemblée générale des actionnaires, procédure particulièrement lourde à gérer.

En prolongeant un peu le délai, l'amendement proposé par votre Commission des finances vise à apporter plus de souplesse et à permettre ainsi à un plus grand nombre d'opérations de se nouer. Il ne remet toutefois pas en cause le principe de l'enchaînement apport de liquidités dégagées par cession d'un immeuble - augmentation de capital qui est la raison d'être même du présent article.

Il est rappelé, enfin, qu'en vertu des dispositions de l'article 10 du présent projet de loi, les augmentations de capital en numéraire sont soumises, à compter du 15 janvier 1991, au paiement du droit fixe de timbre de 500 francs.

Le bénéfice du report d'imposition des plus-values entrant dans le champ d'application du principe défini au présent article est soumis au respect de trois conditions :

- condition tenant au montant de l'apport : l'apport doit concerner l'intégralité du produit de la vente et non une fraction. La rigidité apparente de cette disposition est justifiée par l'inévitable complexité qu'entraînerait l'application d'un régime de faveur pour la seule quote-part du produit de la vente de l'immeuble réinvestie dans l'entreprise ;

- condition tenant au régime juridique de l'entreprise bénéficiaire de l'apport : elle est celle retenue pour l'ensemble du plan global pour les PME et les PMI et permet un ciblage assez précis. Il s'agit, en effet, des sociétés non cotées soumises à l'impôt sur les sociétés ;

- condition tenant à la qualité de l'apporteur : l'apport doit être réalisé par un associé, quel que soit le pourcentage du capital qu'il détient. La rédaction proposée va donc plus loin que ce que pourrait laisser penser la lecture de l'exposé des motifs qui ne mentionne, en effet, que les dirigeants de sociétés parmi les bénéficiaires potentiels de la mesure.

Le dispositif retenu est toutefois très restrictif puisque la participation au capital ou aux fonds propres est préalable à l'apport éligible aux bénéfices de la présente mesure. L'apporteur ne pourrait ainsi devenir associé du seul fait de son apport.

Il a paru à votre Commission des finances plus conforme à l'esprit du plan qui nous est présenté d'étendre le champ d'application de la mesure ; elle a donc décidé de soumettre à votre approbation un amendement tendant à modifier le présent article afin que l'opération d'apport puisse être effectuée non seulement par l'un des associés, mais également par des personnes extérieures à l'entreprise qui, voulant s'associer, dégageraient des liquidités par la cession de biens immobiliers en vue de les réinvestir dans l'entreprise et d'aider au renflouement de celle-ci.

Le premier et le second alinéa du présent article énoncent également les règles qui régissent le report de l'imposition des plus-values effectuées dans les conditions décrites précédemment.

Tout d'abord, le report d'imposition doit être expressément demandé par le contribuable lui-même. Cette règle, traditionnelle, s'applique d'ailleurs à tous les mécanismes de report d'imposition.

Tout aussi classiquement, l'imposition de la plus-value est reportée au moment où s'opèrera la cession ou le rachat des droits sociaux reçus en rémunération de l'apport. La portée de cette formulation est triple :

- le report d'imposition n'emporte pas requalification fiscale de l'opération de cession de l'immeuble. En d'autres termes, le présent dispositif n'a pas pour effet de transformer la plus-value immobilière en plus-value mobilière. La plus-value dégagée lors de la vente opérée par l'associé reste placée dans le champ d'application de l'article 150 A du code général des impôts qui fixe les principes relatifs aux plus-values immobilières.

La plus-value est donc calculée selon les règles de droit commun définis à l'article 150 A et est ensuite simplement "gelée" jusqu'à ce que l'impôt la grevant devienne exigible ;

- l'imposition au titre des plus-values immobilières n'est bien sûr pas exclusive de celle due au titre des plus-values éventuellement constatées sur la cession ou le rachat par la société des titres remis en rémunération de l'apport ;

- l'usage du terme juridique "cession" permet d'exclure la transmission des droits sociaux à titre gratuit comme fait générateur de l'imposition.

Enfin, le report d'imposition dont le principe a été fixé au premier alinéa du présent article peut n'être pas total. Le bénéfice de la mesure est, en effet, plafonné.

Le second alinéa prévoit donc que lorsque le produit de la cession excède 500.000 francs, la quote-part du montant de la plus-value dont l'imposition est reportée est déterminée par le rapport existant entre 500.000 francs et le prix de cession.

Ainsi, si la cession est de 900.000 francs, la part de la plus-value dont l'imposition sera reportée est égale à 5/9èmes de la plus-value totale. Les 4/9èmes complémentaires font, en revanche, l'objet d'une imposition immédiate.

Il apparaît donc clairement, à ce point de l'exposé, que le dispositif proposé sera d'autant plus avantageux que les cessions d'immeubles porteront sur des valeurs faibles ou moyennes mais dégageront de fortes plus-values. Au contraire, les cessions d'immeubles réalisées pour un montant important mas ne dégageant que des plus-values modérées ne sont pas vraiment bénéficiaires de ce dispositif.

Ainsi, même si la mesure proposée est bonne dans son principe et doit être défendue, son impact est, semble-t-il, fortement minoré par le mécanisme qu'elle met en oeuvre (1).

II - L'EXONERATION CONDITIONNELLE DES PLUS-VALUES DONT L'IMPOSITION EST REPORTEE

Le troisième alinéa du présent article fixe le principe de l'exonération définitive d'imposition pour les plus-values réalisées sur cessions d'immeuble si, à l'issue de la cinquième année qui suit l'augmentation de capital, les capitaux propres de l'entreprise n'ont pas fait l'objet d'une réduction.

Le contenu du terme "*capitaux propres*" est défini par renvoi à l'article 220 sexiès du code général des impôts. Il est prévu d'introduire ce dernier article dans le code des impôts par adoption de l'article 72 du présent projet de loi. Le 5° du paragraphe II de l'article 220 sexiès dans sa rédaction issue de l'article 72 prévoit, en effet que "*les capitaux propres comprennent le capital, les primes liées au capital, les écarts de réévaluation, les réserves, le report à nouveau, les provisions ayant supporté l'impôt, les provisions réglementées constituées en franchise d'impôt et le résultat de l'exercice*".

L'objectif du régime défini au présent article est d'inciter les associés ou actionnaires à accroître leur engagement dans la société par le biais d'augmentations de capital.

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

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

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

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

1. Le coût de la mesure est estimé par le Service de législation fiscale à 100 millions de francs en 1993.

C'est donc logiquement que le quatrième alinéa du présent article prévoit que la plus-value reste, malgré tout, exonérée lorsque la réduction des capitaux propres est exclusivement motivée par l'apurement des pertes subies par la société après l'augmentation de capital.

Toutefois, l'opération de réduction des capitaux propres peut également apparaître comme la contrepartie d'un remboursement d'apport aux actionnaires.

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

- céder un ou plusieurs immeubles appartenant à un associé ;
- augmenter le capital par incorporation des sommes provenant de la cession des immeubles ;
- réduire le capital par des remboursements d'apport, éventuellement destinés au financement d'autres opérations immobilières.

Pour éviter de telles combinaisons, et par analogie avec la solution retenue dans le cadre du régime "de déductibilité des dividendes" et de celui des comptes bloqués d'associés (1), le présent article propose donc d'introduire un "verrouillage" dans le dispositif fiscal ainsi institué afin d'exiger une certaine stabilité du capital.

La rédaction retenue permet donc de mettre en échec des montages financier destinés à détourner l'usage du présent dispositif afin de faire échapper certaines cessions d'immeubles à l'imposition aux plus-values. Pour autant, elle ne pénalise pas les entreprises connaissant de réelles difficultés les obligeant à tirer les conséquences comptables des pertes qu'elles ont enregistrées.

En conclusion de ce point, votre rapporteur général note toutefois le relatif illogisme du mécanisme proposé. L'exonération définitive d'imposition des plus-values immobilières est, en effet, accordée au contribuable sous condition du maintien à niveau des capitaux propres pendant les cinq années suivant l'augmentation de capital consécutive à l'apport des liquidités dégagées par la vente de l'immeuble. Le texte ne prévoit pas en revanche de durée minimale de détention des titres. Il ne prévoit pas non plus de sanction à l'encontre

1. Article 11 du projet de loi de finances pour 1991.

de la société elle-même dans le cas où celle-ci ne respecterait pas les conditions relatives à l'évolution de ses fonds propres. **La confusion des genres tient en ce que le dispositif proposé contient, d'une part, des mesures visant un type d'opérations et, d'autre part, des mesures visant un type particulier d'opérateurs.** La légère imperfection qu'elle induit est toutefois d'une portée minime et n'appelle pas de correctif particulier : il n'a pas paru souhaitable à votre Commission des finances d'introduire des rigidités là où doit régner une certaine souplesse.

Il ne faut pas oublier, en effet, que le présent article vise, dans la pratique, des dirigeants de petites sociétés dont le sort se confond pour l'essentiel avec celui de leur entreprise. Il y a donc peu de chance pour que leurs intérêts respectifs divergent.

III - UN CHAMP D'APPLICATION IDENTIQUE A CELUI DES AUTRES DISPOSITIFS RELEVANT DU PLAN GLOBAL EN FAVEUR DES PME ET DES PMI

Le mécanisme proposé est ainsi d'application limitée dans le temps puisqu'il ne bénéficiera qu'aux plus-values réalisées entre le 1er janvier et le 31 décembre 1992.

Le présent article prévoit, en outre, de réserver le bénéfice des dispositions favorables qu'il contient aux apports réalisés au profit des PMI et des PME qui sont détenues pour plus de 50 % de leur capital par des personnes physiques et dont le chiffre d'affaires de l'exercice précédant l'apport est inférieur ou égal à 500 millions de francs s'il est réalisé principalement dans le secteur industriel ou à 100 millions de francs s'il est réalisé dans un autre secteur.

Par souci de cohérence, la Commission des finances a décidé de proposer à l'approbation de la Haute Assemblée l'adoption d'un amendement étendant la mesure favorable de report d'imposition ou d'exonération définitive des plus-values immobilières aux apports réalisés au bénéfice d'entreprises détenues indirectement par des personnes physiques, c'est-à-dire de holdings familiales.

La rédaction retenue serait identique à celle que le Sénat a adoptée pour l'amendement de même objet à l'article 8 du présent projet de loi (article relatif au taux réduit des acomptes de l'impôt sur les sociétés).

Pour des raisons identiques, votre Commission vous propose d'adopter un amendement tendant à préciser que le seuil de 500 millions de francs s'applique aux entreprises du secteur du **bâtiment et des travaux publics** et assimilant celles-ci aux entreprises à vocation principalement industrielle.

Elle a, enfin, estimé que la portée de la distinction entre les entreprises exerçant leur activité à titre principal dans le secteur de l'industrie et celles exerçant leur activité dans un autre secteur ne pouvait aller qu'en s'amenuisant. Elle remarque, en outre, que les PME et les PMI sont de plus en plus présentes dans le secteur des services. Aussi vous propose-t-elle un amendement tendant à réduire la distance séparant les deux seuils prévus au cinquième alinéa du présent article et portant à **200 millions de francs de chiffres d'affaires** celui appliqué aux entreprises exerçant leur activité en-dehors du secteur de l'industrie, du bâtiment et des travaux publics.

Certaines adaptations ont, par ailleurs, été prévues touchant la définition du champ d'application du présent article compte tenu du caractère spécifique des mesures qu'il contient :

- en faisant référence aux plus-values de cession autres que celles qui sont mentionnées à l'article 150 J du code général des impôts, les auteurs du texte ont entendu, à juste titre, écarter du bénéficiaire des mécanismes décrits ci-dessus les plus-values immobilières à court terme, c'est-à-dire survenant moins de deux ans après la date d'acquisition du bien immeuble ;

- le même alinéa prévoit, tout aussi logiquement, que le bénéficiaire des dispositions inscrites au présent article ne pourra se cumuler avec celui d'autres incitations fiscales prévues par le code général des impôts dans le cadre de la souscription au capital de certaines sociétés. Ces mécanismes sont les suivants :

• détaxation "Monory" (art. 163 quindecies du code général des impôts) ;

• réduction d'impôt pour investissement dans les DOM (art. 199 undecies du code général des impôts) ;

• réduction d'impôt pour souscription au capital des sociétés nouvelles (art. 199 terdecies du code général des impôts) ;

• déductions du revenu des souscriptions au capital des **SOFICA** ⁽¹⁾ (art. 1238 bis HE du code général des impôts) ;

1. SOFICA : Sociétés pour le financement de l'industrie cinématographique et audiovisuelle.

- crédit d'impôt pour augmentation de capital (art. 72 du présent projet de loi de finances) ;

- avantages fiscaux afférents à la participation des salariés au rachat de leur entreprise (art. 68 du présent projet de loi de finances).

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

ARTICLE 72**Crédit d'impôt pour augmentation de capital**

Commentaire : Le présent article crée un crédit d'impôt sur les sociétés pour les petites et moyennes entreprises qui augmentent leur capital en numéraire pour un montant au moins égal à 25 % de leurs capitaux propres. Plafonné à 500 000 francs, ce crédit d'impôt serait égal à 25 % de l'augmentation du capital.

Le présent article porte insertion d'un article 220 sexies nouveau au code général des impôts posant le principe selon lequel les sociétés non cotées soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun qui procèdent au cours des années 1992 et 1993 à une augmentation de capital peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt sur les sociétés égal à 25 % des souscriptions en numéraire.

Sur proposition du gouvernement, l'Assemblée nationale a toutefois adopté, en première lecture, un amendement étendant le champ temporel d'application du texte proposé. Pour l'application des dispositions dont la description suit, les souscriptions en numéraire versées entre le 15 novembre et le 31 décembre 1991 et liées à une augmentation de capital décidée au cours de la même période sont réputées avoir été versées le 1er janvier 1992 (paragraphe VII bis du présent projet d'article).

A l'instar des principes retenus pour les autres dispositions contenues dans le plan global en faveur des petites et moyennes entreprises, le délai d'effet de la mesure est donc court (ici : deux exercices budgétaires).

Le bénéfice du crédit d'impôt institué par le présent article est réservé à un certain nombre d'entreprises dont la taille est ciblée (1). L'obtention du crédit d'impôt obéit à certaines règles et à certaines conditions qui visent à préserver l'objet poursuivi par le plan du Gouvernement : assurer une augmentation durable des fonds propres des entreprises concernées (2). Enfin, l'avantage fiscal n'est maintenu pendant un délai de trois ans après l'augmentation de capital qu'à la condition que la société et ses associés respectent certaines obligations (3). Ici encore, il s'agit de s'assurer que l'avantage fiscal concourt bien à une augmentation durable des fonds propres de l'entreprise.

I - LE CHAMP DES ENTREPRISES CONCERNÉES PAR LA PRÉSENTE MESURE

Trois conditions doivent être remplies pour que les entreprises soient éligibles au crédit d'impôt dont le principe est posé par le premier alinéa de l'article 220 sexies du code général des impôts :

A. CONDITIONS TENANT AU MONTANT DU CHIFFRE D'AFFAIRE DE L'ENTREPRISE AINSI QU'À LA DÉLIMITATION DE SON SECTEUR D'ACTIVITÉ

Ces conditions sont identiques à celles retenues pour l'ensemble du dispositif fiscal en faveur de petites et moyennes entreprises. Elles figurent ainsi en premier lieu dans le texte de l'article 8 du présent projet de loi tel qu'il a été adopté par l'Assemblée nationale, relatif à la réduction à 33 1/3 % du taux de l'acompte de l'impôt sur les sociétés dû par certaines sociétés.

Le chiffre d'affaires hors taxe des entreprises concernées ne doit pas dépasser :

- 500 millions de francs pour les entreprises qui exercent leur activité principalement dans le secteur de l'industrie;

- 100 millions de francs pour les entreprises qui exercent leur activité dans un autre secteur.

L'Assemblée nationale a tenu, sur proposition de sa Commission des finances à préciser le contenu de la notion "d'activité exercée principalement dans le secteur de l'industrie". La définition retenue et inscrite à la fin du second alinéa (1^o) du paragraphe II de l'article 220 sexies du code général des impôts est celle figurant dans les codes d'activité principale exercée (A.P.E.) établis par l'INSEE.

En conformité avec les modifications adoptées à l'article 8 par la Haute Assemblée sur la proposition de M. Jacques Oudin, votre Commission propose un amendement assimilant les entreprises du secteur du bâtiment et des travaux publics pour l'application des dispositions du présent article, aux entreprises à vocation principalement industrielle.

Par souci de cohérence avec l'amendement proposé pour le texte de l'article 71, votre Commission propose, en outre, un second amendement tendant à relever de 100 à 200 millions de francs de chiffres d'affaires hors taxes le seuil afférent aux entreprises exerçant leur activité dans un secteur autre que l'industrie, le bâtiment et les travaux publics.

B. CONDITIONS TENANT AU STATUT JURIDIQUE DES SOCIÉTÉS

Le dispositif a vocation à s'appliquer aux sociétés non soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun. Les titres de la société ne peuvent donc être, à la date de l'augmentation de capital, inscrits à la côte officielle ou au second marché des bourses françaises de valeur.

Le troisième alinéa (2°) du paragraphe II de l'article 220 sexies précise, in fine, que la définition de la première phrase du 1° de l'article 163 octies s'applique lorsque la cotation a lieu dans des conditions comparables sur un marché étranger. L'affirmation de ce principe emporte comme conséquence l'extension de l'obligation de non cotation aux titres de sociétés françaises placés sur les marchés hors de l'hexagone.

C. CONDITIONS TENANT À LA STRUCTURE DU CAPITAL DES SOCIÉTÉS

Conformément aux dispositions de l'article 182 de la loi du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales, le capital de la société doit être entièrement libéré.

En outre, le texte qui vous est proposé fixe une condition de détention majoritaire du capital par des personnes physiques. Toutefois, à la différence des formules retenues pour les autres dispositions du plan global en faveur des PME et des PMI, cette obligation de détention du capital à plus de 50 % par une personne physique est maintenue pour la période qui s'ouvre à compter de l'augmentation de capital.

Par souci de cohérence avec les modifications qu'elle vous a proposées pour le texte de l'article 8, votre Commission a estimé nécessaire d'inclure dans la catégorie de sociétés éligibles au bénéfice du crédit d'impôt prévu par le présent article celles qui sont détenues indirectement par des personnes physiques, c'est-à-dire par des holdings familiales.

*
* *

Certaines sociétés entrant dans le champ d'application du présent article tel qu'il vient d'être délimité en sont pourtant exclues en vertu des dispositions du cinquième alinéa (4°) du paragraphe I^{er} de l'article 220 sexies. Il s'agit en fait d'exclure du bénéfice de la mesure proposée les entreprises qui jouissent par ailleurs d'un avantage particulier en cas d'augmentation de capital ainsi que celles à l'augmentation de capital desquelles le souscripteur peut être intéressé par l'existence d'un avantage fiscal.

N'entrent donc pas dans le champ d'application du présent article les souscriptions qui entrent elles-mêmes dans le champ d'application des articles suivants du code général des impôts :

- article 39 *quinquies A*, relatif aux investissements destinés à la recherche,

- article 199 *undecies*, instituant une réduction d'impôt sur le revenu des contribuables qui investissent dans les départements de la Guadeloupe, de la Guyane, de la Martinique et de la Réunion jusqu'au 31 décembre 1996,

- article 199 *terdecies*, faisant bénéficier les contribuables, à compter de l'imposition des revenus de 1989, d'une réduction d'impôt égale à 25 % des souscriptions en numéraire au capital initial ou aux augmentations de capital des sociétés nouvelles,

- article 238 *bis HA*, autorisant certaines entreprises à réduire de leur revenu imposable une somme égale au montant total des souscriptions au capital des sociétés de développement régional des départements d'outre-mer ou de sociétés effectuant dans les mêmes départements des investissements productifs dans certains secteurs d'activité (industrie, pêche, hôtellerie, tourisme, énergies nouvelles, agriculture, bâtiment et travaux publics, transports, artisanat).

- article 238 *bis HE* permettant de déduire, dans la limite de 25 % du revenu, les sommes versées pour la souscription au capital des sociétés pour le financement de l'industrie cinématographique ou audiovisuelle (SOFICA).

En outre, le paragraphe II du présent article du projet de loi de finances prévoit un cas inversé de non-cumul entre deux avantages. En effet, il dispose que les titres souscrits dans le cadre d'une augmentation de capital ouvrant droit au crédit d'impôt dont le régime est décrit ci-dessous, ne peuvent donner lieu au bénéfice de la "détaxation Monory" définie par l'article 163 octies du code général des impôts. Il est rappelé que le mécanisme mis en oeuvre par cet article tend à permettre aux contribuables nés avant le 1er janvier 1932, et encore en activité, à bénéficier d'une détaxation du revenu investi en actions.

II - LES RÈGLES RÉGISSANT L'OBTENTION DU CRÉDIT D'IMPÔT

L'obtention du crédit d'impôt est subordonnée à la condition que les **souscriptions** en numéraire versées au titre de chaque augmentation de capital soient **au moins égales à 25 % des capitaux propres**, le point de référence chronologique pour la détermination du montant des fonds propres étant fixé à la clôture de l'exercice précédant cette opération.

Par ailleurs, le 5° du paragraphe II de l'article 220 sexies, qu'il est proposé d'insérer dans le code général des impôts, définit très précisément le contenu de la notion de capitaux propres. Il s'agit de l'addition du capital, des primes liées au capital, des écarts de réévaluation, des réserves, du report à nouveau, des provisions ayant supporté l'impôt, de provisions réglementées constituées en franchise d'impôt et du résultat de l'exercice.

Les paragraphes III et IV du texte proposé pour l'article 220 sexies fixent les **règles de calcul du montant du crédit d'impôt**.

Le principe retenu pour la définition de la **base du crédit d'impôt** est la prise en compte de toutes les souscriptions en numéraire versées l'année au cours de laquelle l'augmentation de capital a été décidée. Toutefois, le présent dispositif fait l'objet d'un "verrouillage" très strict permettant d'écarter les tentatives en vue de détourner l'usage de l'avantage fiscal ainsi accordé.

Il s'agit, en effet, de faire en sorte que **l'aide accordée par l'Etat ait pour effet une augmentation durable des fonds propres des petites et moyennes entreprises**. Cet objectif suppose la mise en place de mécanismes de restitution ultérieure de

l'avantage en cas de non-respect de la logique proposée. Ils sont étudiés dans la troisième partie du présent commentaire.

Il suppose aussi l'utilisation de mécanismes préventifs permettant d'écartier deux catégories d'opérations :

- il s'agit tout d'abord d'éviter que l'augmentation de capital soit financée par une distribution des bénéfices aux actionnaires. En conséquence, la base du crédit d'impôt est diminuée de la réduction des capitaux propres, dont la définition a été donnée ci-dessus, constatée entre le 15 septembre 1991 et la date de l'augmentation de capital.

Il eut toutefois été excessif de sanctionner ainsi les entreprises ayant décidé d'opérer une distribution de bénéfices avant la date de parution du présent projet de loi de finances. Aussi, ne sera-t-il pas tenu compte de la réduction des capitaux propres qui résultera d'une distribution de bénéfice décidée par l'assemblée générale des actionnaires avant le 15 septembre 1991 (1) ;

- il s'agit ensuite d'écartier du bénéfice du crédit d'impôt institué par le présent article les augmentations de capital consécutives à l'intégration dans les fonds propres des entreprises des sommes déposées jusqu'alors sur les comptes courants d'associé ouverts auprès de l'entreprise. Le ciblage qui a pour effet d'exclure le compte courants bloqués d'associé du régime de faveur proposé n'est pas en soi choquant. Pourquoi, en effet, accorder un "plus" à une personne qui a de toute façon déjà manifesté son intention de souscrire, à terme, au capital de la société concernée ?

La généralité introduite par le texte du projet d'article pose toutefois quelque problème puisque sont également visées par cette exclusion les souscriptions consécutives à la diminution des sommes inscrites sur un compte courant non bloqué, sommes qui n'ont pas forcément vocation à venir s'investir dans l'entreprise et dont on pourrait concevoir, à ce titre, qu'elles puissent entrer dans le champ d'application d'un régime d'exonération.

Au-delà de la définition de la base de calcul du crédit d'impôt, le paragraphe I^{er} de l'article 220 sexies plafonne son montant à 500.000 francs au titre de chacune des années 1992 et 1993. Cette précision emporte pour conséquence le plafonnement de l'avantage ainsi accordé pour les augmentations de capital qui dépasseront deux millions de francs. Ce choix ajouté aux critères définis pour la délimitation des catégories de sociétés contribue

1. Cette amélioration a été introduite par le Gouvernement par voie d'amendement lors de l'examen du présent article en première lecture à l'Assemblée nationale.

incontestablement à un ciblage de la mesure sur les petites et moyennes entreprises.

Le crédit d'impôt ainsi accordé devra par ailleurs être imputé sur l'impôt dû au titre des **deux exercices** (1) qui suivent celui où a eu lieu l'augmentation de capital ou bien, selon le cas, il sera imputé pour moitié sur celui dû au titre de l'exercice pendant lequel a eu lieu l'augmentation de capital et pour moitié sur celui dû au titre de l'exercice suivant.

Il a semblé, par ailleurs, illogique, à votre Commission que le crédit d'impôt ne soit **ni reportable, ni restituable**. L'application d'une telle règle a, tout d'abord, pour effet d'exclure du champ d'application de la mesure les entreprises ne dégageant aucun bénéfice et celles subissant des pertes.

L'absence de rationalité d'une telle proposition procède toutefois d'un autre constat. En effet, une entreprise sera incitée par la mise en oeuvre du dispositif qui vous est décrit à procéder à des investissements grâce à une augmentation de capital ouvrant droit à un avantage fiscal qui peut, le cas échéant, aboutir à une exonération totale d'impôt sur les bénéfices des sociétés. Ce faisant, elle sera conduite à relever le montant de ses dotations aux amortissements ce qui aura, pour effet, corrélativement, de réduire le niveau de ses bénéfices et donc le montant sur lequel viendra s'imputer le crédit d'impôt.

A ce jeu, elle a toute chance de recueillir le bénéfice théorique d'un crédit d'impôt qui sera supérieur à sa base d'imposition. Autrement dit, elle risque de ne pas bénéficier à plein du crédit d'impôt auquel elle aurait pourtant droit, puisque la marge qui n'aura pu venir s'imputer sur le montant de l'impôt sur les sociétés n'est pas restituable.

A la limite, l'entreprise aura un intérêt fiscal, sinon toujours économique, à retarder les investissements qu'elle comptait financer avec l'augmentation de capital, ce qui est tout de même un comble !

Selon les indications fournies par le ministère de l'Economie et des finances à votre Rapporteur Général, la mise en oeuvre de cette restriction a pour effet de réduire de moitié le coût cumulé du dispositif proposé sur les années à venir. **Ainsi, celle-ci ne serait mise en oeuvre que dans la mesure où son effet potentiel serait réduit de moitié**. Curieux procédé...

1. Il s'agit d'une imputation par moitié sur chacun des deux exercices.

Aussi, votre Commission propose-t-elle un amendement prévoyant que le crédit d'impôt qui n'aura pas pu être imputé dans les conditions prévues au premier alinéa du paragraphe IV de l'article 220 sexies du code général des impôts sera reportable jusqu'au cinquième exercice suivant celui au cours duquel est intervenue l'augmentation de capital.

III - LES MESURES VISANT À GARANTIR UN MAINTIEN DURABLE DANS LES FONDS DE L'ENTREPRISE DES CAPITAUX DONT L'APPORT A OUVERT LE DROIT AU CRÉDIT D'IMPÔT

L'augmentation du capital réalisée dans le cadre du dispositif de faveur institué par le présent article doit avoir, d'une part, un caractère durable ; elle doit, d'autre part, permettre une stabilisation des fonds propres des entreprises candidates au bénéfice du crédit d'impôt dont le contenu vient d'être décrit.

Cet objectif tout à fait compréhensible est garanti par la mise en place d'un "verrouillage ex post" de l'avantage fiscal. Le mécanisme retenu consiste à prévoir une restitution totale ou partielle du montant du crédit d'impôt accordé dans le cadre de l'article 220 sexies, dans les trois hypothèses suivantes :

a) Le reversement du crédit d'impôt sera total s'il est constaté, au cours des trois années qui suivent l'augmentation de capital, une réduction des capitaux propres, majorés du crédit d'impôt et des souscriptions en numéraire ayant donné lieu au crédit d'impôt.

Une telle disposition n'a pas pour effet d'exclure les distributions de bénéfices prises sur le résultat de l'année. Elle permet en revanche d'éviter que l'augmentation de capital ayant ouvert le droit au crédit d'impôt vienne, en quelque sorte, "gager" une distribution aux actionnaires prise sur les bénéfices des années antérieures à celles où a eu lieu l'augmentation.

Il est cependant précisé qu'il n'est procédé à aucun reversement lorsque la réduction des capitaux propres est uniquement motivée par l'apurement des pertes subies par la société après l'augmentation de capital ayant donné lieu au crédit d'impôt. Il serait, en effet, pour le moins injuste de sanctionner les entreprises qui ne font qu'appliquer la réglementation en vigueur en cas de pertes ou lorsqu'elles ne sont pas contraintes par cette réglementation,

décident d'elles-mêmes de faire un acte qui dénote un incontestable souci de saine gestion des fonds qu'elles gèrent.

b) Il est prévu une restitution du crédit d'impôt dans la limite de 25 % de la variation nette négative du montant global des comptes courants d'associés constatée au cours de la période de trois ans qui suit l'augmentation de capital.

Toutefois, la sanction ne toucherait évidemment pas les entreprises pour lesquelles un tel constat résulterait de l'incorporation au capital de sommes déposées sur un compte courant d'associé. Si le bénéfice du régime de crédit d'impôt institué par le présent article pouvait ne pas être étendu à ce type d'opérations avec toutefois une réserve de votre Commission pour l'exclusion du champ de l'article des incorporations des comptes courants non bloqués d'associés -il eût été, en revanche, incompréhensible qu'elles eussent donné lieu à l'application du mécanisme de sanction ainsi défini.

c) Enfin, les souscriptions au capital de sociétés non cotées versées au cours des années 1992 et 1993 ainsi que les **sommes mises à disposition d'autres sociétés** au cours des mêmes années qui auront servi, directement ou indirectement, à une augmentation de capital éligible au crédit d'impôt de l'article 220 sexies devront être restituées dans la limite de 25 % de ces souscriptions ou sommes.

Sont donc visés non seulement les éléments constitutifs des fonds propres, mais également d'autres emplois, tels que le **prêts**, qui n'ont pourtant aucune incidence sur la variation des fonds propres.

L'application du mécanisme de restitution ou de réduction du crédit d'impôt ne devrait poser aucun problème lorsque les situations prévues aux a) et c) ci-dessus se produiront. Une diminution des capitaux propres, une prise de participation dans une société tierce ou l'octroi d'un prêt à un autre établissement sont des événements aisément repérables et isolables dans le temps. La rédaction retenue pour les alinéas 1° à 3° du paragraphe V de l'article 220 sexies laisse, en effet, supposer que la **réduction ou, d'une façon générale, la sortie du capital s'apprécie de quantième à quantième**, c'est-à-dire du jour de l'augmentation de capital au jour où la réduction ou la sortie du capital a lieu.

En revanche, les variations du montant global des comptes courants d'associé peuvent être, en pratique, constatées presque quotidiennement. A quelle date l'administration se placera-t-elle pour apprécier une éventuelle variation négative de ce montant? La mesure, dont le principe n'est pas contestable, paraît donc, dans ce cas précis, d'application plus délicate.

Le paragraphe V de l'article 220 sexies est, enfin, complété par un alinéa placé in fine dont le contenu vise la réalisation de **l'objectif de stabilisation du capital investi dans la société** grâce à l'augmentation ayant donné lieu à l'ouverture du droit à crédit d'impôt. Pour l'appréciation de la variation des capitaux propres et des comptes courants d'associé, il ne sera, en effet, pas tenu compte de la part de cette variation qui proviendra d'une réévaluation, de fusions, de scissions, **d'apports** ou d'opérations assimilées.

Il faut toutefois noter que cette disposition joue aussi dans le sens d'une protection des droits des entreprises. Il serait, en effet, illogique que l'une d'entre elles soit sanctionnée alors qu'elle aura procédé à une scission, opération qui entraîne par définition une diminution de capital, alors que ce procédé pourrait être justifié par la poursuite d'un objectif de plus grande efficacité économique;

Enfin, ce dispositif de reversement ou de réduction du crédit d'impôt s'applique, en vertu du paragraphe VI de l'article 220 sexies du code général des impôts, en cas de fusion ou d'absorption d'une société qui a bénéficié du crédit d'impôt. Ainsi, la société absorbante sera tenue au reversement ou à la restitution en cas :

- de réduction des capitaux de la société absorbante entre la date de la fusion et l'expiration du délai de trois ans suivant l'augmentation de capital de la société absorbée ;

- de variation négative du montant des comptes courants des associés de la société absorbée constatée au cours de la même période ;

- de souscriptions par la société absorbante ou de sommes mises par elle à la disposition de sociétés qui auront servi directement ou indirectement à une augmentation de capital.

L'Assemblée nationale a, tout à fait opportunément, décidé d'étendre à ce type d'opérations le bénéfice des précisions en vertu desquelles les réductions de capitaux propres motivées par l'apurement des pertes ne donnent pas lieu à reversement ainsi que les variations nettes négatives des comptes courants d'associés lorsqu'elles sont consécutives à leur incorporation au capital de la société absorbante.

*

* *

Enfin, le présent article est complété par deux dispositions dont la présence est traditionnelle en cas de mise en oeuvre de dispositifs instaurant un avantage fiscal.

Ainsi, le paragraphe VII de l'article 22 sexies du code général des impôts prévoit-il que le montant du crédit d'impôt à reverser ou à restituer partiellement est majoré de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du même code. Cet intérêt est normalement décompté à partir de la date à laquelle le crédit d'impôt a été imputé, à tort, par la société sur l'impôt dû.

Le paragraphe III du présent article du projet de loi de finances fait application au mécanisme exposé ci-dessus de la règle de la tolérance légale. Les souscriptions en numéraire ouvrant droit au crédit d'impôt seront ainsi assimilées à une insuffisance de déclaration au cas où elles ne seraient pas justifiées.

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

ARTICLE 73

Incitation fiscale à la résiliation anticipée de certains baux à construction

Commentaire : Le présent article crée un régime d'incitation fiscale tendant à favoriser la résiliation anticipée des baux à construction conclus entre les sociétés et leurs dirigeants et l'apport concomitant des immeubles à la société titulaire du bail.

L'article L. 251-1 du code de la construction et de l'habitation précise que "constitue un bail à construction le bail par lequel le preneur s'engage, à titre principal, à édifier des constructions sur le terrain du bailleur et à les conserver en bon état d'entretien pendant toute la durée du bail (...). Il est conclu pour une durée comprise entre dix-huit et quatre-vingt-dix-neuf ans".

En règle générale, les constructions reviennent sans indemnité au bailleur en fin de bail :

- si la durée du bail est égale ou supérieure à 30 ans, la remise des constructions ne donne lieu à aucune imposition ;

- si, au contraire, cette durée est comprise entre 18 et 30 ans, l'impôt n'est dû que sur une assiette réduite en fonction de la durée du bail ; le revenu brut foncier imposable correspondant à la valeur des constructions remises au bailleur est égal au prix de revient de ces constructions sous déduction d'une décote égale à 8 % par année de bail au-delà de la dix-huitième.

Le bail à construction est une technique fréquemment utilisée par les dirigeants de petites et moyennes entreprises et permet de les associer plus étroitement à la société qu'ils ont créée ou reprise.

Aussi, le présent article, qui s'inscrit dans le dispositif tendant à favoriser le renforcement des capitaux propres des PME et des PMI, propose-t-il un mécanisme d'incitation fiscale permettant aux bailleurs de résilier, par anticipation, les baux qu'ils ont consentis et à apporter les immeubles reçus en rémunération du bail à la société qui en était antérieurement propriétaire aux termes du contrat de bail à construction.

Ce régime, dont la portée est toutefois assez limitée (1), repose sur la mise en oeuvre de deux avantages fiscaux accordés au bailleurs.

I - UN REPORT D'IMPOSITION SUR LES PLUS-VALUES D'APPORT

Le schéma défini par le présent article est de conception simple : le bailleur résilie, par anticipation, le contrat de bail à construction qui le liait à l'entreprise et, dans le même temps, fait apport à celle-ci de l'immeuble qu'il a reçu par l'opération de résiliation.

L'article 908-I-3° du code général des impôts précise que les apports purs et simples faits à une personne morale passible de l'impôt sur les sociétés par une personne, physique ou morale, non soumise à cet impôt sont assimilés à des mutations à titre onéreux dans la mesure où ils ont pour objet un immeuble ou des droits immobiliers, un fonds de commerce, une clientèle, un droit à bail ou à une promesse de bail d'immeuble.

La plus-value d'apport est donc, en principe, immédiatement imposable lorsque le schéma décrit ci-dessus trouve à s'appliquer.

Le présent article crée toutefois un régime de report d'imposition en cas d'apport pur et simple d'un immeuble à une société par le bailleur qui a résilié le bail à construction qui le liait à cette société.

Ce régime est applicable sans préjudice des dispositions propres aux bénéficiaires professionnels. Le bailleur qui réalise cet apport aux conditions fixées ci-dessus, mais dans le cadre de son activité professionnelle, reste, en effet, pour l'imposition en particulier des plus-values, assujetti aux règles fiscales qui régissent cette activité. Les dispositions du présent article n'ont pas vocation à se substituer à ces règles particulières.

1. Le bail à construction doit, pour l'application de ce régime, avoir été conclu entre une personne physique et une société. La portée du texte proposé est donc, en apparence, plus grande que celle évoquée par l'exposé des motifs qui n'évoque que le cas particulier des contrats de bail passés par les sociétés et leurs dirigeants. Il semblerait toutefois que cette situation soit la seule susceptible de se présenter dans la réalité. On pourrait toutefois imaginer que le bailleur fût un associé minoritaire ou même une personne physique n'ayant eu d'autre lien avec la société que l'établissement d'un bail à construction et qui deviendrait associé du seul fait de l'apport (2).

1 Le coût de la mesure est évalué à 50 millions de francs en 1993.

2 Il est rappelé que les apports purs et simples sont ceux qui confèrent à l'apporteur, en échange de sa mise, de simples droits sociaux exposés à tous les risques de l'entreprise.

Le report de la plus-value dégagée lors de cet apport obéit à des règles classiques en la matière (1) :

- le report doit être expressément demandé par le contribuable ;

- il est mis un terme au report à la date où les droits sociaux reçus en rémunération de l'apport sont soit cédés, soit rachetés par la société ;

Comme cela a déjà été précisé lors de l'examen de l'article 71 du présent projet de loi, la transmission à titre gratuit des droits sociaux remis en échange de l'apport n'est pas assimilable à une "cession" susceptible de constituer le fait générateur de l'imposition ;

- l'imposition à laquelle est assujettie le contribuable au titre des plus-values d'apport, à la date de la cession ou du rachat des droits sociaux n'est pas exclusive de l'imposition grevant normalement les plus-values éventuellement constatées lors de la cession des titres eux-mêmes.

Enfin, ainsi que l'a noté le gouvernement lors de l'examen du présent article en première lecture à l'Assemblée nationale, en réponse à une proposition d'amendement présentée par la Commission des finances, il ne semble pas opportun de restreindre la portée aux situations, au demeurant les plus fréquentes, dans lesquelles la rémunération de l'apport s'effectuerait exclusivement dans le cadre d'une augmentation de capital.

En effet, le report d'imposition est une mesure qui se veut incitative pour l'apporteur, en contrepartie de la perte de revenu liée à la résiliation du bail. Corrélativement, cette résiliation profite de façon immédiate à la société, sous la forme d'un allègement de ses charges de trésorerie, puisqu'elle n'acquitte plus de loyer.

L'objectif de cette mesure est ainsi indépendant des modalités d'émission des titres remis en rémunération de l'apport. Il ne s'agit pas ici de favoriser une augmentation de capital en numéraire, ce qui était le cas dans le dispositif de l'article 71, mais d'augmenter la capacité d'investissement de l'entreprise par une réduction de ses charges d'exploitation.

1. Voir, à titre d'exemple, le régime, défini à l'article 160 A du code général des impôts, des apports de parts ou actions à une société créée dans les conditions prévues à l'article 220 quater du même code.

II - UN DROIT D'APPORT REDUIT

En vertu des dispositions de l'article 810-III du code général des impôts les apports purs et simples, assimilés à des mutations à titre onéreux dans les conditions précisées ci-dessus, sont assujettis à un impôt de mutation au taux réduit de 8,60 %, auquel s'ajoutent les taxes additionnelles départementale et communale. La taxe régionale est également exigible sur les apports d'immeubles.

Toutefois le taux déjà réduit de 8,60 % a été ramené à 1 % à compter du 1er janvier 1991 pour les apports d'immeubles ou droits immobiliers compris dans l'apport de l'ensemble des éléments d'actif immobilisé affectés à l'exercice d'une activité professionnelle, à la condition toutefois que l'apporteur s'engage à conserver pendant cinq ans les titres remis en contrepartie de l'apport.

L'article 10 du présent projet de loi a, d'ailleurs, substitué au droit proportionnel de 1 % le droit fixe de 430 francs, porté à 500 francs par l'article 29 sexiès du même texte. Ce détail a d'ailleurs été "oublié" dans l'exposé des motifs.

La définition très restrictive figurant au second alinéa du paragraphe III de l'article 810 du code général des impôts ne permet pas la prise en compte des apports d'immeubles visés par le présent article. Ceux-ci ont, en effet, un caractère "isolé" puisqu'ils ne s'intègrent pas aux apports *"d'éléments d'actif immobilisé affectés à l'exercice d'une activité professionnelle"*.

Le paragraphe II du présent article propose donc d'étendre le régime de faveur institué par l'article 810-III précité aux apports d'immeubles consécutifs à une résiliation anticipée de bail à construction. Ces apports seraient ainsi frappés du taux fixe de 500 francs.

Ce paragraphe est issu, dans sa rédaction actuelle, du texte du gouvernement, amendé par l'Assemblée nationale, sur proposition de sa Commission des finances. Celle-ci a souhaité, en effet, à juste titre, l'insertion d'une formule permettant de lier le bénéfice de la taxation au taux fixe de 500 francs au respect de l'engagement par l'apporteur de conserver pendant cinq ans les droits sociaux remis en contrepartie de l'apport. L'imprécision de la rédaction initiale pouvait laisser penser que cette contrainte légitime déjà établie pour les autres types d'apports prévus par l'article 810-III ne vaudrait pas pour le cas particulier des apports d'immeubles consécutifs à la résiliation anticipée d'un bail à construction.

*

* *

Les conditions d'application du présent article sont similaires à celles déjà commentées par les articles précédents (1) relevant du plan en faveur des PME et des PMI

- il s'agit, en effet, d'une **incitation temporaire**, seuls étant éligibles les apports réalisés entre le 1er janvier 1992 et le 31 décembre de la même année. En conséquence, seuls certains des baux en cours sont concernés ;

- seuls seraient, en outre, pris en compte les apports réalisés au profit des sociétés cotées soumises à l'impôt sur les sociétés dont le capital est détenu à plus de 50 % par des personnes physiques et dont le chiffre d'affaires est inférieur à 500 millions de francs dans l'industrie et à 100 millions de francs dans les autres secteurs.

L'Assemblée nationale a logiquement adopté l'amendement de précision proposé par sa Commission des finances tendant à préciser le contenu de la notion d'activité exercée par une entreprise à titre principal dans le secteur de l'industrie.

- votre Commission des finances vous soumet également, par souci de coordination avec les modifications qu'elle vous a proposées pour les articles 8, 71 et 72 du présent projet de loi, un projet d'amendement tendant à faire bénéficier les **holdings familiales** de l'incitation fiscale introduite par le présent article.

Dans le même esprit, elle présente à votre examen un amendement tendant à assimiler les entreprises du secteur des bâtiments et travaux publics aux entreprises à vocation principalement industrielle pour l'application du seuil de 500 millions de francs mentionné ci-dessus.

Un troisième amendement, similaire à ceux proposés pour les textes des articles 71 et 72, prévoit enfin de relever de 100 à 200 millions de francs de chiffre d'affaires le seuil afférent aux entreprises exerçant leur activité dans un secteur autre que l'industrie, le bâtiment et les travaux publics (2).

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

1 Notamment l'article 8 dans la première partie du présent projet de loi de finances.

2 Voir à ce sujet un commentaire plus approfondi sous l'article 71.

D. MESURES DIVERSES

ARTICLE 74 A

Eligibilité des groupements de communes à fiscalité propre à la seconde part du Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle

Commentaire : Le présent article a pour objet de rendre les groupements de communes à fiscalité propre éligibles à la seconde part du fonds national de péréquation de la taxe professionnelle destinée actuellement à compenser les pertes de base des communes.

Il résulte d'un amendement, déposé par le Gouvernement, en réponse au problème posé à la communauté urbaine de Dunkerque par les diminutions de base entraînées notamment à la suite de fusions d'entreprises (1).

I - LE FONDS NATIONAL DE PEREQUATION DE LA TAXE PROFESSIONNELLE

Le fonds national de péréquation de la taxe professionnelle (F.N.P.T.P.) qui représente 2,2 milliards de francs en 1991 est alimenté principalement par le produit de la cotisation nationale de péréquation de la taxe professionnelle versée par les entreprises situées dans des communes où le taux de la taxe professionnelle est inférieur à la moyenne nationale (1,41 million de francs en 1991) ainsi que par une dotation de l'Etat (800 millions de francs en 1991).

1 Voir commentaire de l'article 65 bis, supra.

Les ressources du fonds sont réparties en trois parts :

- une part principale, égale au moins à 70 % des crédits du fonds, est réservée à la péréquation fiscale entre les communes ;

Sont éligibles à la part principale du fonds, les communes dont le potentiel fiscal par habitant est inférieur à la moyenne de leur groupe démographique et dont l'effort fiscal est au moins égal à l'effort moyen des communes du même groupe démographique. Les communes lorsqu'elles deviennent non éligibles au fonds sont assurées de recevoir au moins 50 % de la dotation perçue l'année précédente.

- la seconde part égale à 25 % au plus des crédits du fonds (431 millions de francs en 1991), dont il est question dans le présent article, permet de compenser les pertes de base de taxe professionnelle subies exclusivement par les communes ;

- la part résiduelle (10 millions de francs en 1991) est destinée aux communes qui connaissent des difficultés financières du fait d'une perte de bases de taxe professionnelle et dont le budget primitif de l'exercice en cours est soumis à la chambre régionale des comptes.

La fixation des trois parts du fonds est effectuée chaque année par le comité des finances locales dans les limites prévues par la loi.

En 1990 et 1991, la répartition était la suivante :

Répartition du Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle

(millions de francs)

	1990 répartition proposée	1990 répartition constatée	1991 répartition proposée
Quote part DOM (1)	50,935	50,81	59,893
Part principale	1.696,497	1.713,49	1.724,403
2ème part	342	318,61	431
Part résiduelle	10	0	10
Total réparti	2.099,432	2.082,91	2.225,296
Réserve	10	0	5
Total général	2.109,432	2.082,91	2.230,296

(1) La quote part est calculée à partir du rapport entre la population des communes des départements d'outre-mer et celle des communes de métropole.

II - LA SECONDE PART

La seconde part est répartie entre les communes qui ont enregistré par rapport à l'année précédente une perte du produit de la taxe professionnelle supérieure à un seuil, fixé à 24.800 francs en 1991 et représentant au moins 1 % des recettes fiscales totales de la commune.

Les modalités de répartition de la seconde part sont fixées par décret n° 89-184 du 24 mars 1989.

Chaque commune bénéficiaire reçoit, l'année où est constatée la diminution des bases d'imposition, une attribution, égale à la perte de produit qui en résulte, diminuée d'un abattement indexé sur l'évolution moyenne des bases de taxe professionnelle.

Par ailleurs, le montant de la perte de bases de taxe professionnelle doit représenter au moins 1 % du produit fiscal des quatre taxes directes de la collectivité locale pour l'exercice en cours.

Afin de ne pas pénaliser les petites communes, cette condition ne s'applique pas, si la perte de base dépasse 10 % du produit de taxe professionnelle communale de l'année précédente.

Enfin, l'attribution versée ne peut être supérieure à 90 % de la perte de produit fiscal due à la diminution de l'assiette de taxe professionnelle.

La compensation est versée sur quatre ans de manière dégressive. En effet, l'article 86 de la loi de finances pour 1990 a porté, à compter de 1991, la durée de la compensation à quatre ans, soit respectivement 75 %, 50 % et 25 % de l'attribution, pour les deuxième, troisième et quatrième année de compensation.

Par ailleurs, des dispositions spécifiques ont été fixées, par l'article 5 de la loi du 9 janvier 1986, pour les communes situées dans les pôles de conversion.

Les communes bénéficiaires de l'attribution dans des cantons ou l'Etat anime une politique de conversion industrielle, dont la liste est déterminée par décret n° 86-422 du 12 mars 1986, ont droit au versement d'une attribution dégressive sur cinq ans.

L'allongement de la période de garantie de droit commun a entraîné une augmentation rapide des sommes versées au titre de la seconde part, qui se sont accrues de 35,3 % dans la répartition proposée pour 1991, confirmant ainsi les craintes exprimées par votre Haute Assemblée lors de la discussion de l'article 86, corroborée au demeurant par la délibération du comité des finances locales, au cours de sa séance du 27 janvier 1991, sur la répartition du fonds.

*

* *

L'extension du bénéfice de la seconde part du F.N.P.T.P. aux communautés urbaines, aux districts et aux syndicats d'agglomération nouvelle n'apparaît pas de nature à remettre radicalement en cause l'économie générale du Fonds tout en permettant, le cas échéant, d'apporter une réponse aux cas de pertes de base de taxe professionnelle dans ces groupements occasionnées par l'application de l'article 1518-13 du code général des impôts.

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

ARTICLE 74

Reconduction du prélèvement social de 1 % sur les revenus du patrimoine et les produits de placement

Commentaire : Le présent article propose de reconduire en 1992 le prélèvement social exceptionnel de 1 % sur les revenus du patrimoine et les produits de placement institué au profit de la C.N.A.V.T.S. (1) par la loi n° 87-516 du 10 juillet 1987 portant diverses mesures relatives au financement de la Sécurité sociale.

Le prélèvement social exceptionnel de 1 % sur les revenus du patrimoine et les produits de placement constitue l'un des prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine mis en oeuvre au cours de ces dernières années.

Il apparaît donc nécessaire de présenter ces différents prélèvements avant d'examiner en détail les dispositions du présent article.

I - LES PRELEVEMENTS SOCIAUX SUR LES REVENUS DU PATRIMOINE

Au cours de ces dernières années, différents prélèvements sociaux ont été institués afin de contribuer au financement du régime général de la Sécurité sociale (cf. tableau ci-dessous)

1. Caisse Nationale d'Assurance Vieillesse des Travailleurs Salariés

Nature du prélèvement	Revenus assujettis	Taux	Produit en millions de francs (1)		Affectation
			1991	1992	
Contribution sociale permanente (article 1600 A du Code général des impôts)	Produits des placements à revenus fixes soumis à prélèvement libératoire au titre de l'impôt sur le revenu	1 %	690	709	C.N.A.F. (2)
Prélèvement social exceptionnel (articles 1 et 2 de la loi n° 87-516 du 10 juillet 1987)	Revenus du capital financier ou immobilier	1 %	2 275	2 403	C.N.A.V.T.S. (3)
Contribution sociale généralisée (loi n° 90-1168 du 29 décembre 1990)	Revenus du capital financier ou immobilier	1,1 %	31 502	41 154	C.N.A.F. (2)

(1) Estimations Commission des Comptes de la Sécurité Sociale

(2) Caisse Nationale d'Allocations Familiales

(3) Caisse Nationale d'Assurance Vieillesse des Travailleurs Salariés

Nota : En contrepartie de l'institution de la C.S.G., le prélèvement social de 0,4 % sur les revenus imposables n'a pas été reconduit en 1991.

A. LA CONTRIBUTION SOCIALE PERMANENTE DE 1 %

Cette contribution a été instaurée par l'ordonnance n° 83-355 du 30 avril 1983 sur les revenus de 1982 au profit de la C.N.A.F.

Cette contribution a fait l'objet de deux reconductions successives (article 115 de la loi de finances n° 83-1179 pour 1984, article 31 V et article 106 de la loi de finances n° 84-1208 pour 1985) qui en ont profondément modifié l'assiette et les conditions d'application.

Devenue permanente à compter du 1er janvier 1985, la contribution sociale de 1 % est ainsi uniquement prélevée sur les produits de placement soumis au prélèvement libératoire de

l'article 125 A du Code général des impôts. Elle constitue l'actuel article 1600 A du code général des impôts.

B. LE PRELEVEMENT SOCIAL EXCEPTIONNEL DE 1 %

Ce prélèvement, dont la reconduction pour 1992 est l'objet du présent article, était initialement limité aux revenus du capital perçus en 1986 et aux prélèvements libératoires opérés du 1er août 1987 au 31 juillet 1988. Depuis, le prélèvement social exceptionnel de 1 % a déjà fait l'objet de trois reconductions successives :

- par la loi n° 88-810 du 12 juillet 1988 relative au prélèvement sur certains revenus au profit de la sécurité sociale (revenus du capital perçus en 1987 et 1988, et prélèvements libératoires opérés du 1er août 1988 au 31 décembre 1989),

- par l'article 25 de la loi de finances rectificative pour 1988 N° 89-936 du 29 décembre 1989 (revenus du capital perçus en 1989 et prélèvements libératoires opérés en 1990),

- par l'article 43 de la loi de finances rectificative pour 1990 n° 90-1169 du 29 décembre 1990 (revenus du capital perçus en 1990 et prélèvements libératoires opérés en 1991).

C. LA CONTRIBUTION SOCIALE GENERALISEE

Instituée par la loi de finances pour 1991 (loi n° 90-1168 du 29 décembre 1991), la contribution sociale généralisée est perçue, à compter du 1er janvier 1991, sur l'ensemble des revenus au taux de 1,1 %.

S'agissant plus particulièrement des revenus du capital financier ou immobilier, on distingue :

- la contribution sociale sur les revenus du patrimoine dont sont redevables les personnes physiques domiciliées en France et dont la cotisation d'impôt sur le revenu est au moins égale au seuil de recouvrement visé à l'article 1657-1 bis du Code général des impôts.

- la contribution sociale sur les produits de placement à revenus fixes sur lequel est opéré le prélèvement libératoire prévu par l'article 125 A du Code général des impôts dont sont redevables les personnes physiques fiscalement domiciliées en France. La contribution est assise et recouvrée selon les mêmes règles que le prélèvement obligatoire.

D. LE PRELEVEMENT SOCIAL DE 0,4 % SUR LES REVENUS IMPOSABLES

Ce prélèvement avait été institué sur les revenus de 1985 et 1986 au profit de la C.N.A.V.T.S. par la loi n° 86-966 du 18 août 1986 portant diverses mesures relatives au financement des retraites et pensions. Ce prélèvement, dont l'assiette, le contrôle et le recouvrement étaient définis selon les mêmes règles qu'en matière d'impôt sur le revenu, a fait l'objet de deux reconductions successives sur les revenus de 1987 et de 1988.

Toutefois, et compte tenu de l'institution de la contribution sociale généralisée, ce prélèvement, dont le produit a atteint 5 908 millions de francs en 1990, n'a pas été reconduit en 1991.

II - LA RECONDUCTION DU PRELEVEMENT SOCIAL EXCEPTIONNEL DE 1 % SUR LES REVENUS DU PATRIMOINE ET LES PRODUITS DE PLACEMENT

A. LA RECONDUCTION DU PRELEVEMENT SOCIAL EXCEPTIONNEL DE 1 % SUR LES REVENUS DU PATRIMOINE

Le premier paragraphe du présent article pose le principe de la reconduction du prélèvement social exceptionnel de 1 % sur les revenus du capital perçus en 1991 et appartenant à l'une des catégories suivantes :

- revenus fonciers,
- rentes viagères constituées à titre onéreux,

- revenus de capitaux mobiliers,
- plus-values sur biens mobiliers et immobiliers,
- plus-values, gains et profits réalisés sur un marché à terme, lorsqu'ils sont taxés à un taux proportionnel.

Il convient de noter à cet égard :

- que l'assiette ainsi définie est plus étroite que celle de la contribution sociale généralisée sur les revenus du patrimoine qui intègre, d'une part les revenus des locations meublées assujettis au titre des bénéficiaires industriels et commerciaux et, d'autre part les revenus non salariaux qui auraient échappés à la contribution sur les revenus d'activité,

- que les revenus ainsi visés sont également soumis à la contribution de 1 % perçue au profit de l'Etat sur les revenus des capitaux mobiliers (article 204 A du Code général des impôts) et à la contribution sociale généralisée (1,1 %).

Le prélèvement social exceptionnel de 1 % sur les revenus du patrimoine, dont sont redevables les contribuables imposables au titre de l'impôt sur le revenu, est opéré selon des règles et des procédures similaires à celles applicables à ce dernier.

En effet, l'article 43 de la loi de finances rectificative pour 1990 a procédé à diverses harmonisations en ce domaine, à savoir :

- l'unification des rôles d'impôt sur le revenu et celui afférant au prélèvement social,

- l'extension au prélèvement social de 1 % des règles de compensation applicables en matière d'impôt sur le revenu,

- l'unification des seuils de non recouvrement (le prélèvement social bénéficiant auparavant d'un seuil spécifique de non recouvrement de 80 francs).

**B. LA RECONDUCTION DU PRELEVEMENT SOCIAL
EXCEPTIONNEL DE 1 % SUR LES PRODUITS DE
PLACEMENT SOUMIS A PRELEVEMENT OBLIGATOIRE
AU TITRE DE L'IMPOT SUR LE REVENU**

Le second paragraphe du présent article propose la reconduction, en 1992, du prélèvement social de 1 % opéré sur les produits de placement soumis à prélèvement libératoire visés à l'article 125 A du Code général des impôts.

En effet, pour se libérer de l'impôt sur le revenu, les personnes physiques qui perçoivent des produits de placement à revenu fixe, peuvent opter en faveur d'un prélèvement à taux forfaitaire. L'impôt est alors acquitté par le débiteur ou par la personne qui assure le paiement des revenus selon un taux qui varie en fonction des produits. Ce taux est, depuis 1990, de 15 % pour les intérêts des obligations et pour les produits de titres de créances négociables et de 35 % pour la plupart des autres placements.

Les modalités de perception du prélèvement social sont identiques à celles de la cotisation fiscale existant en application de l'article 125 A du Code général des impôts. Cette similitude concerne l'assiette, le contrôle et le recouvrement, étant rappelé que celui-ci est effectué à la source au moment du paiement, par l'intermédiaire du débiteur qui est tenu d'en reverser le produit au Trésor public dans le mois qui suit la retenue à la source.

Enfin, il convient de rappeler que les revenus visés au second paragraphe du présent article sont soumis :

- à la contribution sociale généralisée (taux : 1,1 %),
- au prélèvement permanent de 1 % perçu au profit de la C.N.A.F. et visé à l'article 1600 A du Code général des impôts.

A compter du 1er janvier 1992, ces revenus seront également soumis à une taxe égale au taux moyen de la taxe départementale sur le revenu, soit 0,6 % en 1992 (article 56 de la loi n° 90-669 du 30 juillet 1990).

*

* *

La reconduction en 1992 du prélèvement social exceptionnel de 1 % sur les revenus du patrimoine et les produits de placement paraît peu justifiée à votre Commission en raison :

- d'une part, de la nécessité d'engager une réflexion d'ensemble sur le financement de notre système de protection sociale qui ne saurait en aucun cas s'accommoder d'un ajustement automatique des recettes à l'évolution incontrôlée des dépenses se traduisant, notamment, par la reconduction ininterrompue de prélèvements initialement définis à titre "exceptionnel" ;

- d'autre part, de l'alourdissement continu de la charge fiscale pesant sur les revenus de l'épargne, dont l'encouragement constitue, au contraire, une nécessité économique.

A cet égard, votre Commission des finances déplore également le maintien de la contribution sociale permanente de 1 % sur les produits de placement soumis au prélèvement libératoire prévu à l'article 125 A du code général des impôts.

Toutefois, compte tenu des difficultés financières auxquelles se trouve aujourd'hui confrontée la branche vieillesse du régime général, dont le déficit estimé devait atteindre 18 milliards de francs en 1991 et 21 milliards de francs en 1992 (1), votre commission a considéré qu'il était difficilement envisageable de supprimer dans l'immédiat la ressource complémentaire fournie par le prélèvement social exceptionnel de 1 % visé au présent article.

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

ARTICLE 75

Aménagement du régime de groupe

Commentaire : Prolongeant les dispositions adoptées dans le cadre de la loi de finances pour 1991, le présent article propose d'introduire une nouvelle série d'aménagements dans le régime de l'intégration fiscale, également dénommé "régime de groupe".

Institué par l'article 68 de la loi de finances pour 1988, ce régime autorise en effet une société mère à se constituer seule redevable de l'impôt sur les sociétés à raison du résultat d'ensemble réalisé par le groupe qu'elle forme avec les filiales dont elle détient, directement ou indirectement, au moins 95 % du capital.

Ayant un caractère très novateur, ce régime favorable a pris, à l'origine, un caractère quelque peu "expérimental" et s'est trouvé enséré dans un carcan de règles complexes, mais surtout contraignantes.

Or, le gouvernement propose désormais d'assouplir quelques règles, mais surtout, de remplacer l'actuel dispositif de blocage temporaire des structures du groupe par un régime plus souple, et plus permanent, applicable dans tous les cas de sortie du périmètre d'intégration.

Sur ces bases, le présent article s'organise en fait autour de quatre séries de mesures d'inégale importance.

I - UNE MODIFICATION TRES IMPORTANTE DES REGLES APPLICABLES EN CAS DE SORTIE DU GROUPE

De manière schématique, le résultat d'ensemble du groupe est déterminé en appliquant deux principes :

- d'une part, **une agrégation des résultats dégagés par les sociétés membres**. L'entreprise-mère détermine donc un **résultat d'exploitation du groupe**, égal à la somme algébrique des

résultats (bénéfices ou déficits) présentés par chaque société, et une plus ou moins value nette d'ensemble, calculée selon les mêmes modalités ;

- d'autre part, la neutralisation de certaines opérations internes au groupe, c'est-à-dire celles réalisées par une société figurant dans le périmètre d'intégration et qui trouvent leur contrepartie dans le résultat, ou au bilan d'une autre société du groupe. Tel est le cas notamment de certaines plus ou moins values dégagées à la suite de la cession d'une immobilisation entre société du groupe, mais aussi des abandons de créances, des subventions et de la quote part pour frais et charges.

La sortie du périmètre d'intégration entraîne donc des correctifs, si elle se traduit par la disparition d'une de ces contreparties.

Dans ce contexte, la législation de 1988 a dans un premier temps retenu une solution très contraignante afin d'inciter les sociétés à se stabiliser dans le périmètre d'intégration. Mais ce premier dispositif vient désormais à échéance, et le paragraphe I du présent article propose d'élaborer pour l'avenir un nouveau régime de sortie du groupe plus adapté à la réalité économique.

A. UN DISPOSITIF ACTUEL FONDE SUR UN PRINCIPE DE PENALISATION DES "SORTIES ANTICIPÉES"

En principe, lorsqu'une société sort du groupe, l'entreprise mère doit, en tout état de cause, mettre fin à la neutralisation des plus ou moins values dégagées par les cessions internes d'immobilisations auxquelles a participé la société sortante. En outre, le résultat d'exploitation de cette dernière ne peut être pris en compte dans le résultat d'ensemble pour l'exercice de sortie.

Ces règles générales sont cependant complétées par un dispositif particulier, codifié à l'article 223 J du CG. Applicable lorsque la société sort du groupe moins de cinq ans après y être entrée, il a en fait pour objectif de dissuader de telles opérations.

En effet, dans ce cas, deux grandes catégories de réintégrations supplémentaires doivent être effectuées :

- La première intervient si le passage de la société dans le périmètre d'intégration a en fait permis de réduire le résultat d'ensemble, cette situation étant d'ailleurs appréciée

séparément au niveau du résultat d'exploitation et des plus-values nettes à long terme.

La société-mère doit alors réintégrer dans le résultat d'ensemble de l'exercice de sortie une somme représentant **une fois et demi l'avantage** (excédent de déficit ou de moins value) que le groupe a obtenu grâce à la présence de la société sortante.

En outre, une disposition spécifique tend à éviter que cette première réintégration soit contournée par une réévaluation libre des éléments d'actif de la société sortante.

• La seconde série de rectifications a lieu en tout état de cause, et vise à réintégrer dans le résultat du groupe, les opérations précédemment neutralisées, ou partiellement déduites.

Dans cette optique, la société mère est conduite à corriger le résultat d'ensemble de l'exercice de sortie afin :

- **de réintégrer la quote-part pour frais et charges** qu'aurait dû comptabiliser la société sortante au cours des exercices précédents si elle n'avait pas été membre du groupe, c'est-à-dire la quote-part relative aux participations qu'elle détient dans d'autres sociétés du groupe ;

- **tenir compte des abandons de créances et des subventions directes ou indirectes** précédemment accordés à la société sortante, ou consentis par elle, si ces opérations ont fait l'objet d'une déduction au niveau du résultat du groupe lors de leur réalisation.

Dans l'ensemble, ce régime s'avère donc particulièrement pénalisant, notamment du fait de la réintégration des éventuels déficits. Il conduit à reconstituer le résultat d'ensemble du groupe pour éliminer les conséquences favorables dues à la présence de la société sortante, et s'accompagne d'une pénalité représentant le prix du temps.

En revanche, si la société sort plus de cinq ans après être rentrée dans le périmètre d'intégration, la législation actuelle ne prévoit aucune réintégration spécifique. Cet événement met seulement fin à la neutralisation des plus ou moins values précédemment évoquées.

B. VERS UN REGIME DE CROISIERE

Le fait que 1992 soit la cinquième année d'existence du régime de groupe n'est sans doute pas étranger aux mesures proposées en ce domaine. En fait, le paragraphe I du présent article propose de transformer un régime de sortie strict, mais d'application limitée dans le temps, en un dispositif moins contraignant mais permanent.

Une telle évolution était prévisible. Il aurait en effet été surprenant que les opérations neutralisées dans le cadre du régime de groupe se trouvent définitivement exonérées pour toutes les sociétés séjournant plus de cinq ans dans le périmètre d'intégration. En fait, le paragraphe I traduit le passage d'un régime expérimental vers un dispositif de croisière.

Ce résultat est obtenu grâce à deux séries de mesures.

1. Suppression de l'obligation de réintégration des excédents de déficits ou de moins-values

La sortie d'une société n'entraînera plus la reprise des excédents de déficits ou des excédents de moins-value qu'elle a pu apporter au groupe du fait de sa présence dans le périmètre d'intégration.

Désormais, ces charges seront donc définitivement transmises au groupe, quelle que soit la durée de présence de la société membre.

Comme l'ensemble du nouveau dispositif, cet assouplissement très important sera applicable aux résultats des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1992, c'est-à-dire aux sorties intervenant à partir de cette date.

2. Mise en place d'un régime permanent de réintégration des opérations précédemment neutralisées ou déduites

La seconde innovation consiste à donner un caractère systématique à un dispositif dont le principe était jusqu'alors réservé aux sociétés sortant moins de cinq ans après leur entrée dans le périmètre d'intégration.

Ce retournement complet s'accompagne cependant de certaines adaptations :

a) une atténuation du montant de la réintégration opérée au titre de la quote part pour frais et charges

Désormais, toute sortie de groupe entraînera la reprise, dans le résultat d'ensemble, de la quote-part pour frais et charges correspondant à des dividendes versés à d'autres sociétés du groupe mais **seulement s'ils ont été prélevés sur des résultats antérieurs à l'entrée dans le groupe.**

Un régime favorable est donc accordé à titre définitif aux dividendes prélevés sur les résultats dégagés dans le cadre du groupe, même si la société sort du périmètre moins de cinq ans après y être entrée. En revanche, pour les dividendes antérieurs, la reprise de la quote-part pour frais et charges devient systématique, et donc s'appliquera au-delà de cinq années de présence dans le groupe.

b) une différenciation des règles retenues pour les abandons de créances et les subventions directes ou indirectes

Si les notions d'abandon de créances ou de subventions directes ne soulèvent pas de difficultés particulières, en revanche le concept de "subvention indirecte" appelle quelques précisions. En fait, entrent dans cette catégorie des opérations tels des prêts sans intérêt, ou la remise de biens moyennant un prix inférieur à leur prix de revient, et donc qui permettent à une société d'accorder une aide à une autre entreprise.

Lorsqu'elles sont réalisées entre sociétés d'un même groupe, ces opérations doivent être neutralisées au niveau du résultat

d'ensemble. Ce retraitement prend généralement une forme symétrique et se traduit par :

- une réintégration des sommes comprises dans les charges déductibles de la société ayant consenti l'abandon ou la subvention,

- une déduction des sommes incluses dans les profits de la société qui a bénéficié des avantages.

Dans le cas d'un abandon de créances non déduit par la société qui le consent, mais compris dans le bénéfice de la société qui en a profité, le résultat d'ensemble se trouve simplement minoré du profit constaté par cette dernière.

A l'heure actuelle, et en cas de sortie du groupe avant cinq ans de l'une des sociétés en cause, il convient alors d'opérer à nouveau sur le résultat d'ensemble, une correction symétrique.

Par rapport à ce schéma, le régime défini par le présent article propose désormais de distinguer deux situations :

• les subventions indirectes accordée par le biais d'une remise d'un bien de l'actif immobilisé

Le présent article modifie de façon assez sensible la définition de ce type de subvention indirecte et en aligne le régime sur celui des plus values à long terme. De fait, elles devront être réintégrées sans limitation de durée, dès que la société sortira du périmètre d'intégration.

En effet, jusqu'à présent, et dans le cadre du régime de groupe, il était admis qu'il y avait subvention indirecte si le bien était transmis pour un prix différent de sa valeur nette comptable. Cette approche particulièrement favorable correspond mal à la réalité, du moins dans le cas des biens amortissables ou sujets à de fortes variations de prix. Aussi, et dans le cadre d'un régime destiné à être permanent, il est maintenant envisagé de s'appuyer sur la notion de valeur réelle.

En d'autres termes, et pour ce type de bien, le montant de la subvention indirecte sera désormais égal à la différence entre la valeur d'apport et la valeur réelle, ce second facteur représentant en fait le prix que la société recevant le bien aurait été conduite à acquitter si elle avait dû procéder à un achat.

Plus proche de la réalité économique, cette approche est aussi plus rigoureuse et soulèvera sans doute de nombreuses difficultés d'application, car la valeur d'un bien circulant à l'intérieur

d'un groupe n'est pas nécessairement la même que celle résultant d'un marché totalement ouvert.

Compte tenu de cette nouvelle définition, la subvention indirecte consentie grâce à la cession d'un bien de l'actif immobilisé prend alors un caractère proche de celui des plus-values à long terme, et le présent article prévoit donc de lui appliquer un régime identique lorsque la société sera amenée à sortir du périmètre d'intégration. Cet événement mettra donc fin au régime de neutralisation, et cette catégorie de subventions indirectes devra être rapportée au résultat d'ensemble sans condition de délai.

• les autres subventions indirectes et les abandons de créances

Pour cette seconde catégorie, le nouveau dispositif prévoit un renversement total de la situation actuelle.

En effet, aujourd'hui leur réintégration n'est plus exigée si l'entreprise sort du périmètre d'intégration plus de cinq ans après y être entrée. Le nouveau dispositif retiendra désormais le principe d'une réintégration systématique en cas de sortie, mais uniquement pour les éléments qui auront été déduits du résultat d'ensemble au cours des cinq exercices précédant cet événement.

• une nouvelle obligation déclarative

Pour assurer un suivi correct de ce dispositif pour le moins complexe, et qui s'inscrit dans la durée, la société mère devra remettre à l'administration, chaque année, un état des abandons de créances et des subventions directes ou indirectes consenties entre sociétés du groupe à partir du 1er janvier 1992.

En cas de non respect de cette obligation, la sanction prévue est celle déjà appliquée lorsque certains documents fiscaux, tel le tableau des provisions ou le relevé de certaines catégories de dépenses, ne sont pas produits. Elle se traduira donc par la réintégration de 5 % des sommes en cause ou de 1 % si les sommes sont déductibles et qu'aucune infraction de même nature n'a été relevée durant les trois années précédentes.

La sévérité de ce dispositif ne semble pas tenir compte de la complexité de l'exercice demandé à la société-mère.

II - SUPPRESSION DES REINTEGRATIONS ACTUELLEMENT PREVUES EN CAS DE RESTRUCTURATION DU GROUPE

Initialement très restrictif, le régime applicable aux opérations de restructuration des sociétés membres du groupe a été considérablement assoupli par les dispositions de l'article 23 de la loi de finances pour 1990.

Codifié au 6 de l'article 223-L du C.G.I., le régime actuel distingue en fait deux situations :

- Si une société membre du groupe depuis moins de cinq ans absorbe une autre société ou participe à une opération d'apport partiel d'actif, la société-mère en principe est tenue de réintégrer, dans le résultat d'ensemble du groupe :

- l'excédent de déficit ou de moins-value à long terme procuré par la société concernée depuis son entrée dans le périmètre d'intégration ;
- la quote-part pour frais et charges se rapportant à cette même société et jusqu'alors neutralisée.

- Toutefois, si l'opération de restructuration a lieu entre deux sociétés du groupe, la société mère peut se dispenser de procéder aux réintégrations précédentes. Cette dispense ne se transforme toutefois en exonération définitive qu'à l'issue d'une période de cinq ans.

Compte tenu de ce régime dérogatoire, le dispositif pénalisant ne joue en fait que dans le cas où l'opération de restructuration fait intervenir une société ne figurant pas dans le périmètre d'intégration. En outre, et tout à fait logiquement, l'absorption d'un membre du groupe par une société extérieure entraîne les mêmes conséquences qu'une sortie du périmètre d'intégration.

Dans ce contexte, le paragraphe II du présent article propose une mesure radicale. Pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 1992, il supprime toutes les réintégrations jusqu'alors prévues en cas de restructuration. Désormais, seul le cas de sortie du périmètre d'intégration entraînera des conséquences fiscales pour l'ensemble du groupe. De fait, la plupart des opérations d'apport, de fusion ou de scission faisant intervenir une société membre d'un groupe vont se trouver facilitées.

On notera que l'Assemblée nationale a réservé ce nouveau régime aux opérations de restructuration effectuées à compter du 1er janvier 1992. Elle a en effet estimé que les entreprises actuellement placées sous le régime de la dispense devaient remplir l'ensemble des engagements pris précédemment.

III - AMENAGEMENT DES REGLES RELATIVES A LA DETERMINATION DU RESULTAT D'ENSEMBLE

Les paragraphes IV et V proposent de modifier sur deux points les règles actuellement applicables pour déterminer le résultat d'ensemble du groupe, tandis que le paragraphe V bis, introduit par l'Assemblée nationale, précise que ces nouvelles dispositions entreront en vigueur pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 1992.

A. LE CAS DES PROVISIONS POUR RISQUES ENCOURUS SUR D'AUTRES SOCIETES DU GROUPE

Actuellement, l'article 223-B du code général des impôts prévoit un dispositif spécifique concernant les provisions pour créances sur d'autres sociétés du groupe.

En effet, une société peut toujours provisionner les créances qu'elle détient sur une autre entreprise si la perte est probable et résulte d'événements en cours à la date de clôture de l'exercice.

Toutefois, et en l'absence de dispositions contraires, cette facilité conduirait à comptabiliser deux fois la charge, lorsque les sociétés concernées se trouvent être membres du même groupe. En effet, la situation difficile de l'entreprise débitrice se traduit dans son résultat d'exploitation, alors que celui de la société créancière est amoindri par la constatation de la provision.

Pour éviter cet enchaînement, l'article 223-B du code général des impôts prévoit donc que les dotations complémentaires afférentes à cette catégorie de provisions et comptabilisées par la

société créancière depuis son entrée dans le périmètre d'intégration ne sont pas déductibles du résultat d'ensemble du groupe.

Un dispositif comparable est d'ailleurs défini à l'article 223-D pour les provisions complémentaires constituées après l'entrée dans le périmètre d'intégration à raison des participations détenues dans d'autres sociétés du groupe.

En revanche, la législation ne prévoit pas le cas des provisions pour risques qui emportent pourtant les mêmes conséquences lorsqu'elles portent sur une autre entreprise du groupe.

Le texte initial du Gouvernement avait donc pour effet de combler cette lacune en intégrant cette dernière catégorie de provisions dans le cadre du dispositif institué par l'article 223-B.

Compte tenu de cette extension, l'Assemblée nationale a décidé d'introduire dans la loi les règles qui régissent l'opération symétrique, c'est-à-dire celles qui s'appliquent lorsque les provisions précédemment neutralisées deviennent sans objet.

En effet, une telle situation suppose une amélioration des comptes de l'entreprise débitrice, ou objet du risque. Parallèlement, la société créancière doit réintégrer dans son résultat imposable tout ou partie de la provision précédemment constatée. Pour éviter la comptabilisation d'un double bénéfice, l'administration avait admis, dans le cadre de l'instruction du 9 mai 1988, que le résultat d'ensemble ne tiendrait pas compte de cette réintégration sous réserve que la provision ait elle-même été neutralisée lors de sa constatation. Ces dispositions figurent désormais au 2 et au 3 du paragraphe IV.

B. UNE CONSOLIDATION DU DISPOSITIF DE NEUTRALISATION DES "VENTES A SOI-MEME"

Introduit par l'article 13 de la loi de finances rectificative pour 1988, et codifié au 6^e alinéa de l'article 223 B du C.G.I., le dispositif de neutralisation des "ventes à soi-même" a pour but d'éviter les montages fiscaux comportant deux étapes :

- la création d'une filiale ayant pour objet de racheter, grâce à des fonds empruntés, une participation détenue par ses propres actionnaires majoritaires et représentant plus de 95 % du capital d'une société tierce ;

- la réunion de la filiale et de la société tierce dans le cadre d'un régime de groupe, cette opération permettant alors de faire supporter, par le Trésor public, les frais financiers liés à ce pseudo-rachat.

Pour faire face à de tels montages, l'article 223-B comporte désormais un système de sanctions, en principe dissuasif. En effet, lorsqu'une société d'un groupe rachète à des personnes qui la contrôlent des titres d'une autre société qui devient membre du groupe, la déduction des frais financiers est limitée de façon forfaitaire et la différence doit être réintégrée dans le résultat d'ensemble.

Toutefois, il convenait également de ne pas interdire des opérations d'achats tout à fait légitimes financées par appel à de nouveaux fonds propres. Aussi il est admis que la réintégration des frais financiers se trouve limitée si l'opération d'achat de titres s'accompagne d'une augmentation du capital de l'acquéreur.

Or, il s'avère que cette dernière condition n'est pas suffisante. En fait, le dispositif de réintégration peut être tourné si l'augmentation de capital réalisée par l'acquéreur est souscrite par une société du groupe ayant elle-même emprunté les fonds hors du périmètre d'intégration.

Le paragraphe V du présent article prévoit donc de durcir à nouveau le régime. Pour éviter la réintégration des frais financiers, il conviendra désormais que l'augmentation de capital soit couverte par des fonds extérieurs au groupe ou prélevés sur les capitaux propres des sociétés figurant dans le périmètre d'intégration.

IV - DEUX DISPOSITIONS COMPLEMENTAIRES

A. EXTENSION DU CHAMP D'APPLICATION DE L'EXONERATION DE PRECOMPTE

Contrepartie de l'avoir fiscal, le précompte devient exigible lorsque les résultats distribués n'ont pas été soumis à l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun. En outre, il doit également être acquitté si la société distribue des bénéfices réalisés depuis plus de cinq ans et jusqu'alors mis en réserve.

Toutefois, et conformément à la logique interne de la fiscalité de groupe, l'article 223-H du code général des impôts exonère de précompte les distributions entre sociétés du groupe, sous réserve qu'elles proviennent de résultats dégagés depuis moins de cinq ans et repris dans le résultat d'ensemble. Tout à fait logiquement, ces distributions n'ouvrent pas droit à l'avoir fiscal. En revanche, le précompte demeure exigible sur les distributions de produits exonérés d'I.S. ou de résultats antérieurs à cinq ans, et le cas échéant, sur celles effectuées au profit de tiers.

Par rapport à cette situation, le paragraphe VI propose de retenir une démarche plus ambitieuse, permettant en fait d'assurer une certaine neutralité dans les flux financiers internes au groupe. A cet effet, il étend l'exonération de précompte à toutes les **distributions entre sociétés membres**, à la seule condition que les produits correspondants aient été réalisés avant l'entrée de la société dans le périmètre d'intégration.

Sous cette réserve, l'exigibilité du précompte sera donc supprimée pour les distributions :

- de bénéfices réalisés depuis plus de cinq ans,
- de bénéfices réalisés à l'étranger dans le cadre d'établissements stables,
- des produits de filiales extérieures au groupe, mais placées dans le cadre du régime mère-fille.

A l'avenir, ne resteront donc soumises au précompte, le cas échéant, que les distributions internes effectuées grâce à des résultats antérieurs à l'entrée de la société dans le périmètre d'intégration et celles revenant à des personnes extérieures au groupe.

B. AMENAGEMENT DU MODE D'IMPUTATION DE L'IMPOSITION FORFAITAIRE ANNUELLE

Dûe par toutes les sociétés, quel que soit leur résultat, l'imposition forfaitaire annuelle (I.F.A.) représente en quelque sorte une cotisation minimum d'impôt sur les sociétés. Calculée en fonction du chiffre d'affaires de l'entreprise, elle s'impute sur l'impôt dû au titre de l'exercice considéré mais ne peut être remboursé, même en cas de résultat déficitaire.

Dans le cadre du groupe, la société mère est seule redevable de cette I.F.A., mais les modes de calcul et d'imputation de cette cotisation se révèlent complexes. En fait, la société mère évalue le montant exigible en fonction du chiffre d'affaires de chaque société et acquitte autant d'I.F.A. qu'il y a de filiales dans le périmètre d'intégration.

En outre, l'imputation globale de cette I.F.A. sur la cotisation d'impôt sur les sociétés due par l'ensemble du groupe n'est pas autorisée. Seuls peuvent être repris au niveau du groupe les montants qui auraient pu être imputés par les filiales si elles avaient elles-mêmes été redevables de l'impôt, c'est-à-dire si elles n'avaient pas opté pour le régime de groupe.

Le paragraphe II du présent article propose de mettre un terme à ces règles compliquées. Désormais, l'I.F.A. versée par la société mère au nom du groupe pourra être utilisée pour réduire de façon globale l'impôt dû à raison du résultat d'ensemble.

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

ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 75

Adaptation du régime des sociétés mères

Commentaire : Sur proposition de M. Roger Chinaud, rapporteur général, votre Commission des finances vous propose d'adopter un amendement portant article additionnel après l'article 75 et tendant à adapter les règles du régime des sociétés mères et filiales pour tenir compte de la baisse du taux de l'impôt sur les sociétés.

I - UN DISPOSITIF DESTINE A EVITER UN PHENOMENE DE DOUBLE IMPOSITION DES DIVIDENDES

Les parts sociales et les actions détenues par une société figurent à l'actif de son bilan. Tout à fait logiquement, les dividendes qui s'y rattachent sont en principe intégrés dans le résultat de l'exercice, et donc soumis à la fiscalité de droit commun. En contrepartie, les avoirs fiscaux correspondant peuvent s'imputer sur la cotisation d'impôt sur les sociétés dont l'entreprise est redevable, sous réserve que cet élément soit suffisant. Dans le cas contraire, l'avoir fiscal non imputé tombe en non valeur (résultat déficitaire par exemple).

Cette situation conduisait jusqu'alors à un phénomène caractéristique de double imposition, particulièrement sensible lorsque le taux normal de l'impôt sur les sociétés atteignait encore 50 % et donc que l'avoir fiscal ne représentait en fait qu'un tiers de l'impôt initialement acquitté par une société distributrice.

Pour éviter cet enchaînement, et assurer une réelle neutralité fiscale dans les relations financières entre sociétés-mères et filiales, l'article 145 du CGI prévoit un régime dérogatoire dont l'accès est subordonné au respect de trois conditions :

- la société-mère et sa filiale sont soumises à l'impôt sur les sociétés de droit commun ;

- la société-mère détient 10 % du capital de sa filiale, ou une participation dont le prix de revient est égal ou supérieur à 150 millions de francs ;

- les titres se présentent sous la forme nominative et la société-mère prend l'engagement de les conserver pendant au moins deux ans.

Lorsque les conditions se trouvent réunies, la société-mère et sa filiale entrent dans le champ d'application du régime "mère-fille".

Précisés par l'article 216 du code général des impôts, les principes applicables dans une telle situation sont alors les suivants :

- la société-mère n'a pas à tenir compte, dans son résultat imposable, des dividendes reçus de sa filiale. En contrepartie, elle ne peut utiliser les avoirs fiscaux correspondants pour réduire sa propre cotisation d'impôt sur les sociétés ;

- en cas de redistribution des produits à ses propres actionnaires, la société-mère peut transmettre cet avoir fiscal sans supporter effectivement le précompte mobilier (1).

- en revanche, la société-mère doit réintégrer, dans son résultat imposable, une "quote-part pour frais et charges", représentative du coût de gestion de sa participation. Une telle règle est logique ; les dividendes n'étant pas imposés sous son nom, elle ne peut déduire les frais correspondants. Cette "quote-part" est fixée forfaitairement à 5 % du montant perçu (y compris avoir fiscal), sans pouvoir -en principe- excéder le montant réel des frais de gestion. Toutefois, et compte tenu des difficultés rencontrées pour isoler ces derniers, pratiquement toutes les entreprises utilisent la méthode forfaitaire.

Le régime mère-fille présente en outre une caractéristique originale pour un dispositif favorable : il s'applique de droit et non sur option. Cette règle, récemment confirmée dans le cadre d'une réponse à une question parlementaire (2), interdit donc aux sociétés concernées de renoncer à ce régime.

1. Le précompte mobilier est en principe exigible lorsqu'une société distribue des produits n'ayant pas supporté l'impôt au taux de droit commun. Il représente alors la contrepartie de l'avoir fiscal. Dans le cas du régime mère-fille, ce précompte est normalement exigible, mais il peut être appuré par les avoirs fiscaux que la société-mère n'est pas autorisée à utiliser elle-même.

2. Réponse à la question n° 46429 de M. Albouy - JO - AN du 21 octobre 1991.

II - UN EFFET INDIRECT, MAIS SENSIBLE DE LA BAISSSE DU TAUX DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES

La baisse du taux de l'impôt sur les sociétés, et surtout la réunification à 34 % des deux taux actuels, conduisent cependant à modifier profondément l'équilibre général de ce dispositif. Ainsi, et de façon quelque peu paradoxale compte tenu de son objectif initial, il devient désormais moins favorable que le régime de droit commun.

L'exemple suivant, établi sur la base d'un taux d'impôt sur les sociétés égal à 34 %, met très nettement en évidence cet effet mécanique.

Situation de la société-mère

Hypothèse : dividende perçu égal à 100.000 francs
et assorti d'un avoir fiscal de 50.000 francs

	Régime de droit commun	Régime mère-fille
Base imposable	150.000	7.500
dont : . dividende	150.000	
. quote-part pour frais et charges (5 %)	--	7.500
Impôt brut	51.000	2.550
Avoir fiscal imputable	50.000	--
Impôt net	1.000	2.550

Désormais, l'impact fiscal dû à la réintégration de la "quote-part pour frais et charges" s'avère supérieur aux conséquences du phénomène de double imposition et les entreprises ne peuvent échapper à ce paradoxe puisqu'elles ne sont pas en mesure de renoncer aux régime mère-fille.

Certes, il serait excessif d'en conclure que le régime mère-fille perd tout intérêt. En particulier, il reste toujours avantageux si la société-mère s'avère déficitaire car, dans une telle situation, il permet de conserver un avoir fiscal qui devrait normalement tomber

en non valeur. Mais force est de constater que la pénalisation actuelle due au mode de calcul de la quotité pour frais et charges présente également un caractère anormal dans un dispositif en principe destiné à assurer une plus grande neutralité fiscale.

Conscient de ce phénomène, le Gouvernement indiquait d'ailleurs, dans sa réponse à la question parlementaire précitée, qu'une étude était en cours pour déterminer les mesures permettant de remédier à cette situation.

La perspective, d'une réunification des deux taux d'impôt sur les sociétés au niveau de 34 %, donne à cette question une certaine urgence. Encore limité à l'heure actuelle, le décalage précédemment mis en évidence va s'accroître et il conviendrait donc de redéfinir dès maintenant les conditions d'imposition des dividendes perçus dans le cadre du régime mère-fille, afin d'indiquer clairement quelles sont les perspectives d'avenir en ce domaine.

Dans cette optique, votre Commission vous proposera donc de ramener le taux retenu pour calculer forfaitairement la quote-part pour frais et charges de 5 % à 2 %, ce dernier chiffre correspondant à peu près au point d'équilibre entre le régime de droit commun et le régime mère-fille.

Applicable pour déterminer les résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 1992, cette disposition permettra donc d'accompagner la mesure de réunification des taux de l'impôt sur les sociétés à 34 %.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter un amendement insérant le présent article additionnel.

ARTICLE 76

Régime fiscal des cessions ou concessions de droits de la propriété industrielle

Commentaire : Le présent article tend à modifier le régime fiscal des cessions ou concessions de droits de la propriété industrielle définis à l'article 39 terdecies du code général des impôts.

I - LE DROIT EXISTANT

Concernant la fiscalité directe, l'imposition des produits issus du transfert d'un droit résulte de l'article 39 terdecies 1 et 1 bis ainsi que de l'article 73 de la loi n° 83-1179 du 29 décembre 1983.

Le principe est que les produits de propriété industrielle perçus par les entreprises industrielles, commerciales ou agricoles ou les sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés sont soumis à la taxation au taux correspondant des plus-values à long terme.

Le tableau ci-dessous résume le droit existant :

Taux des plus-values à long terme	Exercices 1984 et 1985		Exercices 1988-1989		Depuis le 1-1-90	
	Entreprise soumise à l'IR	Entreprise soumise à l'IS	Entreprise soumise à l'IR	Entreprise soumise à l'IS	Entreprise soumise à l'IR (2)	Entreprise soumise à l'IS
France métropolitaine ...	16	15	17	15	17 ou 18,1	15
Guyane.....	9	10 ou 12 (1)	10	10 ou 12 (1)	10 ou 11,1	10 ou 12 (1)
Guadeloupe, Martini-que, Réunion.....	11	10 ou 12 (1)	12	10 ou 12 (1)	12 ou 13,1	10 ou 12 (1)

(1) 10 si l'entreprise est dans le secteur de l'agriculture, du tourisme, de l'industrie, de l'hôtellerie et de la pêche, 12 pour les autres entreprises.
(2) La CSG au taux de 1,1 % est applicable uniquement pour les produits perçus après le 1-2-91 (v. également n° 90).

Ce régime est applicable aux brevets et aux procédés ou techniques (savoir faire qui n'est pas juridiquement défini si ce n'est de manière jurisprudentielle). Il en va de même pour les certificats d'obtention végétale.

Les produits sont ceux qui sont relatifs :

- à la cession de brevets ou de demandes de brevets non encore délivrés ou de droits de possession industrielle.

- à la concession de licences exclusives ou non exclusives portant sur des brevets, demandes de brevets ou droits de possession industrielle (voir instruction du 21 septembre 1984 BODGI B-4-84)

L'application du régime des plus-values à long terme est subordonnée à la condition que les brevets, procédés ou techniques cédés ou concédés aient le caractère d'éléments de l'actif immobilisé. Ceci exclut notamment le cas où l'entreprise a pour but le négoce de brevets ou de droits de possession industrielle.

Par ailleurs, les brevets ou droits de possession industrielle cédés ou concédés ne doivent pas avoir été acquis à titre onéreux depuis moins de deux ans.

Enfin, l'existence d'un lien de dépendance direct ou indirect entre l'entreprise concessionnaire et l'entreprise concédante exclut du bénéfice du régime des plus-values à long terme.

II - L'INTERPRETATION DES DISPOSITIONS EN VIGUEUR

L'une des principales difficultés expliquant la volonté de modification du régime existant tient à une imprecision juridique. En effet, l'article 39 terdecies concerne les brevets, procédés ou techniques.

Or, si la notion de brevet est juridiquement claire il n'en va pas de même pour celle de procédés et techniques. De fait, l'interprétation administrative et jurisprudentielle a conduit à une conception extensive de la propriété industrielle incluant, par exemple, les mises au point de dosage, des méthodes ou des procédés d'assistance technique communément regroupés sous le terme de "savoir faire".

Le savoir faire est l'ensemble, non divulgué, des informations techniques, brevetables ou non, qui sont nécessaires à la reproduction industrielle d'emblée et dans les mêmes conditions d'un produit ou d'un procédé ; procédant de l'expérience, le savoir faire est le complément de ce qu'un industriel ne peut savoir par le seul examen et la seule connaissance de progrès de la technique. Dans le contrat de savoir faire, l'une des parties s'engage à communiquer ses connaissances et expériences particulières, non révélées au public, à l'autre partie qui peut les utiliser pour son propre compte. Il est admis que le concédant n'a pas à intervenir dans l'application des formules concédées au concessionnaire et n'en garantit pas le résultat. Ce contrat diffère donc de ceux qui comportent des prestations de services où l'une des parties s'oblige à l'aide des connaissances usuelles de sa profession, à faire elle-même un ouvrage pour l'autre partie.

A été tout d'abord admise l'application de ce régime aux concessions de savoir faire accessoires à une cession ou à une concession de brevet (note du 17 mars 1969 BODC II 440), puis de savoir faire autonome (instruction du 14 mars 1972 BODGI 4B.2.72), ces solutions découlant du reste directement du texte de loi ainsi qu'en a jugé le Conseil d'Etat (30 avril 1980 n° 17850). Puis le caractère exclusif des licences, très strictement entendu dans un premier temps au point de se confondre avec les notions de cessions ou de dessaisissement définitif (instruction du 18 mars 1966 n° 25 et CE du 21 février 1973 n° 81757), a été assoupli par l'administration et le Conseil d'Etat (CE du 30 avril 1980 précité) avant d'être abandonné par l'article 73 de la loi de finances pour 1984 du 29 décembre 1983, cette dernière disposition étant motivée par la volonté *"d'encourager le dépôt de brevets et d'en assurer une exploitation industrielle plus efficace"*.

Il paraît évident qu'existe un risque de dérapage à partir de cette notion de savoir faire qui peut englober jusqu'à l'ensemble des éléments concourant à la compétitivité de l'entreprise. C'est particulièrement le cas des prestations administratives dont la prise en compte dans le cadre du dispositif de l'article 39 terdecies relève d'une dérive certaine et sans doute excessive.

Ce sont ces risques de dérive, la perte fiscale qui en résulterait (M. Alain Richard notait cependant à l'Assemblée nationale : *"nous ne pensons pas qu'il y ait dans l'état actuel des choses une dérive fiscale exagérée"*), la volonté de résoudre des contentieux existants et la tendance à la baisse de la fiscalité directe des entreprises qui ont conduit l'administration fiscale à envisager

une sorte de retour aux sources de la législation de 1965 en la restreignant davantage.

Pour mémoire, le texte de l'article 10 de la loi n° 65-566 du 12 juillet 1965, modifiant l'imposition des entreprises et des revenus de capitaux mobiliers stipule :

"1. le régime des plus values à long terme est applicable, dans les conditions et limites qui pourront être fixées par décret, aux produits des cessions de brevets, de procédés et de techniques, ainsi qu'aux concessions de licences exclusives d'exploitation ;

"2. il en est de même pour les concessions de licences par lesquelles le titulaire se dessaisit pour un secteur géographique déterminé ou pour une population particulière.

"3. les dispositions qui précèdent ne sont pas applicables lorsque les droits, procédés ou techniques ne présentent pas le caractère d'éléments de l'actif immobilisé ou ont été acquis à titre onéreux depuis moins de deux ans".

III - LES MODIFICATIONS PROPOSEES PAR LE PRESENT ARTICLE

Les modifications proposées dans l'article 76 du projet de loi de finances pour 1992 portent sur trois points principaux :

- une précision de l'assiette,
- une modification des droits de la propriété industrielle éligibles,
- une précision des opérations concernées.

A. UNE PRECISION DE L'ASSIETTE

Le 1 de l'article 39 terdecies est précisé de la manière suivante :

Les termes "**plus-values des cessions de brevets ou d'inventions brevetables**" sont substitués aux termes "**produits des brevets, de procédés ou techniques**" pour l'application du régime des plus values à long terme.

De même, le texte existant prévoit que le régime des plus values à long terme s'applique aux **"produits des concessions de licences d'exploitation exclusives ou non"** alors que le texte proposé par le gouvernement substitue à ces termes les mots **"résultat net de la concession pour une période d'au moins cinq ans de licences exclusives d'exploitation"**.

Cette nouvelle rédaction a pour effet que, désormais, seul le **résultat net de la concession de brevets ou d'inventions brevetables** serait soumis au régime des plus values à long terme. Seules les redevances nettes de charges engagées correspondantes seraient soumises à ce régime.

Cette précision appelle deux commentaires :

a) les dépenses de recherche-développement restent déductibles du résultat imposable dans les conditions de droit commun en application de l'article 236 du Code général des impôts.

Ces dépenses n'entrent donc pas dans la composition du résultat net soumis au régime du long terme.

b) les dépenses engagées dans le cadre de la concession d'exploitation peuvent être très diverses. elles recouvrent notamment :

- les frais d'études,
- les frais de négociation de la licence (salaires, frais de déplacement...)
- les frais de dossier (publicité des contrats, reproduction, traduction...)
- les frais de gestion des licences (personnel, assurances),
- les frais de maintenance des brevets,
- les frais de recouvrement des redevances, ou de contentieux.

On peut donc résumer la situation de la manière suivante :

	Incidence sur :	
	Le résultat d'exploitation	Le résultat net soumis au long terme
a) Redevances	non	oui
b) Dépenses de R & D	oui	non
c) Dépenses engagées dans le cadre de la concession	non	oui
Résultat net		(a) - (c)

Des difficultés ne manqueront pas de se révéler à l'application de ce dispositif. Il paraît en effet difficile dans la plupart des cas d'isoler en matière de brevets les dépenses correspondantes à un produit ultérieur de manière à pouvoir, de façon certaine, calculer la plus-value. La situation est cependant plus nette en matière de concession exclusive.

B. UNE MODIFICATION DES DROITS DE LA PROPRIÉTÉ INDUSTRIELLE ELIGIBLES

La principale modification porte sur le remplacement de la notion de "procédés et techniques", dont on a signalé le caractère non défini juridiquement, par la notion d'"inventions brevetables". Ce qui constitue une restriction certaine par rapport au texte de la loi de 1965 cité ci-dessus.

Avec cette précision nouvelle, l'article 39 terdecies du code général des impôts concernerait les droits de la propriété industrielle juridiquement protégés (les brevets) ou susceptibles de l'être (les inventions brevetables).

Ces dernières seraient définies par référence aux critères prévus aux articles 6 à 11 de la loi n° 68-1 du 2 janvier 1968 modifiée et unifiée au niveau européen (loi du 13 juillet 1978).

Sont considérés comme brevetables les éléments qui satisfont aux trois critères suivants :

- le procédé doit être nouveau, c'est-à-dire ne pas être compris dans l'état de la technique,
- il doit constituer le résultat d'une activité inventive (recherche-développement),
- il doit être susceptible d'application industrielle.

L'argument selon lequel le champ d'application de l'article serait à la fois plus restrictif (la notion de procédés ou techniques étant manifestement plus extensive que celle d'inventions brevetables) et plus large dans la mesure où auparavant seuls les brevets délivrés ou en cours de délivrance étaient susceptibles d'être éligibles au régime des plus-values à long terme, alors que le recours à la notion d'invention brevetable remonte plus en amont dans le processus de recherche d'une entreprise, ne saurait être retenu. La substitution de la notion d'invention brevetable aux termes procédés ou techniques constitue bien une restriction considérable du champ d'application de l'article 39 terdecies.

Selon le gouvernement, le régime de l'article 39 terdecies continuerait à s'appliquer aux inventions non brevetables si toutefois celles-ci sont brevetables au sens défini ci-dessus, même si elles n'ont pas fait l'objet d'une demande de protection.

C. UNE PRECISION SUR LES OPERATIONS CONCERNEES

Outre les cessions qui ne posent pas de problèmes particuliers, le texte proposé par le gouvernement ne retient que les opérations de concessions exclusives et pour une durée d'au moins cinq ans.

Cette solution a été retenue comme conséquence du caractère de l'actif immobilisé des brevets, procédés ou techniques.

Selon le gouvernement, une concession ne peut être considérée comme équivalente à une cession puisque seules les cessions d'immobilisations sont dans le champ d'application du long terme. Ce ne pourrait être le cas que si elle entraînait un véritable dessaisissement économique pour le concédant sur une période suffisante, ce qui ne saurait être, selon le gouvernement, que le cas des concessions exclusives.

Il s'agit indiscutablement d'un recul très important par rapport aux dispositions de la loi de finances pour 1984 qui avaient

élargi le dispositif aux concessions d'exploitation non exclusives ainsi qu'aux concessions de licences par lesquelles le titulaire se dessaisit pour un secteur géographique déterminé ou pour une application particulière.

III - LES MODIFICATIONS APPORTEES PAR L'ASSEMBLEE NATIONALE

L'une des principales critiques émises à l'encontre de la rédaction initiale de l'article 76 était d'exclure de l'application du régime des plus values à long terme le savoir faire d'une entreprise, lequel accompagne en général la cession d'un brevet, d'une invention brevetable, d'un procédé ou d'une technique.

C'est pourquoi l'Assemblée nationale a adopté un amendement du gouvernement réintroduisant dans le texte de l'article 39 terdecies la notion de procédé en précisant néanmoins que celui-ci devait être :

- le resultat d'une véritable opération de recherche ;
- l'accessoire indispensable des droits mentionnés au 1 de l'article,
- cédé ou concédé simultanément à ces droits et dans le même contrat.

Outre deux amendements rédactionnels, l'Assemblée nationale a adopté un amendement modifiant le IV de l'article 76 qui concerne la date d'entrée en vigueur de la nouvelle réglementation de l'exclusivité.

Il distingue cependant :

- les notions de brevets et d'inventions brevetables pour lesquels le régime entrerait immédiatement en vigueur,
- et les contrats nouveaux, prorogés ou modifiés sur des points essentiels pour lesquels la règle d'exclusivité ne s'appliquerait qu'à compter du 1er janvier 1992.

IV - LES PROPOSITIONS DE LA COMMISSION

A. LA MODIFICATION DU CHAMP D'APPLICATION DE L'ARTICLE 39 TERDECIES

1. Une atténuation des effets du "résultat net"

Tel qu'il a été défini ci-dessus, l'application aux concessions de licence du résultat net pour l'application du régime des plus-values à long terme peut être envisagée sans difficulté majeure pour les entreprises.

Il n'en va pas de même de la notion de plus-values pour les brevets et inventions brevetables. Il peut, en effet, s'avérer impossible de rattacher les dépenses de recherche aux produits de cessions de brevets ou d'inventions non brevetées.

S'agissant d'une activité à risque comme la recherche, le fait de pouvoir isoler les dépenses correspondantes à un produit ultérieur ne pourrait la plupart du temps s'effectuer en appliquant le mode de calcul des plus-values.

C'est pourquoi votre commission vous propose de maintenir le terme "*produits de cessions de brevets*" dans la rédaction du premier paragraphe de l'article 39 terdecies au lieu des termes "*plus-values de cessions de brevets*".

2. Un élargissement de la notion d'inventions brevetables

La notion d'invention brevetable prétend affiner la notion de "*procédés ou techniques*" qui n'avait d'autre définition que jurisprudentielle et qui avait conduit à certains abus, en prenant en compte notamment des prestations purement administratives n'ayant qu'un lien indirect avec la promotion de l'effort de recherche.

Il apparaît néanmoins que cette notion est trop proche de la notion de brevet pour recouvrir réellement l'importance économique du savoir-faire non breveté et le fait que certaines inventions ne sont pas brevetables.

La définition de l'invention brevetable est également complexe. Pour mémoire, la définition des critères jurisprudentiels des différentes catégories d'inventions brevetables laisse rêveur :

"- les produits : le produit est un corps certain, déterminé, constituant un objet matériel ayant une forme, des caractères spéciaux qui le distinguent de tout autre objet, mais il doit résulter de l'intervention de la main de l'homme ; la découverte d'un produit naturel n'est pas brevetable ;"

"- les moyens : les agents, organes ou procédés qui mènent à l'obtention d'un résultat, soit d'un produit constituent un moyen, le moyen peut-être général ou particulier : particulier, il se présente sous une forme d'une réalisation bien définie, général, il constitue l'abstraction du moyen particulier, etc..."

Il est donc à craindre une certaine dérive contentieuse de cette définition, selon l'expression heureuse employée lors du débat à l'Assemblée nationale par M. Gilbert Gantier : *"sous couvert de clarification, c'est en fait un "nid à contentieux" que le Gouvernement nous propose d'adopter"*

Pour ces différentes raisons, mais aussi afin de prendre en compte le souci du gouvernement de voir réduit le champ d'application qui permettrait une fraude potentielle bien que non évidente, votre commission vous propose de substituer aux termes *"inventions brevetables"* les termes *"inventions techniques non divulguées"*.

Cette formulation a l'avantage de réduire au champ industriel l'application de la mesure.

Par ailleurs, il est proposé d'exclure nommément du dispositif les produits tirés des prestations d'assistances administratives, financières ou commerciales.

3. Le maintien de la notion de concession de licence non exclusive

Les conditions relatives à l'exclusivité des concessions et à leur durée présentent divers inconvénients :

- elles éliminent un élément de souplesse dans la stratégie de recherche et de valorisation des entreprises,

- elles vont à l'encontre d'une tendance européenne qui tend plutôt à privilégier les concessions non exclusives,
- elles introduisent, en favorisant l'exclusivité une distorsion des politiques d'exploitations des technologies par les entreprises,
- elles excluent les concessions de courte durée préalables à des concessions de longue durée de plus en plus fréquente dans l'industrie. Compte tenu des investissements importants que suppose la mise en oeuvre de brevets, procédés ou techniques concédés, il n'est pas rare que le licencié ne s'engage dans un premier temps que pour une courte durée lui permettant d'apprécier l'intérêt des droits concédés notamment en définissant le programme d'investissements industriels nécessaire à leur exploitation, se réservant au terme de cette courte durée une alternative : soit renoncer à la concession, soit s'engager pour une plus longue durée s'il a décidé la réalisation de l'investissement industriel,
- elles excluent les possibilités de recherche d'un nouveau licencié au cas où le premier faillirait,
- elles vont à l'encontre du jeu de la concurrence.

Pour cet ensemble de raisons votre commission vous propose de maintenir dans le régime actuel les concessions de licences qu'elles soient exclusives ou non.

4. La mesure proposée

Concernant les brevets et inventions brevetables, il peut s'avérer impossible de rattacher les dépenses de recherche aux produits de cessions de brevets ou d'inventions non brevetées.

S'agissant d'une activité à risque comme la recherche, le fait, en cas de succès et d'aboutissement à une invention, de pouvoir isoler les dépenses correspondantes à un produit ultérieur ne pourrait, la plupart du temps, s'effectuer en appliquant le mode de calcul des plus-values.

C'est pourquoi il est proposé de maintenir la notion de produits de cessions de brevets.

La restriction du champ d'application proposée par le gouvernement aura pour effet de priver les entreprises industrielles innovatrices du bénéfice de la mesure. En effet, la notion d'invention brevetable qui recouvre sensiblement celle de brevet ne permettra plus qu'à un faible nombre d'entreprises d'obtenir le régime du taux réduit.

Pour cette raison il est proposé de substituer à cette notion celle d'invention technique non divulguée qui permet de ne pas porter d'opinion sur le caractère brevetable ou non, tout en maintenant le régime dans le seul domaine industriel.

Il est par ailleurs proposé de ne pas exclure les concessions de licences non exclusives, ce qui constituerait un retour considérable par rapport aux modifications de la loi de finances pour 1984 et qui serait particulièrement préjudiciable à la vie des affaires.

Enfin, pour répondre au souhait du gouvernement de lutter contre certains abus, il est proposé d'exclure du champ d'application les produits tirés des prestations d'assistance administratives, financières ou commerciales.

B. LA PRECISION DE LA PRISE EN COMPTE DU SAVOIR FAIRE

1. Une prise en compte indispensable

L'exclusion initiale de cette notion a été en partie comblée par l'amendement du gouvernement voté par l'Assemblée nationale. Il apparaît toutefois à votre commission qu'il peut être complété.

Ce que l'on appelait jusqu'à présent les cessions ou concessions de procédés ou techniques, ou savoir-faire, constitue aujourd'hui une part essentielle de ces transferts et sont le plus souvent indissociables du brevet ou de l'invention brevetable ou non.

En effet, dans le domaine industriel, la concession isolée d'un brevet est difficilement imaginable. Le licencié est intéressé par une application industrielle globale qui comprend généralement la concession de plusieurs brevets et des procédés et techniques nécessaires à leur rapide mise en oeuvre industrielle. La concession de cet ensemble fait l'objet d'une rémunération globale et il est

impossible d'en dissocier les différents éléments qui, pris isolément, n'ont pas ou peu de valeur spécifique. Dans tous les cas, la concession isolée des brevets ne présenterait que peu d'intérêt pour le licencié qui sans posséder préalablement les installations industrielles adaptées pourraient difficilement les mettre en oeuvre sans une longue période de mise au point d'études nécessaires à la conception de l'outil industriel. Le savoir-faire est le prolongement nécessaire et indispensable aux brevets, quand ils existent.

En outre, dans certains secteurs, notamment celui des industries aéronautiques, les progrès technologiques ne se manifestent pas nécessairement par des inventions brevetables, mais procèdent plutôt d'un savoir-faire qui est le fruit de l'expérience professionnelle. Cette réalité est du reste reconnue par le juge de l'impôt (CE du 29 septembre 1989 req. 44 402 Avions Dassault, Breguet Aviation).

Il serait donc assez irréaliste par rapport à la réalité des choses de dissocier la cession ou concession du brevet de celles des techniques ou procédés, les premiers étant soumis au régime des plus-values à long terme et les seconds de celui de l'impôt sur les sociétés.

L'amendement du gouvernement réintègre dans le texte de l'article 39 terdecies la notion de procédé qui vient compléter celle d'invention technique non brevetable proposée par votre commission.

2. Les mesures proposées

Le texte du présent article demande cependant à être précisé et complété :

a) Dans un souci d'harmonisation avec le texte précédemment proposé les termes "plus-values de cession" du troisième alinéa du I de l'article 76 devraient être remplacé par les termes "le produit de cession..."

b) La rédaction proposée par le gouvernement ôterait toute portée pratique à l'extension aux procédés du régime du taux réduit dès lors que les contrats ne seraient pas simultanés. De plus, de nombreuses inventions non brevetées, pour des raisons évidentes de secret industriel, qui font néanmoins l'objet d'une concession de procédés seraient désormais exclues du régime. Il en va de même pour les brevets tombés dans le domaine public.

Cela est particulièrement évident pour des domaines comme la pharmacie où l'on a une invention brevetable mais on ne licencie que le procédé et on vend la substance. En aéronautique on licencie la fabrication et on vend le produit.

3) Enfin, par coordination et afin de prendre en compte les inventions non brevetables ou qui ne souhaitent pas l'être, il conviendrait de substituer le terme "éléments" au terme "droits" dans le cinquième alinéa du I.

C. LES AUTRES DISPOSITIONS

Le II de l'article 76 n'appelle pas de commentaires particuliers.

Il tire la conséquence des dispositions précédentes et des dispositions relatives au régime des redevances versées à l'intérieur d'un groupe et exclue du bénéfice de l'imposition des plus-values à long terme les redevances qui ont été admises en déduction pour l'assiette de l'impôt sur les sociétés lorsqu'il existe des liens de dépendance entre l'entreprise concédante et l'entreprise concessionnaire.

Il modifie l'article L 45 A du livre des procédures fiscales lequel permet le recours à des experts en cas de vérification de comptabilité ou de procédures de redressement qui requièrent des connaissances techniques particulières. La rédaction proposée par le gouvernement a pour effet d'étendre cette possibilité pour apprécier le caractère brevetable ou non d'une invention.

D. DATE D'ENTREE EN VIGUEUR DE LA NOUVELLE REGLEMENTATION DE L'EXCLUSIVITE

L'Assemblée nationale a adopté un amendement modifiant le IV de l'article 76 qui concerne la date d'entrée en vigueur de la nouvelle réglementation de l'exclusivité.

Il distingue :

- les notions de brevets et d'inventions brevetables pour lesquels le régime entrerait immédiatement en vigueur,

- et les contrats nouveaux, prorogés ou modifiés sur des points essentiels pour lesquels la règle d'exclusivité ne s'appliquerait qu'à compter du 1er janvier 1992.

Votre rapporteur tout en comprenant l'intention du gouvernement propose une rédaction susceptible d'entraîner le moins de bouleversement juridique possible sur l'état du droit existant entre les entreprises et leurs concessionnaires. En effet, la rédaction du texte qui est soumis au Sénat bouleverse l'équilibre des contrats conclus par les entreprises et accroît l'insécurité juridique des investisseurs. Il est donc proposé d'appliquer le dispositif pour les seuls contrats futurs.

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

ARTICLE 77

Suppression de la déductibilité des dividendes pour les distributions sous forme d'actions

Commentaire : Le présent article tend à éviter que l'utilisation simultanée de deux dispositifs fiscaux dérogatoires des règles de droit commun permette à une société de distribuer à ses actionnaires un avoir fiscal supérieur à l'impôt qu'elle a payé.

En fait, aujourd'hui, un tel résultat peut être obtenu en combinant l'exonération de supplément d'impôt qui s'attache aux distributions sous forme d'actions avec les règles retenues dans le cadre du régime de la déductibilité des dividendes.

• **Toujours en vigueur pour les distributions prélevées sur des résultats antérieurs à 1992, le système de double taux est fondé sur un principe simple : l'exigibilité d'un supplément d'impôt ayant pour objet de porter à 42 % le taux effectif d'imposition des bénéfices distribués.**

Dans ce contexte, le dividende versé à l'actionnaire s'accompagne donc d'un avoir fiscal représentant 69 % de l'impôt acquitté par l'entreprise.

Cette règle connaît cependant des exceptions. En particulier, et dès l'origine, il a été décidé que les dividendes versés sous forme d'actions seraient exonérés de supplément d'impôt, dès lors qu'ils participent très directement au renforcement des fonds propres de l'entreprise distributrice.

Les résultats correspondant supportent donc une imposition définitive au taux de 34 %, et ouvrent droit, en pratique à un avoir fiscal représentant 97 % de la cotisation d'impôt réellement versée par l'entreprise.

• **Le régime de la déductibilité des dividendes procède d'une démarche totalement différente. Codifié à l'article 214 A du code général des impôts, il vise les entreprises ayant**

procédé à une augmentation de capital en numéraire (), et les autorise à déduire de leur résultat imposable une fraction (53,40 %) des dividendes afférents aux titres émis à cette occasion. Ces produits distribués demeurent certes passibles du supplément d'impôt, dans les conditions précédemment rappelées. Toutefois, et compte tenu de l'économie réalisée grâce au régime de déductibilité, l'avoir fiscal qui s'y rattache atteint 93 % de l'impôt effectivement acquitté.

• La combinaison de ces deux régimes s'avère particulièrement avantageuse. En effet, si la société procède à une augmentation de capital ouvrant droit au régime de la déductibilité des dividendes et distribue ensuite des dividendes sous forme d'actions, l'avoir fiscal correspond en définitive à 142,2 % de l'IS réellement payé.

Le présent article propose de mettre un terme à cet enchaînement qui résulte de la stratification de textes ou dispositifs ayant des objectifs différents.

Il prévoit qu'à l'avenir, les déductions opérées dans le cadre du régime de la déductibilité des dividendes ne pourront plus porter sur des dividendes versés sous forme d'actions et exonérés de supplément d'impôt.

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

ARTICLE 78

Plafonnement du tarif des droits de mutation à titre onéreux afférents aux immeubles à usage d'habitation

Commentaire : Le présent article propose de ramener progressivement de 7 % à 5 % d'ici à 1995 le taux maximum des droits de mutation à titre onéreux afférents aux immeubles d'habitation et aux garages, perçus par les départements.

Les ventes d'immeubles destinés à être affectés à l'habitation et n'entrant pas dans le champ d'application de la TVA (1) bénéficient du régime de taxation réduite prévu à l'article 710 du code général des impôts.

La taxation réduite applicable aux acquisitions d'immeubles ou fractions d'immeubles affectés ou destinés à être affectés à l'habitation est composée :

- du droit départemental d'enregistrement au taux de 2,60 % (art.710 du CGI) auquel s'ajoute une taxe additionnelle départementale au taux de 1,60 % (art. 1595 du CGI)	4,2 %
- de la taxe additionnelle au profit de la commune ou d'un fonds de péréquation départemental	1,2 %
- de la taxe régionale au taux maximum de 1,60 % (1,50 % pour les mutations réalisées depuis le 1er mars 1991 en Ile-de-France)	1,6 %
Total	7,0 %

Ce taux de 7 % est toutefois majoré du montant du prélèvement pour frais d'assiette de 2,5 % calculé sur le produit du droit départemental et opéré au profit de l'Etat.

Dans un grand nombre de département, le taux du droit départemental de 4,2 % a été en fait majoré. La possibilité de moduler les taux départementaux (taux de base et taxe additionnelle) est cependant fortement encadrée par les dispositions du second alinéa de l'article 1594 D du code général des

1 La vente d'un immeuble est soumise à la T.V.A., si elle intervient avant l'achèvement de l'immeuble ou, lorsqu'elle intervient après l'achèvement de l'immeuble, si l'achèvement remonte à moins de cinq ans sauf si ledit immeuble a déjà fait l'objet d'une mutation à titre onéreux au profit d'une personne n'intervenant pas en qualité de marchand de biens.

impôts. Celui-ci fixe tout d'abord une limite inférieure pour la définition de ces taux : leur addition ne peut être inférieure à 1 %.

Il établit, d'autre part, une limite supérieure : les taux supérieurs à 10 % ne peuvent, en effet, être augmentés et les taux inférieurs à 10 % ne peuvent être relevés au-delà de cette limite.

Ces dispositions se combinent désormais avec celles du troisième alinéa de l'article 1594 D. Sa rédaction est elle-même issue de l'article 93 de la loi de finances pour 1991 et prévoit que le taux du seul droit départemental d'enregistrement, à l'exception de la taxe additionnelle prélevée au profit du département, ne peut excéder 7 %. Le même alinéa fait en outre obligation aux départements de ramener à 6,5 % ce taux à compter du 1er juin 1992.

Dans la pratique donc, les dispositions du second alinéa de l'article 1594 D sont, en quelque sorte, dépassés par l'obligation inscrite dans la loi de finances pour 1991 puisqu'aujourd'hui les droits départementaux ne peuvent plus dépasser le taux de 8,60 % (8,10 % à compter du 1er juin prochain).

A la tentative d'encadrement de la fiscalité locale en ce domaine succède donc une action visant à réduire autoritairement le taux du droit départemental de 7 % à 6,5 % en 1992, puis progressivement à 5 % en 1995, en vertu des dispositions incluses dans le présent article (à l'exclusion de la taxe additionnelle).

De ce point de vue, le présent article inscrit le dispositif qu'il contient dans la suite de celui adopté voici un an, tendant à réduire à 6,5 %, à compter du 1er juin 1992, le taux maximum du droit départemental. Sa particularité est, en effet, de prévoir dans la loi une **décroissance progressive de ce taux d'une ampleur plus importante que celle qui avait été prévue initialement dans le texte introduit par le gouvernement en nouvelle lecture devant l'Assemblée nationale en 1990 (discussion du projet de loi de finances pour 1991).**

Le taux prévu à l'article 710 du code général des impôts ne pourrait ainsi excéder :

- 6,5 % à compter du 1er juin 1992 (rappel de la loi de finances initiale pour 1991),
- 6 % à compter du 1er juin 1993,
- 5,5 % à compter du 1er juin 1994,
- 5 % à compter du 1er juin 1995.

A cette date, l'addition des différents prélèvements opérés au titre des mutations à titre onéreux d'immeubles affectés à usage d'habitation ne devra donc pas dépasser le taux de 7,80 %.

Une telle mesure, initiée voici un an, paraît largement justifiée dans son principe. Le rapport de la commission présidée par Daniel Lebègue relative au financement du logement notait, en effet, au mois de septembre dernier qu'il faut distinguer, pour les droits de mutation à titre onéreux, les pays du nord, où les pourcentages sont faibles (Allemagne : 2 %, Grande-Bretagne : 1 %), de ceux du sud (Espagne : 6 % et Italie : 10 %). La France, quant à elle, appartient nettement à la seconde catégorie avec un taux de pourcentage compris entre 7 % et 9,8 % (9,3 % à partir du 1er juin 1992).

Le marché immobilier français se caractérise ainsi par son faible degré de fluidité et une baisse des droits de mutation pourrait, assurément, améliorer son fonctionnement.

Il est toutefois surprenant de présenter la mesure proposée comme tendant à rendre plus neutre la fiscalité à l'égard de la seule mobilité professionnelle (1). Un tel ciblage s'agissant de la fiscalité des mutations à titre onéreux d'immeubles d'habitation est par ailleurs impossible à réaliser. Il est donc bien clair que le mécanisme de baisse progressive du plafond des droits de mutation perçus sur cessions d'immeuble sera d'application générale et ne vise pas en particulier telle ou telle catégorie de contribuables.

*

* *

Surtout, l'impact de la mesure proposée pourrait n'être pas négligeable sur l'évolution des recettes de certains départements.

En 1991, en effet, 61 départements ont un taux d'imposition supérieur au taux de droit commun de 4,20 %. 29 appliquent un taux compris entre 4,21 % et 5 %, 20 ont un taux supérieur à 5 % et inférieur ou égal à 6 % ; 12 ont un taux supérieur à 6 %.

1 Voir à ce sujet l'exposé des motifs.

Liste des 32 départements concernés par les dispositions de l'article 78 du projet de loi de finances pour 1992

Départements concernés	Taux 1991 (%)	
1. Taux supérieurs à 6,5 %		Réduction à 6,50 % prévue le 1er.06.1992
Alpes-de-Haute-Provence	7	
Bouches-du-Rhône	6,67	
Haute-Corse	7	
Gers	7	
Vaucluse	7	
2. Taux supérieurs à 6 %		Réduction à 6 % prévue le 1er.06.1993
Hautes-Alpes	6,40	
Ariège	6,50	
Lozère	6,20	
Nord	6,50	
Pas-de-Calais	6,50	
Seine-Saint-Denis	6,14	
Val-de-Marne	6,05	
3. Taux supérieurs à 5,5 %		Réduction à 5,5 % prévue le 1er.06.1994
Hérault	5,74	
Haute-Loire	5,90	
Lot	6	
Pyrénées-Orientales	5,70	
Savoie	5,72	
Vendée	5,70	
Vienne	6	
Yonne	6	
4. Taux supérieurs à 5 %		Réduction à 5 % prévue le 1er.06.1995
Ardennes	5,20	
Aude	5,20	
Aveyron	5,13	
Cantal	5,20	
Cher	5,20	
Dordogne	5,20	
Finistère	5,20	
Indre	5,20	
Morbihan	5,20	
Puy-de-Dôme	5,20	
Hautes-Pyrénées	5,04	
Tarn	5,15	

Il est à noter que l'article 93 de la loi de finances initiale pour 1991 a été sans portée réelle puisqu'aucun département n'affichait de taux supérieur à 7 % pour le droit d'enregistrement réduit applicable aux immeubles d'habitation.

Il était également prévisible, depuis un an, que les départements des Alpes-de-Haute-Provence, des Bouches-du-Rhône, de la Haut-Corse et du Vaucluse devraient baisser leur taux au 1er juin 1992. Le département du Gers a adopté une démarche curieuse, relevant ses droits de 6,50 % à 7 % pour la période du 1er juin 1991 au 1er juin 1992.

Le tableau indique les échéances et les départements concernés à chaque étape sous réserve toutefois de mouvements anticipés de baisse des taux ou de mouvements inverses, nécessairement temporaires, de remontée des taux comme cela s'est fait dans le Gers.

Or, le coût de la mesure sera intégralement supporté par les départements. Il est, en effet, prévu que les dispositions de l'article 2 de la loi n° 86-29 du 9 janvier 1986 portant diverses dispositions relatives aux collectivités locales ne sont applicables dans le cadre de la mise en oeuvre du dispositif prévu au présent article. Votre Rapporteur Général rappelle que la loi de 1986 prévoit, en effet, que les pertes de produit fiscal résultant, pour les départements ou les régions, de la modification, postérieurement à la date de transfert des impôts et du fait de l'Etat, de l'assiette ou des taux de ces impôts sont, en principe, compensés intégralement, collectivité par collectivité, soit par des attributions de dotation de décentralisation, soit par des diminutions d'ajustements.

Une telle solution, qui vise à assécher les ressources d'une collectivité locale à un moment où l'Etat multiplie les prélèvements sur l'alimentation des budgets des communes, des départements et des régions, n'est tout simplement pas admissible. L'Etat doit être cohérent avec lui-même : il ne peut, en effet, exiger un effort fiscal important, et assurément nécessaire dans le cas d'espèce, des collectivités locales et les priver par ailleurs des moyens d'assurer leur participation à la politique de relance des transactions immobilières.

Selon le Service de législation fiscale, les 32 départements concernés percevront en 1991 3,3 milliards de francs environ au titre du droit de mutation visé aux articles 710 et 711 du code général des impôts. La perte cumulée de recettes résultant de l'application du présent article devrait atteindre 25,16 millions de francs en 1992, 108,82 millions de francs en 1993, 197,26 millions de francs en 1994 et 238,96 millions de francs en 1995.

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

ARTICLE 79

Exonération facultative de taxe professionnelle de certaines locations en meublé

Commentaire : Le présent article étend la faculté d'exonération de la taxe professionnelle à la généralité des locations en meublé situées dans l'habitation principale. Il prévoit l'adaptation du contenu devenu obsolète de certaines catégories de locations susceptibles d'exonération à la taxe professionnelle. Enfin, il vise à supprimer la tutelle de fait prévue par l'article 1459 du code général des impôts exercée par certaines collectivités locales sur d'autres collectivités locales au titre des décisions d'exonération de la taxe professionnelle sur certaines locations en meublé.

I - LE DROIT ACTUEL

L'article 1407 du code général des impôts exclut de l'assiette de la taxe d'habitation les locaux passibles de la taxe professionnelle lorsqu'ils ne font pas partie de l'habitation personnelle des contribuables. A contrario, le droit commun défini indirectement par cet article est celui de la double imposition à la taxe d'habitation et à la taxe professionnelle au titre de la même habitation lorsque le propriétaire loue une partie de l'immeuble qu'il habite à une tierce personne.

L'article 1459 du code général des impôts prévoit toutefois des cas obligatoires ou facultatifs d'exonération de la taxe professionnelle pour certaines locations en meublé offertes par le bailleur au sein de l'immeuble qu'il occupe. L'exonération est de plein droit :

- en cas de location accidentelle par le propriétaire d'une partie de son habitation personnelle à la condition que cette location ne présente aucun caractère périodique (article 1459-1°). Cette disposition vise les personnes qui louent une partie de leur habitation personnelle pendant un temps assez court sans que cette location ait un caractère périodique ;

- en cas de location ou de sous-location en meublé d'une ou plusieurs pièces de l'habitation principale sous réserve que les pièces louées constituent pour le locataire ou le sous-locataire sa résidence principale, et que le prix de la location demeure fixé dans des limites raisonnables (article 1459-2°). Cette disposition vise, en pratique, les locations de chambres d'étudiants.

L'exonération est facultative :

- pour la location d'une façon saisonnière par le propriétaire, d'une partie de son habitation personnelle, à titre de gîte rural (article 1459-3°).

Pour la définition des gîtes ruraux, l'article 1459 renvoie aux articles 322 A à 322 F de l'annexe III au code général des impôts. Les gîtes ruraux sont, en vertu de ces dispositions, des logements modestes, sommairement meublés, mais dotés d'un minimum de confort et loués à un prix raisonnable. Ils sont destinés à être donnés en location "à des familles citadines de condition modeste pour la durée de leur congé annuel" (sic). Le gîte doit, en outre, être situé dans une commune de moins de 2.000 habitants.

Cette définition fleure bon une époque au'ourd'hui révolue !

En outre, l'article 1459-3° prévoit que c'est le Conseil général du département seul qui décide de l'imposition à la taxe professionnelle pour les gîtes ruraux ainsi définis. Il faut donc comprendre que cette décision s'impose, le cas échéant, aux autres collectivités locales bénéficiaires du produit de ce prélèvement. Cette subordination d'une collectivité locale à une autre, même si elle joue ici dans le "bon sens" puisqu'elle revient à procurer un supplément de recettes aux autres catégories de collectivités locales bénéficiaires du produit de la taxe professionnelle, est contraire au principe inscrit dans les différentes lois de décentralisation en vertu duquel une collectivité locale ne saurait exercer une quelconque tutelle sur une autre ;

- pour la location saisonnière de l'habitation personnelle du loueur à titre de meublé de tourisme au sens de l'article 58 de la loi de finances pour 1966 (article 1459-4°). Ce terme générique recouvre en fait les villas et appartements donnés en location à la semaine, en général pendant la période des vacances scolaires, cette location ne pouvant excéder douze semaines par an.

L'exonération de taxe professionnelle est, en ce cas, subordonnée à une délibération en ce sens du conseil municipal (c'est donc le principe inverse de celui appliqué pour l'exonération de taxe professionnelle grevant les locations de gîtes ruraux situés dans l'habitation principale du loueur). Là encore, toutefois, cette décision s'impose aux autres collectivités locales au mépris du principe de libre administration des collectivités locales par elles-mêmes.

II - LES MODIFICATIONS PROPOSEES

Le présent article ne modifie pas les règles relatives à l'exonération de droit commun de la taxe professionnelle grevant certaines locations. Ne sont ainsi pas touchées les dispositions relatives à la location accidentelle (article 1459-1°) et celles relatives à la location de chambres d'étudiants (article 1459-2 du code général des impôts).

En revanche, les alinéas afférents à la location de gîtes ruraux et aux meublés de tourisme (3° et 4° de l'article 1459) sont remplacés par un seul paragraphe qui fixe le régime relatif aux exonérations facultatives de taxe professionnelle pesant sur les locations en meublé à vocation touristique et crée le principe de l'exonération de droit commun de la taxe professionnelle pour toutes les locations en meublé situées dans l'habitation principale du loueur.

En effet, le présent article a une portée que l'on peut décomposer en quatre points :

1. Il renvoie à un décret la redéfinition du terme "gîte rural" devenu obsolète (dernier alinéa) ; il prévoit toujours en revanche d'intégrer dans le champ de l'exonération facultative de taxe professionnelle les gîtes ruraux sous leur nouvelle définition et les locations de meublés de tourisme dont la définition n'est, elle, pas modifiée. Seule disparaît pour les gîtes ruraux la mention d'une location saisonnière dans la liste des critères devant être réunis pour la décision d'octroi de l'exonération.

2. Le cinquième alinéa (c du 3°) crée une nouvelle catégorie de logements exonérés de taxe professionnelle au titre de leur location lorsqu'ils sont situés dans l'habitation principale du loueur; Elle regroupe toutes les locations entrant dans cet ensemble au titre desquelles le propriétaire n'est pas exonéré en vertu de l'une des dispositions des alinéas précédents de l'article 1459.

Le c du 3° de l'article 1459 du code général des impôts poserait ainsi le principe de l'exonération de droit commun de la taxe professionnelle pour toutes les locations en meublé situées dans l'habitation principale du loueur quelles que soient les modalités de la location. Ce principe ne pourrait être mis en échec partiellement ou en totalité que sur décision expresse des collectivités locales et de leurs groupements dotés d'une fiscalité propre.

3. En effet, le 3° de l'article 1459, dans sa nouvelle rédaction harmonise les procédures qui permettent aux collectivités locales qui le souhaitent de faire bénéficier les personnes qui louent en meublé une partie de leur habitation d'une exonération de taxe professionnelle. Dorénavant, l'organe délibérant de la collectivité locale devra s'opposer à l'exonération, celle-ci étant d'application automatique en l'absence d'aucune décision contraire. Ce régime est le plus favorable pour le contribuable puisqu'il fait de l'exonération le principe de droit commun.

Il faut toutefois savoir que la règle est déjà en vigueur pour les gîtes ruraux (seul un avis contraire exprès du Conseil général peut s'opposer à l'exonération) et que 80 départements ont décidé de ne pas exonérer cette catégorie de location.

4. Il est mis fin au système de tutelle induit par la rédaction actuelle des paragraphes 3° et 4° de l'article 1459 du code général des impôts. Dorénavant, en effet, le régime d'imposition à la taxe professionnelle décidé par une collectivité n'est plus subordonné à la décision prise par une autre et ne s'impose également plus aux décisions qu'une autre collectivité locale souhaiterait prendre. Chaque organe délibérant décide pour la part de taxe professionnelle dont il perçoit le produit.

L'avant dernier alinéa du présent article renvoie à l'article 1639 A bis du code général des impôts pour la définition du régime applicable en matière de délibération des organes constitutifs des collectivités locales. La délibération devra ainsi être adoptée avant le 1er juillet pour être applicable l'année suivante et notifiée aux services fiscaux au plus tard quinze jours après son adoption. L'abrogation du régime d'imposition à la taxe professionnelle devra intervenir dans les mêmes conditions.

La délibération peut avoir pour objet d'imposer à la taxe professionnelle une seule, plusieurs ou la totalité des trois catégories visées au 3° de l'article 1459 (gîte rural, meublé de tourisme, locations ne répondant à aucune des définitions figurant aux 1° "locations accidentelles", au 2° "locations de chambres d'étudiant" et aux a) "gîtes ruraux" et b) "meublés de tourisme" du 3° de cet article).

Le régime, ainsi institué, se caractérise à la fois par une certaine rigueur quant à la quotité de l'exonération et par une grande souplesse quant à la durée de l'exonération :

- il n'y a pas de maîtrise de la quotité de l'imposition par la collectivité locale qui décide de remettre en cause le principe d'exonération institué par l'article 1459. L'imposition, lorsqu'elle est instituée, porte sur la totalité des bases, de même que l'exonération des bases est totale lorsque la collectivité n'utilise pas son droit ;

- en revanche, l'exonération est instituée à titre permanent, c'est-à-dire jusqu'à ce qu'une délibération abroge ce régime. En l'état actuel du droit, le Conseil municipal ne peut ainsi exonérer de taxe professionnelle les locations en meublé à vocation touristique que pour une période de deux ans renouvelable.

Ce présent article fait une oeuvre utile de simplification et d'actualisation du droit.

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

ARTICLE 80

Exonération temporaire de taxe professionnelle en faveur de l'aménagement du territoire

Commentaire : Le présent article a pour objet de préciser que l'exonération de taxe professionnelle prévue à l'article 1465 du code général des impôts pour certaines opérations effectuées dans le cadre de l'aménagement du territoire ne s'applique qu'aux activités industrielles.

I - LE REGIME ACTUEL.

Dans les zones définies prioritaires au regard des préoccupations d'aménagement du territoire, les collectivités locales ou leurs groupements concernés peuvent exonérer de taxe professionnelle certaines catégories d'entreprises.

A. CHAMP D'APPLICATION DE LA MESURE

Les zones du territoire sur lesquelles cette mesure peut s'appliquer sont définies par arrêté ministériel ; elles doivent remplir des conditions impératives au regard de l'aménagement du territoire.

Les entreprises susceptibles de bénéficier de cet avantage fiscal doivent également répondre à certains critères :

- opérations de décentralisation, d'extension ou de création d'activités industrielles ou de recherche scientifique et technique ou de services de direction, d'études, d'ingénierie et d'informatique,

- opérations de reconversion d'activité ou de reprise d'établissements en difficulté.

Lorsqu'il s'agit de décentralisations, extensions ou créations d'activités industrielles ou de recherche scientifique et technique répondant à des conditions fixées par décret, l'exonération est de droit.

Lorsqu'il s'agit de décentralisation, d'extension ou de création de services de direction, d'études, d'ingénierie et d'informatique ou lorsqu'il s'agit de reprise d'établissements en difficulté ou de reconversion d'activité, la mesure fiscale est soumise à un agrément préalable.

Dans tous les cas, la mesure cesse de s'appliquer dès que l'entreprise ne répond plus aux conditions exigées pour l'obtention de l'avantage.

B. DISPOSITIF FISCAL

Pour les entreprises précédemment décrites, les collectivités locales et leurs groupements dotés d'une fiscalité propre peuvent, par une délibération de portée générale, décider d'exonérer de taxe professionnelle les établissements concernés.

Cette exonération peut être partielle ou bien porter sur la totalité de la taxe professionnelle. En tout état de cause, elle ne peut dépasser cinq ans, l'application du régime d'imposition de droit commun ne pouvant être reportée au-delà de cette date.

Chaque délibération instituant une telle exonération doit en préciser la durée, la quotité et la nature précise des opérations concernées. La perte de recettes qui résulte de cette exonération ne donne pas lieu à compensation.

Le nombre de collectivités locales ayant institué des exonérations de taxe professionnelle au titre de l'article 1465 du code général des impôts est actuellement de :

8 151	communes,
80	départements,
15	régions,
9	communautés urbaines,
1	syndicat d'agglomération nouvelle.

La perte de ressources correspondante est proche de 500 millions de francs.

II - LA MESURE PROPOSEE

L'objet du présent article est de préciser que l'exonération de taxe professionnelle prévue pour les opérations de reconversion d'activité ou de reprise d'établissements en difficulté ne peut s'appliquer qu'aux activités industrielles.

En effet, l'article 1465 du code général des impôts ne le prévoit pas expressément alors que l'administration fiscale a toujours considéré qu'il ne s'appliquait qu'aux établissements industriels.

Par coordination, le présent article ajoute la même précision aux opérations de reconversion ou de reprise d'établissements en difficulté figurant dans la liste des opérations nécessitant un agrément préalable

Votre Commission, conformément aux positions qu'elle a prises au cours de l'examen des articles de la première partie, considère qu'il n'y a pas lieu de limiter l'exonération de taxe professionnelle aux opérations de reconversion d'activité ou de reprise d'établissements, à caractère seulement industriel, mais qu'il convient de l'étendre aux activités de bâtiment et de travaux publics.

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

ARTICLE 81

Institution d'une taxe spéciale d'équipement au profit de l'Etablissement public foncier du Nord-Pas-de-Calais

Commentaire : Le présent article crée au profit de l'Etablissement public foncier du Nord-Pas-de-Calais une taxe spéciale d'équipement et fixe à 30 millions de francs le plafond de cette taxe.

Le décret n° 90-1154 du 19 décembre 1990 a créé l'Etablissement public foncier du Nord-Pas-de-Calais. L'article 2 du décret dispose que cet établissement est habilité, sur l'ensemble du territoire de la région Nord-Pas-de-Calais, à procéder à toutes opérations immobilières et foncières de nature à faciliter, en particulier, la reconversion des friches industrielles et de leurs abords. Cette structure réalise, en outre, les études et travaux nécessaires à l'accomplissement de sa mission et peut être exceptionnellement autorisée, par le ministres chargés de l'urbanisme, du budget et des collectivités locales, à réaliser des opérations d'aménagement et d'équipement pour le compte des collectivités et établissements publics de la région.

Le présent article tend à permettre à l'Etablissement public foncier du Nord-Pas-de-Calais de mener à bien les objectifs qui lui ont été fixés par le décret. Il propose donc la création à son profit d'une taxe spéciale d'équipement et fixe à 30 millions de francs par an le montant maximum du produit de cette taxe. Il renvoie pour l'essentiel des modalités d'application de cette règle aux dispositifs déjà institués pour le fonctionnement de l'Etablissement public d'aménagement de la Basse-Seine (article 1608 du code général des impôts) et de l'Etablissement public de la métropole Lorraine (article 1609 du code général des impôts).

La portée de ce renvoi est importante : il fait de la taxe ainsi instituée un impôt de répartition (1). L'article 1608 du code général des impôts précise, en effet, que le montant de la taxe, arrêté chaque année par le conseil d'administration, est réparti "entre toutes les personnes physiques ou morales assujetties aux taxes foncières sur

1. Impôt de répartition : impôt dont le produit total est fixé à l'avance par l'autorité qui lève l'impôt, puis réparti selon une clef à définir entre les assujettis ; par opposition à impôt de quotité : impôt dont le taux est fixé par l'autorité qui lève l'impôt, en sorte que son produit dépend des variations de la matière imposable

les propriétés bâties et non bâties, à la taxe d'habitation et à la taxe professionnelle dans les communes comprises dans la zone de compétence de l'établissement public".

Le même article renvoie, pour la définition des modalités de répartition entre les contribuables assujettis aux taxes locales, aux articles 1636 B octies et 1636 C de code général des impôts.

Le premier de ces articles indique que les produits des taxes spéciales d'équipement "sont répartis entre les taxes foncières, la taxe d'habitation et la taxe professionnelle proportionnellement aux recettes que chacune de ces taxes a procurées l'année précédente à l'ensemble des communes et de leurs groupements situés dans le ressort de ces établissements". Ce régime permet de prendre en compte et de respecter le poids relatif de chaque type de base d'imposition dans les recettes des communes ou groupement de communes concernés.

L'article 1636 C précise par ailleurs que les taux de taxes additionnelles sont "fixés suivant des règles analogues à celles appliquées pour les impositions départementales".

*

* * *

Le régime ainsi institué pour la détermination des ressources de l'Etablissement public foncier du Nord-Pas-de-Calais est cohérent avec le régime générique fixé à l'article 1607 bis du code général des impôts, lui-même issu de l'article 28 de la loi n° 91-662 du 13 juillet 1991 d'orientation pour la ville. Celui-ci prévoit la création d'une taxe spéciale d'équipement pour l'alimentation financière des établissements publics fonciers définis par l'article 27 de la même loi.

M. François Trucy, rapporteur désigné par votre Commission des finances, pour exprimer l'avis de la Commission sur ce texte, avait obtenu de notre Haute Assemblée et du gouvernement que la taxe prévue au profit de cette catégorie d'établissements fût un impôt de répartition et non un impôt de quotité. L'Assemblée nationale avait accepté ce retour au texte initial.

Il est à préciser que l'Etablissement public foncier du Nord-Pas-de-Calais, créé en décembre 1990, n'est toutefois pas un établissement public foncier au sens des articles L 324-1 et suivants du code de l'urbanisme ⁽¹⁾ puisque sa création ne procède pas de la décision des communes ou groupements de communes situées dans son ressort et que la composition de son conseil d'administration est tout à fait différente de celle exigée par le code de l'urbanisme.

Votre Commission prend acte toutefois de la similitude en termes de règle touchant le calcul de la recette des établissements publics fonciers.

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

1 Les articles L 324-1 et suivants du code de l'urbanisme ont été créés par l'article 27 de la loi n° 91-662 du 13 juillet 1991 d'orientation pour la ville.

ARTICLE 82

Pouvoirs de contrôle des agents du service de la redevance pour droit d'usage d'un appareil de télévision

Commentaire : Le présent article tend à modifier l'article 95 de la loi n° 82-652 du 29 juillet 1982 sur la communication audiovisuelle en renforçant les prérogatives des personnels du Trésor affectés au service de la redevance de l'audiovisuelle, afin d'améliorer les conditions d'établissement de l'assiette et de recouvrement de cette taxe parafiscale.

I - LE DISPOSITIF ACTUEL.

Dans sa version d'origine l'article 95 de la loi du 29 juillet prévoit que :

"les commerçants, constructeurs, importateurs, réparateurs et bailleurs de postes récepteurs de télévision" doivent communiquer, sur leur demande, aux agents assermentés de la redevance dans l'exercice de leur fonction, les livres dont la tenue est prévue par le titre II du livre Ier du code du commerce ainsi que tous les livres de comptabilité, documents annexes, pièces de recettes et de dépenses.

Les officiers ministériels sont tenus aux mêmes obligations à l'occasion de la vente publique de ces appareils.

Ces dispositions, conjuguées à celles de l'article 94 de ladite loi qui prévoient le caractère déclaratif de la vente de tout appareil de télévision, permettent aux agents de la redevance de lutter contre une fraude estimée à 1 milliard de francs par an.

Votre Commission ne peut qu'approuver des dispositions renforçant et rendant plus efficace la lutte contre la fraude. Celle-ci est un impératif moral mais également économique en raison des difficultés actuelles de l'audiovisuel public.

Toutefois, l'extension prévue par le présent article 82 appelle des réserves importantes.

II - UN ELARGISSEMENT CONSIDERABLE DU DROIT A COMMUNICATION

A. UNE PRECISION SUR L'OBJET DE LA COMMUNICATION

Le premier alinéa de l'article 95 est modifié en y ajoutant la précision que ce droit à communication des documents comptables ou techniques a pour but la *"recherche d'informations nominatives relatives aux personnes détenant ou susceptibles de détenir un appareil récepteur de télévision"*.

Les agents de la redevance sont des "tiers autorisés" qui disposent du pouvoir d'investigation leur permettant d'exiger la communication de documents qui sont détenus par des tiers.

Outre cette précision de l'objectif poursuivi, plusieurs modifications sont apportées au texte de l'article 95 de la loi de 1982. Elles ont toutes pour effet d'élargir la liste des personnels soumises à cette obligation de communication.

Elles prennent en compte à la fois l'évolution des méthodes de distribution des appareils de télévision et les progrès techniques de la diffusion des programmes.

B. LA PRISE EN COMPTE DE L'EVOLUTION DES METHODES DE DISTRIBUTION

Dans le 1° de l'article 95, dans sa nouvelle rédaction, le terme *"commerçant"* est remplacé par les termes *"personnes faisant commerce"*. Cette précision prend en compte l'élargissement à l'ensemble de la distribution de la vente des appareils récepteur de télévision autrefois réservée aux radioélectriciens.

C. LA PRISE EN COMPTE DE L'EVOLUTION TECHNIQUE

1. Les diffuseurs et distributeurs de services de télévision

Il s'agit d'étendre l'obligation de communication des livres et documents comptables aux diffuseurs et distributeurs de services

de télévision. Cette obligation ne peut logiquement que concerner les chaînes, cryptées ou non, fonctionnant par abonnement comme Canal Plus, les chaînes du câble, celles du satellite et les distributeurs qui, sans être des diffuseurs, assurent l'édition et la distribution de programmes.

2. Les gestionnaires publics ou privés d'immeubles à usage d'habitation

Ces derniers devront communiquer les documents de service relatifs aux raccordements aux antennes collectives de télévision ou aux réseaux câblés, ainsi que toute information liée à ces documents et permettant d'identifier les détenteurs d'appareils.

3. L'Etat, les collectivités locales et les établissements publics

Afin de prendre en compte l'implication de plus en plus grande l'Etat, des collectivités locales et des établissements publics dans les réseaux câblés ou la diffusion satellitaire ces derniers devront communiquer *"tous documents contenant des informations permettant aux agents de la redevance d'accomplir leur mission"*.

Sur ce dernier point il s'agit de régulariser une pratique qui, du fait de son absence de base légale, a été à l'origine de plusieurs plaintes déposées devant la Commission nationale informatique et libertés.

Cet élargissement appelle deux remarques :

- la généralité de l'élargissement du droit de communication pose un indiscutable problème d'adéquation avec la loi "Informatique et libertés",

- ces dispositions ne s'accompagnent pas d'un élargissement concomitant de l'obligation déclarative prévue à l'article 94 de la loi du 29 juillet 1982.

III - UN INDISCUTABLE PROBLEME DE LIBERTES PUBLIQUES

A. POSITION DU MINISTERE DU BUDGET

C'est essentiellement pour cette raison que la Commission des finances de l'Assemblée nationale a adopté à l'unanimité un amendement de suppression de cet article.

Lors du débat, le ministre délégué au budget, M. Michel Charasse a indiqué :

"Votre commission des finances a rejeté l'article 82 parce qu'elle y a vu je ne sais quelle tentative d'inquisition fiscale ou je ne sais quel détournement de la loi informatique et libertés.

Je voudrais dire une fois pour toutes que, dans ce pays, décidément, on ne se préoccupe d'inquisition que quand elle est fiscale. C'est le seul problème qui semble intéresser la classe politique. Pour protéger, que sais-je, 1.000, 2.000, 3.000 ou 4.000 voyous, quelques proxénètes et autres, on assemble des textes absolument horribles, qui protègent en fait des gens qui ne méritent pas de l'être, au nom de libertés qui servent à tout et à n'importe quoi ! Je commence à en avoir assez de ce type de critiques. Je le dis comme je le pense.

Quant à la loi informatique et libertés elle ne peut pas passer son temps à tout interdire. Il faut savoir qu'une partie de la fraude fiscale actuelle découle directement des contraintes que cette loi génère. Et il y a une limite au bout de laquelle on peut se demander s'il n'y a que les pauvres gens qui sont "libres" de payer les impôts, alors que pour certains, la liberté de ne pas les payer doit être protégée".

B. LA POSITION DE LA COMMISSION NATIONALE INFORMATIQUE ET LIBERTES (CNIL)

La prérogative attachée à la notion de "tiers autorisé" n'a, jusqu'à présent, jamais été comprise comme autorisant ses bénéficiaires à utiliser en tant que fichiers de référence, c'est-à-dire comme sources permanentes d'informations, les fichiers dont ils ne sont pas "destinataires" au sens de la loi du 6 janvier 1978.

Les "tiers autorisés" doivent en effet être considérés comme n'étant habilités qu'à présenter des demandes de renseignements ponctuelles et motivées, portant sur des personnes nommément désignées, ce qui exclut toute communication systématique d'informations, qui équivaldrait à la transmission de l'intégralité de ces fichiers ou sous-fichiers.

C'est pour éviter d'ouvrir la voie à une utilisation systématique des fichiers des professionnels de la communication audiovisuelle et de tous les gestionnaires d'immeubles que la C.N.I.L. a suggéré une nouvelle rédaction du premier paragraphe de l'article 82 ainsi rédigé :

"Les agents habilités du service de la redevance de l'audiovisuel chargés du contrôle, de l'assiette et du recouvrement de la redevance pour droit d'usage des appareils récepteurs de télévision disposent d'un droit de communication pour la recherche d'informations nominatives relatives aux personnes identifiées comme détentrices ou susceptibles de détenir un appareil récepteur de télévision. Ce droit leur permet de prendre connaissance de manière ponctuelle :

"1" -auprès des constructeurs, importateurs...(le reste sans changement)"

La réponse de M. Charasse à l'Assemblée nationale ne manque pas d'intérêt puisqu'il affirme que le terme ponctuelle est évident pour des raisons techniques et financières :

"J'ai déjà eu l'occasion de dire qu'il n'entrait pas dans les intentions du Gouvernement d'obtenir de la représentation nationale le droit de croiser les fichiers des organismes visés par l'article avec ceux de la redevance. A la supposer techniquement possible, cette opération serait d'un coût financier et technique disproportionné à l'intérêt qu'elle présenterait."

Il en va de même pour le terme "motivé" qui, selon le ministre, est inutile, le service de la redevance ne pouvant avoir que pour seul objectif de rechercher les possesseurs de postes de télévision.

Enfin, la C.N.I.L. suggère que les contrats signés avec les sociétés gérant une chaîne à péage intègrent une clause rappelant l'obligation de déclarer la possession d'un appareil de télévision et indiquant que le fichier des abonnés peut éventuellement être consulté par les agents du service de la redevance.

C. LES ATTEINTES AUX LIBERTES INDIVIDUELLES

Outre les remarques faites par la C.N.I.L., votre rapporteur général voudrait indiquer que d'autres menaces pèsent sur ces dispositions du fait de la généralisation à venir du "pay per view" ou télévision payante à la carte.

Il n'est pas douteux en effet que, dans les années à venir, ce type de consommation télévisuelle va se généraliser. Plutôt que de s'abonner à un service, un bouquet de programmes, le téléspectateur sélectionnera l'émission, le film ou le documentaire qu'il entend regarder et l'heure qui lui conviendra le mieux pour la visionner. Le paiement s'effectuera donc pour une émission donnée.

Dès lors il serait facile de déterminer un profil de téléspectateur en fonction des émissions qu'il regarderait et d'en tirer les conséquences sur ses opinions. Ce risque existe déjà par la connaissance possible des chaînes à laquelle un individu est abonné.

Il ne s'agit évidemment pas de suspecter le Gouvernement, ni qui que ce soit, de vouloir se livrer à ce type de recoupement mais simplement de souligner leur caractère éventuel. C'est tout l'objet de la loi informatique et libertés adoptée par le Parlement dans son ensemble, que d'éviter ce type de risque.

IV - L'ELARGISSEMENT CONCOMITANT DU CARACTERE DECLARATIF N'EST PAS ENVISAGE

Une des solutions du dilemme posé, nécessité de la lutte accrue contre la fraude mais protection des libertés, consisterait à abandonner toute modification de l'article 95 pour n'envisager qu'une modification de l'article 94 en élargissant l'obligation de déclaration des abonnés nouveaux aux diffuseurs et distributeurs de programmes de télévision.

Votre Commission n'est pas favorable à ce type de solution qui ne paraît pas de nature à lever l'hypothèque des menaces sur les libertés individuelles telles qu'analysées ci-dessus.

Cette solution aboutit, en effet, à un résultat identique, voire plus dangereux, puisque le caractère déclaratif permettrait au service de la redevance de disposer très rapidement de l'ensemble du fichier de ceux qui sont ou ont été abonnés à un service de télévision

payante. Elle va donc nettement plus loin qu'une communication ponctuelle d'informations nominatives.

Elle est donc à exclure.

De même, la suggestion de la C.N.I.L. de faire délibérer un récépissé de la redevance, lequel devrait obligatoirement être présenté pour s'abonner à un service de télévision payante, se heurte à une autre contrainte.

Cette solution, élégante pour les libertés individuelles alourdirait en effet le coût de gestion administratif du service de la redevance qui sera, en 1992, de 420 millions de francs.

V - UNE SOLUTION QUASI-IDEALE : LA FISCALISATION DE LA REDEVANCE

La fiscalisation de la redevance, en vigueur chez certains de nos voisins européens, a souvent été demandée, et, en dernier lieu, par M. Jean Cluzel, dans son rapport spécial, au nom de votre commission, sur la communication audiovisuelle.

Elle offrirait des avantages manifestes, ne serait-ce que par les économies de gestion qu'elle entraînerait pour le service de la redevance.

Cette solution a, jusqu'à présent, toujours été écartée par le Gouvernement avec des arguments qui n'apparaissent pas totalement convaincants.

Selon M. Georges Kiejman, ministre de la Communication, deux types de difficultés surgiraient :

- une difficulté juridique avec une éventuelle censure par le Conseil Constitutionnel du renversement de la charge de la preuve,

- une difficulté technique pour les redevables devant prouver qu'ils ne détiennent pas de postes en état de marche.

Selon M. Michel Charasse :

"On me propose de faire déclarer la redevance avec l'impôt sur le revenu : mais certains contribuables, se sachant non imposables, ne font pas de déclaration et l'on poursuit pour défaut de déclaration ceux qui ont cru, à tort, ne pas être imposable.

On me suggère encore de recouvrer la redevance télévision avec la taxe d'habitation : encore faudrait-il que je connaisse l'existence d'un poste ! Or, à partir du moment où le poste vendu n'a pas été déclaré, comment voulez-vous que je connaisse son existence ?"

Si l'on prend en compte ces arguments, votre Commission observe qu'il existe néanmoins une solution susceptible à la fois de lutter contre la fraude fiscale et de limiter les frais de fonctionnement du service de la redevance. Il suffirait, en effet, d'inclure un codicille par lequel le contribuable déclarerait, dans le formulaire de déclaration de revenus, la possession d'appareils de télévision dans la résidence principale et dans la ou les résidences secondaires. Dès lors que le contribuable serait redevable du paiement de la redevance sauf s'il déclare sur l'honneur ne pas posséder de poste récepteur de programmes de télévision. A côté de cet engagement serait indiquées les sanctions encourues pour fausse déclaration.

Il semble à votre Commission que cet ajout à la déclaration de revenus serait de nature à diminuer sensiblement le nombre de fraudeurs, du moins dans la population qui souscrit habituellement une telle déclaration. Cette suggestion n'exclut cependant pas la nécessité de la lutte contre la fraude résiduelle.

VI - LA MESURE PROPOSEE

L'intention du Gouvernement est indiscutablement bonne dès lors qu'elle entend lutter contre la fraude à la redevance mais il a semblé à votre Commission que le texte proposé dans la rédaction actuelle du présent article 82 restait potentiellement attentatoire aux libertés individuelles.

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

ARTICLE 83

Revalorisation du barème des redevances d'exploitation auxquelles sont assujettis les exploitants d'installations nucléaires de base

Commentaire : Le présent article a pour objet de relever de 6,5 % le barème des redevances perçues sur les installations nucléaires de base, afin de tenir compte, d'une part de moindres recettes liées à la mise en exploitation d'installations nouvelles et, d'autre part, d'un accroissement des dépenses d'analyses de sûreté.

L'article 17 de la loi de finances rectificative pour 1975 prévoit qu'à compter du 1er janvier 1976, les exploitants des installations nucléaires de base sont assujettis au paiement de redevances prévues au titre des demandes d'autorisations réglementaires subséquentes ainsi qu'au paiement de redevances annuelles.

Deux décrets, en date du 21 décembre 1963 et du 27 mars 1973, ont soumis la création et l'exploitation des installations nucléaires à un régime d'autorisation et de surveillance. Celui-ci relève d'une part de la direction de la sûreté des installations nucléaires, créée par le décret du 13 mai 1991 en remplacement du service central de sûreté des installations nucléaires au ministère de l'industrie, et d'autre part, du comité interministériel de sûreté nucléaire.

Le financement de ces organismes est assuré par les redevances perçues sur les installations nucléaires de base dont le produit est rattaché au budget de l'industrie par voie de fonds de concours.

Régulièrement, l'examen de la loi de finances fournit l'occasion de relever le taux de ces redevances, afin d'adapter le montant de cette ressource aux nécessités du financement des analyses de sûreté.

Ces dernières années, le taux des redevances a été successivement modifié par l'article 121 de la loi de finances pour 1985, l'article 30 de la loi de finances rectificative pour 1987, l'article

88 de la loi de finances pour 1989 et l'article 112 de la loi de finances pour 1991.

Toutefois, l'arrivée à terme de la construction du parc nucléaire français ralentit désormais l'évolution du produit de ces redevances. En effet, depuis 1988, au lieu de 4 ou 5 ou 6 nouvelles centrales couplées chaque année au réseau, on ne compte plus que l'installation annuelle de deux nouvelles tranches. Ainsi, le produit des redevances qui avait augmenté de 9 % en 1983 et 1984 et de 12 % en 1985, a oscillé depuis entre 4 % en 1986 et 7 % en 1987 et 1990.

Le tableau ci-après retrace l'évolution du produit des redevances depuis 1986.

(en millions de francs)

	1986	1987	1988	1989	1990	1991
Montant	372	350	338	314	364	386

En outre, parallèlement à cette moindre hausse du produit des redevances, des besoins nouveaux en matière de sûreté nucléaire sont apparus, en particulier liés à l'intérêt croissant des populations pour les études et analyses de sûreté menées par la direction de la sûreté des installations nucléaires et par l'institut de protection et de sûreté nucléaire (I.P.S.N.) du Commissariat à l'énergie atomique.

Le «vieillissement» relatif du parc électronucléaire français rendra ces analyses de sûreté d'autant plus nécessaires au cours des prochaines années.

L'accroissement prévu de 6,5 % du taux des redevances auxquelles sont assujettis les exploitants des installations nucléaires de base doit permettre à la fois de faire face aux dépenses supplémentaires et de prendre en compte la hausse des prix.

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

ARTICLE 83 BIS NOUVEAU

Possibilité, pour les conseils généraux, d'exonérer de taxe foncière sur les propriétés non bâties, les jeunes agriculteurs

Commentaire : Sur proposition de M. Edmond Alphandéry et des membres du groupe de l'Union du centre, l'Assemblée nationale a adopté un article additionnel après l'article 83, tendant à ouvrir aux conseils généraux la possibilité d'exonérer de la part départementale de la taxe foncière sur les propriétés non bâties les exploitations agricoles individuelles ou sociétaires créées par des agriculteurs bénéficiaires de la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs.

Deux dispositions du Code général des impôts issues de la loi de finances pour 1990 (*articles 80 et 81 de la loi n° 89-935 du 29 décembre 1989*), permettent d'ores et déjà aux organes délibérants des collectivités locales et de leurs groupements d'exonérer de taxe foncière sur les propriétés non bâties :

- les terrains nouvellement plantés en noyers pour une durée maximale de huit ans (*article 1395 A du Code général des impôts*),

- les terrains plantés en arbres truffiers jusqu'à l'entrée en production "constatée selon des modalités fixées par décret en Conseil d'Etat" (*article 1395 B du Code général des impôts*).

Ces exonérations avaient suscité en leur temps l'étonnement de votre Commission. Trop parcellaires pour répondre aux difficultés du monde agricole, elles semblaient témoigner de la volonté de régler des situations particulières. D'autre part, votre Commission avait estimé que les conséquences de ces dispositions pour les communes concernées étaient mal perçues et qu'il ne convenait pas d'aborder la réforme de la taxe foncière sur les propriétés non bâties à la faveur d'une mesure ponctuelle dont la charge incombe aux collectivités locales.

Le présent article ne présente pas ces imperfections.

D'abord, il s'agit d'une mesure générale, puisqu'elle s'adresse à l'ensemble des jeunes agriculteurs bénéficiant de la

dotation d'installation prévue par l'article 7 du décret n° 81-246 du 17 mars 1981 relatif aux aides à l'installation des jeunes agriculteurs.

Cette dotation a pour objet de procurer aux jeunes agriculteurs l'aide de trésorerie qui leur est nécessaire pour financer les dépenses afférentes à leur première installation sur un fonds agricole.

En 1990, 12 939 jeunes agriculteurs ont bénéficié de cette aide, les sommes versées étant égales à 931 millions de francs.

La disposition du présent article constitue donc une mesure d'ordre général, mais ciblée sur certains agriculteurs qui éprouvent le plus de difficultés. Parce que la poursuite d'un flux important d'installations revêt un caractère prioritaire pour assurer l'avenir de notre agriculture et que la situation des jeunes installés doit être confortée au cours des premières années d'exploitation, elle peut être approuvée.

Par ailleurs, cette exonération est limitée au plus à cinq ans et ne porte que sur la part départementale de la taxe foncière sur les propriétés non bâties, car seuls les Conseils généraux pourront, à compter du 1er janvier 1992, exonérer les jeunes agriculteurs du paiement de cette taxe.

Le présent article précise que la délibération des Conseils devra intervenir au plus tard le 1er juillet de l'année précédant la mise en application de cette exonération.

Instituant une exonération conditionnelle dépendant d'une délibération des conseils généraux, sur le modèle de l'exonération de taxe professionnelle des entreprises nouvellement créées, le présent article complète le plan d'adaptation de l'agriculture, annoncé par le gouvernement le jeudi 28 novembre 1991, qui prévoit notamment une aide de trésorerie de 10.000 francs en faveur des jeunes éleveurs installés depuis moins de trois ans.

Votre Commission ne peut que regretter que le coût de cette exonération incombe aux départements, d'autant que les départements susceptibles de l'instituer sont, par définition, situés en zone rurale et ne disposent, par conséquent, que de ressources insuffisantes pour faire face aux nécessités de l'aménagement rural qui relèvent de leur compétence.

*

* *

Après intervention de MM. Christian Poncelelet, président, et sur proposition de MM. André-Georges Voisin, Henri Collard et Henri Goetschy, votre Commission a adopté un amendement tendant à une nouvelle rédaction du présent article.

Cet amendement institue un dégrèvement obligatoire de la cotisation due par les jeunes agriculteurs au titre de la part départementale de la taxe foncière sur les propriétés non bâties. D'une durée de cinq ans à compter de leur installation, ce dégrèvement serait compensé par l'Etat dans les conditions prévues à l'article 1960 du code général des impôts.

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

ARTICLE ADDITIONNEL AVANT L'ARTICLE 83 TER

Majoration spéciale du taux de la taxe professionnelle

Commentaire : Le présent article additionnel, sans remettre en cause les règles de verrouillage entre les taux des taxes directes locales, s'efforce d'apporter un aménagement partiel en faveur des communes qui sont appelées à participer, au financement de la dotation de solidarité urbaine, dès 1991, ou au fonds de solidarité de la région d'Ile-de-France, en 1992.

Dans les deux dispositifs, qu'il s'agisse d'une réduction du niveau de la garantie minimale de progression, modulée selon les cas, pour les communes contribuant au dispositif d'alimentation de la dotation de solidarité urbaine, ou qu'il s'agisse d'un prélèvement direct sur les ressources fiscales de certaines communes de la région d'Ile-de-France, le renforcement de la péréquation entraîne des diminutions de ressources significatives qui nécessitent un recours accru à l'instrument fiscal pour les communes concernées.

I - LES COMMUNES CONCERNEES

Il s'agit tout d'abord des communes dont la garantie minimale d'évolution a été abaissée pour financer la dotation de solidarité urbaine, à hauteur de 400 millions de francs en 1991, 700 millions de francs en 1992 et un milliard de francs en 1992.

La progression minimale garantie est ramenée à 20 % du taux d'évolution de la dotation globale de fonctionnement pour les communes dont la part relative de la garantie d'évolution représente entre 10 % et 20 % de la dotation perçue, dont le potentiel fiscal par habitant est supérieur à la moyenne et dont la part relative des logements sociaux est inférieure à 11 % (*II de l'article L.234-19-1 du code des communes*).

Elle est ramenée à 10 % dudit taux, pour les communes dont la part relative de la garantie dépasse 20 % de la dotation globale de fonctionnement perçue et qui remplissent les mêmes conditions concernant le potentiel fiscal et le nombre de logements sociaux (*III de l'article L.234-19-1 du code des communes*).

94 communes ont contribué à ce mécanisme de solidarité, ceci dès l'année 1991 pour des sommes significatives.

Pour certaines communes il a même été observé, en 1991 des diminutions en valeur absolue entre les sommes versées, d'une part, au titre de la dotation globale de fonctionnement de 1990 et de la régularisation sur l'exercice 1989 (inscrites sous forme d'acompte de 4 % dans les budgets primitifs) et celles notifiées, d'autre part, en 1991 au titre de l'exercice et de la régularisation pour 1990 après intervention de la loi du 13 mai 1991 précitée.

La loi a prévu également un fonds de solidarité entre les communes de la région d'Ile-de-France (*article L.263-13 du code des communes*).

Le prélèvement est opéré sur le montant du potentiel fiscal de la commune qui excède le potentiel fiscal moyen d'une commune ayant le même nombre d'habitants.

Le taux du prélèvement varie entre 8 %, 9 % ou 10 %, selon que le potentiel fiscal par habitant de la commune est de 1,5 fois, 2 fois ou 3 fois supérieur au potentiel fiscal moyen par habitant des communes de l'Ile-de-France.

52 communes seront touchées par ce dispositif en 1992 pour un montant global d'environ 1 milliard de francs.

II - LE DISPOSITIF PROPOSE

Le dispositif proposé, prévoit donc, pour ces collectivités la faculté de voter une majoration spéciale du taux de la taxe professionnelle sans augmentation corrélative des taux des autres taxes directes locales.

Le mécanisme de liaison et de plafonnement entre les taux des taxes directes locales, institué par la loi du 10 janvier 1980 est prévu aux articles 1636 B sexies et 1636 B septies du code général des impôts.

Les collectivités locales peuvent choisir :

- soit de faire varier les taux des quatre taxes dans une même proportion ;

- soit de faire varier librement ces taux, sous réserve que celui de la taxe professionnelle ne varie pas plus vite que celui de la taxe d'habitation ou, s'il est moins élevé, que le taux moyen pondéré des trois autres taxes directes locales.

Le texte prévoit, par ailleurs, des seuils plafonds ainsi que des facultés exceptionnelles de diminuer le taux de la taxe d'habitation ou de majorer celui de la taxe professionnelle, lorsque les écarts à la moyenne nationale sont élevés.

Ce déverrouillage, limité dans son champ d'application, ne remet pas en cause le dispositif d'ensemble de liaison et de plafonnement entre les taux, qui doit être conservé afin d'éviter toute dérive du niveau d'imposition des entreprises.

Il est donc assorti de trois conditions restrictives :

- la faculté de voter la majoration spéciale est limitée à la seule année 1992 ;

- la majoration ne peut dépasser un point par rapport au taux de taxe professionnelle en vigueur dans la commune ;

- la majoration est applicable lorsque le taux de taxe professionnelle voté par la commune au cours de l'exercice est inférieur de 50 % au taux moyen national de taxe professionnelle constaté l'année précédente pour l'ensemble des communes, soit inférieur à 5,9 % en 1991 (1).

Ce dispositif est conforme aux délibérations du comité des finances locales.

Dans sa délibération du 10 janvier 1991, portant sur le projet de réforme de la dotation globale de fonctionnement, le comité a souhaité qu'un mécanisme de déverrouillage des taux soit autorisé pour les communes dont l'attribution prévue de dotation globale de fonctionnement serait diminuée par les nouveaux dispositifs de solidarité financière.

1. Taux moyen national de taxe professionnelle des communes : 11,8 % en 1991.

Lors de la séance du 17 septembre 1991, le comité des finances locales, délibérant sur les mesures relatives aux collectivités locales dans le projet de la loi de finances pour 1992, se prononce à nouveau en faveur d'un "déverrouillage" des taux des taxes directes locales.

Enfin, le 28 novembre 1991, à propos du rapport sur le renforcement de la solidarité rurale, le comité a rappelé que la réduction des ressources de certaines collectivités ne pouvait être effectuée avec le maintien d'un système de verrouillage des taux (1).

Il s'inscrit également dans l'esprit des conclusions de la mission d'information chargée d'étudier le déroulement et la mise en oeuvre de la politique de décentralisation qui s'est prononcé en faveur "d'atténuations partielles" aux restrictions apportées aux libertés locales en matière de vote des taux.

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

1. Rapport n° 248 (1990-1991), Rapport d'information de M. Daniel Hoeffel, rapporteur de la mission d'information, présidée par M. Charles Pasqua.

ARTICLE ADDITIONNEL AVANT L'ARTICLE 83 TER

Mise en oeuvre de la taxe départementale sur le revenu

Commentaire : Le présent article additionnel a pour objet de préciser les modalités de mise en oeuvre de la taxe départementale sur le revenu en 1992 à Paris.

Il convient de rappeler que conformément à la loi n° 75-331 du 31 décembre 1975 portant réforme du régime administratif de la Ville de Paris, le conseil de Paris établit son règlement intérieur, en distinguant les règles applicables aux délibérations du conseil en formation de conseil municipal et en formation de conseil général.

Cette double structure a été confirmée dans la loi n° 82-1169 du 31 décembre 1982 relative à l'organisation de Paris, Lyon, Marseille, et des établissements publics de coopération intercommunale.

Celle-ci dispose, en son article 1er, que le *"territoire de la Ville de Paris, outre la commune de Paris, recouvre une seconde collectivité territoriale, le département de Paris"*.

Les affaires des deux collectivités sont réglées par les délibérations d'une assemblée unique : le conseil de Paris.

Le budget de la Ville de Paris est donc relativement complexe puisque, malgré son unité, il comprend des dispositions relatives au département et d'autres à la commune elle-même.

En particulier, le département de Paris ne perçoit pas de fiscalité directe départementale : pour le calcul de la dotation globale de fonctionnement du département, le produit des impôts levés par la Ville de Paris est affecté forfaitairement à raison de 20 % de son montant au département.

L'absence de fiscalité départementale a rendu nécessaire l'édiction de mesures particulières pour permettre la mise en place de la taxe départementale sur le revenu à Paris.

Le législateur a été conduit à considérer, dans la mesure où la taxe départementale sur le revenu intervient en remplacement de la part départementale de la taxe d'habitation sur les résidences principales, que la fiscalité du département était intégrée au sein de celle de la commune.

L'article 56 (7 du paragraphe II) de la loi du 30 juillet 1990, mis en vigueur pour 1992, prévoit donc que *"pour les départements ne comprenant qu'une commune"*, le produit de la taxe d'habitation pris en compte pour le calcul de la taxe départementale sur le revenu est *"proportionnel à la part que représente le budget départemental par rapport au budget total de la commune"*.

Toutefois, le texte ne précise pas explicitement que l'introduction de la taxe départementale sur le revenu doit être accompagnée consécutivement d'une baisse du produit de la taxe d'habitation, conformément à l'esprit de l'ensemble du dispositif.

Or, la neutralité fiscale de l'opération ne peut être assurée directement par décision de l'assemblée délibérante, dans la mesure où l'application des règles de liaison entre les taux produirait automatiquement une diminution du produit de la taxe professionnelle et des taxes foncières.

L'impact de la mise en place de la taxe départementale sur le revenu est important :

Le produit de la taxe d'habitation s'élève à 1738 millions de francs en 1991 à Paris. La part relative du budget départemental, au sein du budget de la Ville de Paris, est évaluée environ à 21 %. De plus, la valeur locative des résidences principales représente 81,5 % des bases d'imposition à la taxe d'habitation.

Au total, la taxe départementale sur le revenu représente une recette prévisionnelle de 297 millions de francs au budget, impliquant une compensation de même hauteur sur le produit actuel de la taxe d'habitation communale.

La substitution du produit de la taxe départementale sur le revenu à celui de la taxe d'habitation communale est opérée en termes de produit fiscal ; les conséquences sont variables au niveau de chaque contribuable en raison de l'hétérogénéité de l'assiette des deux impôts.

Le présent article additionnel tire donc les conséquences, pour ce qui est de l'application de la règle de liaison entre les taux, de la substitution de produit fiscal, de manière à éviter que la pression fiscale de la taxe d'habitation communale ne se cumule avec celle de la taxe départementale sur le revenu, lors de la mise en place de cette dernière.

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

ARTICLE 83 TER NOUVEAU

**Modalités de calcul du taux maximum de la taxe
départementale sur le revenu en 1992**

Commentaire : Le présent article, introduit à l'Assemblée nationale, à l'initiative du Gouvernement, a pour objet de prendre en compte la variation des bases de taxe d'habitation afférentes aux habitations principales entre 1991 et 1992 dans les départements, pour le calcul du taux maximum de la taxe départementale sur le revenu en 1992.

I - LE MECANISME ACTUEL.

Pour la fixation du taux de la taxe départementale sur le revenu, au cours de la première année d'application de la réforme, la loi prévoit un mécanisme de calcul en fonction du produit de l'ancienne taxe d'habitation.

Ainsi, la loi n° 90-669 du 30 juillet 1990 relative à la révision générale des évaluations cadastrales avait prévu que le taux de la taxe départementale sur le revenu devait être déterminé, de manière à ce que le produit de la nouvelle taxe ne soit pas supérieur de plus de 4 % au produit de la taxe d'habitation départementale sur les habitations principales perçu l'année précédente (*5 du II de l'article 56*).

Cette disposition apportait un assouplissement, léger mais largement insuffisant, par rapport au dispositif d'origine, abrogé après simulations du ministère des Finances. Celui-ci prévoyait que le produit de la nouvelle taxe ne devait pas être supérieur de plus de 3 % au produit de la taxe d'habitation départementale sur les habitations principales au cours de l'année précédente (*article 79 de la loi de finances pour 1990*).

Comme l'avait fait observer à l'époque votre Commission des finances, la clause de blocage à 4 % du produit de la taxe ne prenait pas en compte la **variation spontanée des bases d'imposition** qui explique la majeure partie de la hausse des produits votés.

La progression des bases s'explique à la fois par un effet en **volume**, consécutif à l'accroissement physique des bases (constructions nouvelles, etc...), et par un effet en **valeur** induit par l'application des coefficients annuels d'actualisation.

Ainsi en 1991, le produit voté par les départements a-t-il augmenté de 8,6 % par rapport à 1990 alors que les bases ont augmenté à elles seules, de 5,7 % (hors coefficient déflateur).

La situation a été aggravée par la modification apportée dans la loi n° 91-716 du 26 juillet 1991 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier à l'application de la règle de liaison entre les taux (V de l'article 33).

**Liaison entre les taux des taxes directes locales
départementales en 1992**

(article 33-V de la loi du 26 juillet 1991)

Pour appliquer la règle de liaison entre le.. taux prévue à l'article 1636-13 sexies du code général des impôts, il faut se référer au taux d'évolution fictif de la taxe départementale sur le revenu.

Celui-ci est obtenu en effectuant une comparaison entre les produits respectifs de la taxe d'habitation et de la taxe départementale sur le revenu qui lui est substituée.

En 1992, le coefficient de variation fictif de la taxe départementale sur le revenu est obtenu en rapportant le **produit attendu** en 1992 de la taxe départementale sur le revenu au **produit fictif** de la taxe d'habitation sur les résidences principales en 1992.

Le produit fictif de taxe d'habitation en question est égal au produit des valeurs locatives des résidences principales dans le départements par le taux de taxe d'habitation départementale en 1991.

Le coefficient de variation du taux de la taxe professionnelle était obtenu, en effet, en rapportant le produit voté de la taxe départementale sur le revenu (calculé sans prendre en compte la variation des bases) au produit fictif de la taxe d'habitation de 1992, calculé à partir des bases fictives de taxe d'habitation en 1992.

Dans certains cas, lorsque l'évolution naturelle des bases d'imposition est supérieure à 4 %, certains départements auraient été conduits à **diminuer leur taux de taxe professionnelle et de taxe foncière** et donc, le produit de ces taxes.

II - LE DISPOSITIF PROPOSE

Le dispositif proposé dans le présent article permet de résoudre simultanément les deux difficultés.

• **Le paragraphe 1** de l'article prévoit que le taux de la taxe départementale sur le revenu devra être fixé de telle manière que le produit de la taxe ne soit pas supérieur de plus de 3 % au produit de la taxe d'habitation qui aurait été obtenu en 1992, à **taux constant**, compte tenu de l'évolution des bases des habitations principales.

Le taux maximum de 3 % ne recouvre donc plus que la part de la croissance du produit voté de la taxe départementale sur le revenu qui est directement imputable aux choix de politique fiscale du conseil général, hors évolution automatique des bases.

La croissance des bases d'imposition a été de 4,48 % en 1990 et de 5,7 % en 1991. *Mutatis mutandis*, l'application d'une clause de variation maximale de 3 % aurait abouti à des variations de produit voté égales, au maximum, à 7,6 % en 1990 et à 8,9 % en 1991. Or, les produits votés réels ont augmenté, selon les statistiques du Ministère de l'Intérieur, en moyenne de 6,93 % en 1990 et de 8,6 % en 1991, soit une évolution réelle en-deça du maximum fixé par la loi (1).

Le dispositif apparaît donc comme cohérent même si des écarts peuvent exister par rapport à la moyenne.

1. Ces chiffres globaux portent à la fois sur les résidences principales et les résidences secondaires.

La prise en compte des variations de base joue également pour l'application de la règle de liaison entre les taux :

Le coefficient directeur de variation du taux de la taxe professionnelle est obtenu en rapportant le produit attendu de la taxe départementale sur le revenu, **calculé comme prévu ci-dessus**, en tenant compte de la variation des bases de taxe d'habitation ⁽¹⁾ entre 1991 et 1992, au produit fictif de la taxe d'habitation calculé au taux de 1991.

• **Le paragraphe II** précise que l'introduction de la taxe départementale sur le revenu à Paris ne porte que sur les résidences principales, conformément aux autres dispositions du texte.

• **Le paragraphe III** apporte une garantie supplémentaire aux départements en posant le principe que la mise en oeuvre de la taxe départementale sur le revenu ne peut contraindre le conseil général à réduire les taux des taxes directes locales votées en 1991.

Cette disposition peut paraître redondante puisque le nouveau mécanisme devrait permettre d'éviter de tels inconvénients ; cette déclaration de principe apporte néanmoins toute garantie utile pour la mise en oeuvre de la nouvelle taxe en 1992.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter le présent article modifié par un amendement purement rédactionnel.

1. Afférente aux habitations principales.

ARTICLE 83 QUATER NOUVEAU**Assiette provisoire de la taxe départementale sur le revenu**

Commentaire : Le présent article a pour objet de faciliter le recouvrement de la taxe départementale sur le revenu auprès des contribuables que ne sont pas compris dans un rôle d'impôt sur le revenu, au titre de l'année précédente.

En effet, la taxe départementale sur le revenu est assise sur le montant net des revenus et plus-values pris en compte pour le calcul de l'impôt sur le revenu établi au titre de l'année précédente. Toutefois, dans certains cas, l'impôt sur le revenu peut ne pas être établi à la date d'établissement de la taxe départementale sur le revenu.

Dans cette hypothèse, le présent article vise à éviter que le contribuable ne soit tenu d'acquitter la taxe départementale sur le revenu avec un décalage d'un ou deux ans.

Il est prévu que la taxe sera alors calculée à partir du dernier montant net des revenus et plus-values connu par les services fiscaux. Cette imposition a un caractère provisoire et sera régularisée lors de la liquidation de l'impôt sur le revenu.

Par ailleurs, le texte permet au contribuable concerné de réduire le montant de son versement s'il estime que le montant provisoirement calculé est supérieur à celui dont il sera finalement redevable.

Ce dernier mécanisme, dont les conditions d'application seront déterminés par décret, apporte une garantie au contribuable.

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

ARTICLE 83 QUINQUIES NOUVEAU

Régime de la taxe départementale sur le revenu applicable aux personnes ne disposant pas de revenus imposables en France

Commentaire : Le présent article a pour objet de préciser le régime de taxe d'habitation applicable aux personnes qui résident en France à titre principal sans que leurs revenus ne soient imposables au titre de l'impôt sur le revenu en France.

La taxe départementale sur le revenu est due en principe par toute personne physique fiscalement domiciliée en France (II-1 de l'article 56 de la loi du 30 juillet 1990).

Aux termes de l'article 4 B du code général des impôts, il s'agit des personnes :

- qui ont en France leur foyer ou leur lieu de séjour principal ;

- des personnes qui exercent en France une activité professionnelle à titre non accessoire ;

- des personnes qui ont, en France, le centre de leurs intérêts économiques.

Le code général des impôts ajoute à cette liste les **fonctionnaires français** exerçant leur fonction à l'étranger, dès lors qu'ils ne sont pas imposés sur leurs revenus dans le pays d'accueil.

Toutefois, s'agissant de ces personnes, la loi a prévu leur non-assujettissement à la taxe départementale sur le revenu sauf s'ils ont conservé en France leur foyer ou leur lieu de leur séjour principal ⁽¹⁾.

Par ailleurs, le dispositif de la taxe départementale sur le revenu prévoit que les personnes passibles de cette taxe sont **exonérées de la part départementale de taxe d'habitation due pour leur habitation principale**. En conséquence, la taxe d'habitation perçue par le département reste applicable aux seules résidences secondaires.

1 Article 56-II de la loi du 30 juillet 1990 modifié par l'article 33-I de la loi du 26 juillet 1991.

S'agissant du cas des **travailleurs frontaliers, des fonctionnaires internationaux en poste en France**, ou d'étrangers résidant en France, mais non imposables à l'impôt sur le revenu dans notre pays, l'application de la disposition ci-dessus aboutit à exonérer ces contribuables du paiement de la **taxe d'habitation départementale** qu'ils acquittaient jusqu'ici

En effet, ils sont considérés comme domiciliés en France lieu de leur séjour principal et donc comme passibles du paiement de la **taxe départementale sur le revenu**.

Pour autant, les contribuables en question ne sont pas assujettis en pratique à l'impôt sur le revenu, ni à la **taxe départementale sur le revenu**.

Dans le cas des **travailleurs frontaliers**, qui sont regardés comme ayant leur domicile fiscal en France, mais qui exercent leur profession à l'étranger, leurs revenus ne sont pas imposés en France **mais dans le pays où ils travaillent**, parfois selon le système de la retenue à la source, sans déclaration de la part du contribuable.

C'est le cas, en particulier des **travailleurs frontaliers** qui résident en France, notamment dans le département de la Haute-Savoie, et travaillent en Allemagne ou en Suisse, où ils sont imposés, selon les règles applicables dans ces pays.

Cette difficulté d'application avait fait l'objet d'un recours devant le Conseil Constitutionnel par 66 sénateurs dans le cadre de la loi portant diverses dispositions d'ordre économique et financier (1). Le Conseil Constitutionnel avait considéré que la loi n'avait pas méconnu le principe d'égalité entre les citoyens, en se fondant sur le critère de la domiciliation fiscale, pour définir les personnes physiques assujetties à la **taxe départementale sur le revenu**.

Le présent article a pour objet de résoudre la difficulté : lorsqu'une personne, passible de la **taxe départementale sur le revenu**, ne dispose pas de revenus imposables en France, la part départementale de la **taxe d'habitation** continuera désormais à être acquittée par ces contribuables, comme c'était le cas jusqu'ici.

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

1 - Signé notamment par MM Bernard Pellarin, Claude Belot, Maurice Blin, Jean Cluzel, Henri Goetschy, René Monory et Paul Girod, membres de la Commission des finances

ARTICLE 83 SEXIES NOUVEAU**Régime des abattements applicables sur la part régionale de la taxe d'habitation**

Commentaire : Cet article a pour objet d'accorder un délai supplémentaire d'un an pour procéder à l'alignement automatique des abattements applicables à la part régionale de la taxe d'habitation sur le montant des abattements communaux, en cas d'absence de décision des conseils régionaux.

Il s'agit d'un aménagement au dispositif de la taxe départementale sur le revenu mis en vigueur par l'article 33 de la loi du 26 juillet 1991 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier, introduit en première lecture à l'Assemblée nationale par un amendement du Gouvernement.

Le code général des impôts prévoit trois sortes d'abattements à la taxe d'habitation concernant les locaux affectés à l'habitation principale.

Pour chacun de ces abattements, les collectivités locales disposent d'une faculté de modulation.

Il existe ainsi :

- un abattement obligatoire pour **charges de famille** calculé en fonction du nombre de personnes à charge, dont le taux peut être augmenté par la collectivité locale ;

- un abattement **général à la base**, facultatif, décidé par la collectivité locale dont le taux est fixé par délibération à 5 %, 10 % ou 15 % de la valeur locative de l'habitation principale ;

- un abattement **spécial à la base**, facultatif pour les personnes à faible revenu.

Abattement pour charges de famille (obligatoire)

Taux de réduction sur la valeur locative :

10 % pour chacune des deux premières personnes à charge .

15 % pour les autres personnes à charge

L'assemblée délibérante peut majorer l'un ou les deux taux de 5 ou 10 points sans choix intermédiaire.

Abattement général à la base (facultatif)

Taux de réduction :

5%, 10 % ou 15 % selon la décision prise par la collectivité locale sans choix intermédiaire.

Abattement spécial à la base (facultatif)

Taux de réduction :

5 %, 10 %, ou 15 % selon la décision prise par la collectivité locale, pour les contribuables non imposables sur le revenu et dont l'habitation a une valeur locative inférieure de 30 % à celle des logements de la commune.

Les taux de réduction mentionnés ci-dessus sont calculés à partir de la valeur locative moyenne des habitations de la collectivité locale, obtenue en rapportant la somme des valeurs locatives de la taxe d'habitation dans la collectivité (hors établissements exceptionnels) par le nombre de locaux correspondants.

La loi prévoit que **les régions et les départements** et les groupements de communes à fiscalité propre peuvent fixer leurs propres abattements dans les mêmes conditions que les communes.

Toutefois, l'absence de décision du conseil général ou du conseil régional, en cette matière, n'équivaut pas à une absence d'abattement :

- En l'absence de délibération d'un groupement à fiscalité propre ou d'un **département**, les abattements applicables sont ceux résultant des votes des **conseils municipaux** (article 1411 - paragraphe II bis du code général des impôts).

- En l'absence de délibération du **conseil régional**, les abattements applicables sont les mêmes que ceux accordés au niveau **départemental** (article 1599 *quater* du code général des impôts visé au présent article).

Avec l'introduction de la taxe départementale sur le revenu, le conseil général ne perçoit plus de taxe d'habitation sur les habitations principales et, par conséquent, ne vote plus les abattements correspondants.

C'est pourquoi les dispositions relatives à la taxe départementale sur le revenu (article IV de la loi du 30 juillet 1990) ont prévu, qu'à compter de 1992, les abattements applicables sur la part régionale de taxe d'habitation, en l'absence de délibération du conseil régional, seraient ceux retenus pour le calcul de la taxe d'habitation des communes (et non plus du département).

Or, d'une manière générale, les abattements institués par les communes sont plus fréquents et plus importants que ceux votés par les départements. L'application de cette disposition peut donc avoir pour effet de réduire sensiblement le montant des recettes de taxe d'habitation de certaines régions.

Normalement, les régions ont disposé d'un délai de droit commun, c'est-à-dire jusqu'au 1er juillet 1991, pour adapter leur propre niveau d'abattement.

En pratique, dans la mesure où la loi portant diverses dispositions d'ordre économique et financier mettant en vigueur la taxe départementale sur le revenu a été promulguée le 26 juillet 1991, les régions n'ont pas eu la possibilité légale de prendre les décisions nécessaires.

Le présent article a donc pour objet de reporter au 1er janvier 1993 les mécanismes d'alignement sur les abattements communaux en l'absence de décision du conseil régional.

En 1992, les abattements régionaux demeureront donc alignés sur les abattements appliqués par les départements en 1991.

Conformément à l'article 1639 A bis du code général des impôts, les régions disposeront jusqu'au 1er juillet 1992 pour prendre, le cas échéant, les décisions relatives aux abattements sur la part régionale de taxe d'habitation qui seront applicables en 1993. Ces décisions doivent être notifiées aux services fiscaux au plus tard quinze jours après la date limite du 1er juillet.

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

ARTICLE 83 SEPTIES NOUVEAU

Prorogation pour cinq ans du dispositif d'incitation fiscale à l'investissement dans les DOM

Commentaire : Le présent article additionnel, introduit par l'Assemblée nationale à l'initiative de sa Commission des finances, vise à proroger pour cinq ans le dispositif d'incitation fiscale à l'investissement outre-mer dont bénéficient aujourd'hui les particuliers et les entreprises.

I - LE DISPOSITIF D'INCITATION FISCALE EN FAVEUR DE L'INVESTISSEMENT OUTRE-MER

Le régime actuel a été introduit, par l'article 22 de la loi de finances rectificative du 11 juillet 1986. Les dispositions fiscales (plus connues sous le nom de "loi Pons"), sont fortement incitatives à l'investissement outre-mer. Elles s'appliquent pour une durée de 10 ans (entre septembre 1986 et le 31 décembre 1996) selon un mécanisme distinct pour les particuliers et les entreprises.

A. LE DISPOSITIF POUR LES PARTICULIERS

Ce dispositif est prévu par l'article 199 undecies du code général des impôts (CGI). Le régime est celui de réduction d'impôt qui est assurée aux contribuables dans trois cas :

- au titre de l'acquisition ou de la construction d'un immeuble neuf que le contribuable affecte à son habitation principale ou loue, nu, à une personne qui en ferait sa résidence principale, pendant cinq ans (investissement direct) ;

- au titre de la souscription de parts ou d'actions de sociétés dont l'objet est de construire des logements en vue de la location à des personnes qui en feraient leur résidence principale ;

· au titre de souscription de capital des sociétés de développement régional ou de sociétés effectuant des investissements outre-mer dans un certain nombre de secteurs éligibles (voir ci-après).

La réduction d'impôt est égale à une fraction de l'investissement. Cette fraction est décroissante ; elle revient à 10 % de l'investissement entre 1986 et 1989 (revenus de 1986 à 1989), 5 % à partir de 1990 (1).

Le taux de réduction est par conséquent variable selon l'année de l'investissement :

- 45 % du total pour un investissement réalisé en 1986
- 40 % du total pour un investissement réalisé en 1987
- 35 % du total pour un investissement réalisé en 1988
- 30 % du total pour un investissement réalisé en 1989
- 25 % du total pour un investissement réalisé à partir de 1990

II. LE DISPOSITIF POUR LES ENTREPRISES

Ce dispositif est prévu par l'article 238 bis HA du code général des impôts. Le régime est celui de la déduction du revenu imposable d'une somme égale au montant de l'investissement.

Il s'agit, dans ce cas, d'une extension des dispositions antérieures d'incitation fiscale instaurées en 1980-1982. En effet, les textes antérieurs prévoyaient d'ores et déjà des déductions fiscales aux investissements réalisés dans l'industrie, l'hôtellerie, la pêche, puis (à partir de 1982) du tourisme et des énergies nouvelles. La réforme de 1986 élargit le champ d'exonération en incluant les bâtiments et travaux publics, les transports et l'artisanat.

L'avantage fiscal est lui aussi élargi, puisque les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés ou assujetties à un régime réel d'imposition, peuvent déduire de leurs résultats imposables une somme égale au montant total, soit de l'investissement productif réalisé (investissement direct), soit des souscriptions au capital de sociétés effectuant des investissements dans les secteurs bénéficiaires de l'aide (investissement indirect).

Par ailleurs, le dispositif de 1986 supprime pratiquement la procédure d'agrément préalable (donné par le ministre de l'économie et des finances après instruction par la direction générale des impôts). Le droit à l'avantage fiscal est acquis à tout contribuable dont l'investissement répond aux conditions fixées par le texte, pour *1 cf dans le rapport de M. Henri Goetschy, rapporteur spécial, sur le projet de budget des DOM-TOM pour 1992.*

tout investissement inférieur à 30 millions de francs. L'agrément reste requis pour tout investissement supérieur à 30 millions de francs.

II - LA POSITION DE L'ASSEMBLEE NATIONALE

A. LES RESERVES FORMULEES A L'ENCONTRE DU DISPOSITIF ACTUEL

Le régime de 1986, quoique très efficace, avait l'objet de vives réserves de la part de M. Alain Richard en 1980.

Lors de la discussion du projet de loi de finances pour 1991 en octobre 1990, le rapporteur général de l'Assemblée nationale avait déposé un amendement *"visant à aménager les règles régissant les avantages fiscaux accordés pour la réalisation de certains investissements réalisés dans les DOM-TOM en vue d'éviter certains abus auxquels ont donné lieu l'application trop compréhensive de ces dispositions"*. Cet amendement visait à substituer un mécanisme de réduction d'impôt au mécanisme de déduction intégrale de l'investissement la première année.

Cet amendement avait suscité une très vive émotion de la part des élus d'outre-mer inquiets de cette remise en cause. Tant les critiques que les circonstances politiques de ce débat (quelques jours avant le vote d'une motion de censure) avaient entraîné le retrait de cet amendement.

Mais le mal était fait, le coup de frein fut réel et brutal car les investisseurs savaient désormais que le régime de défiscalisation pouvait être remis en cause.

B. LE DISPOSITIF PROPOSE

Le présent article introduit par l'Assemblée nationale dans le projet de loi de finances pour 1992 vise à *"stabiliser les règles du jeu et sécuriser les investisseurs dans une perspective de long terme"*.

Il résulte d'un amendement présenté par la Commission des finances de l'Assemblée nationale rectifié à la demande du Gouvernement et sous-amendé par M. Jean-Paul Virapoullé.

Les modifications portent sur deux points :

- Les paragraphes I.1 et II de l'article prévoient la reconduction pour cinq ans du dispositif d'incitation fiscale, tant pour les particuliers (I.1 de l'article) que pour les entreprises (II de l'article).

La Commission des finances de l'Assemblée nationale proposait au départ de reconduire le dispositif pour 10 ans. Ce délai a été ramené à 5 ans.

- Le paragraphe I.2 de l'article a pour objet de préciser que l'effet de la défiscalisation pour les particuliers part de l'investissement lui-même et non des revenus qui en découlent. Ainsi, par un investissement réalisé en 2001 (hypothèse du projet de loi), la réduction d'impôt peut s'échelonner jusqu'en 2005.

Cette disposition règle un problème important d'interprétation de la loi -qui résulte du décalage entre un terme fixe posé par la loi (1996) et la réduction d'impôt échelonnée sur cinq ans- : on l'a vu, un particulier qui investit outre-mer bénéficie pendant cinq ans d'une réduction d'impôt. Cette réduction d'impôt est depuis 1990 égale, chaque année, à 5 % du montant de l'investissement. Ces dispositions s'appliquent jusqu'en 1996.

Si l'investissement a lieu en 1992, l'effet joue encore à plein : la réduction d'impôt de 5 % a lieu sur les revenus de 1992, 1993, 1994, 1995 et 1996, soit 25 % sur les cinq ans. Mais que se passe-t-il si l'investissement a lieu après 1992 ? Une stricte interprétation du texte actuel conduit à penser que le taux de réduction est diminué de 5 % par an pour un investissement réalisé après 1992. Un investissement réalisé en 1994 ne pourrait bénéficier d'une réduction d'impôt que sur trois exercices seulement (1994, 1995, 1996).

A l'évidence, tel n'était pas le souhait du législateur dont l'intention en 1996 était bien de faire en sorte que l'incitation fiscale à l'investissement soit **effective pendant 10 ans**.

L'article introduit précise donc que le bénéfice de la réduction d'impôt **part de l'année de l'investissement**. En d'autres termes, un investissement réalisé par hypothèse en 2001 (hypothèse du projet de loi), entraînera des réductions d'impôt entre 2001 et 2005.

II - OBSERVATIONS

A. LA PROROGATION DU DISPOSITIF D'INCITATION FISCALE AU-DELA DE 1996

Votre Commission est assez réservée sur ce point. Elle considère en premier lieu que le terme de 1996 est suffisamment éloigné pour que l'incitation fiscale, conçue au départ comme un dispositif provisoire, soit réelle. Les investisseurs ont encore cinq ans devant eux et l'incitation fiscale pour les particuliers peut être échelonnée sur dix ans, ce qui assure une certaine stabilité.

Elle considère en second lieu que les opérateurs ont avant tout besoin d'un cadre juridique et fiscal stable et que ce n'est pas en commençant à modifier telle ou telle disposition que le législateur retrouvera une crédibilité.

Comme le notait M. Henri Goetschy, rapporteur spécial, lors de la présentation au Sénat du budget des DOM-TOM en séance publique le 27 novembre dernier :

"Le législateur s'était engagé pour dix ans, il doit avant tout tenir sa parole.

"La défiscalisation a été conçue comme un outil permettant la remise à niveau et non comme quelque chose de permanent. Elle a permis un décollage économique encore jamais obtenu. Le succès est incontestable. Votre rapporteur craint toutefois que la reconduction de l'ensemble du dispositif conduise à une banalisation pure et simple. Il conviendrait, à tout le moins, de dresser un bilan précis à l'issue de la période (1996) avant de proposer une reconduction pure et simple, afin de définir de nouvelles orientations fiscales. Certains secteurs ont besoin de nouvelles mobilisations, de nouveaux financements (la formation, les services directement liés à l'industrie et au tourisme) mais il n'est pas certain que la reconduction générale atteigne le but recherché."

En conséquence, votre Commission n'est pas favorable à la reconduction du dispositif sur cinq ans. Il convient de maintenir le dispositif d'incitation fiscale jusqu'en 1996. Votre Commission vous propose un amendement en ce sens.

B. LE MAINTIEN DE PLEIN EFFET INCITATIF

En revanche, la modification apportée par l'Assemblée nationale pour préciser que l'effet étalé sur cinq ans de la défiscalisation part de l'investissement lui-même est très utile aux opérateurs.

Faute d'une modification du texte actuel, un particulier effectuant un investissement en 1996 ne pourrait bénéficier de la réduction d'impôt que sur la seule année 1996. Il va de soi que cette disposition est contraire à l'intention du législateur de 1986 et ne s'explique que par la relative précipitation dans l'examen de ce texte en juillet 1986 (les dispositions fiscales ont été introduites par amendement du Gouvernement lors de la discussion du collectif de 1986). Il convient de faire en sorte que le dispositif d'incitation fiscale à l'investissement outre-mer soit effectivement incitatif jusqu'en 1996 et, par conséquent, que la réduction d'impôt étalée sur cinq ans puisse jouer jusqu'en 2001.

Le présent article prévoyait pour hypothèse un investissement réalisé en 2001. La réduction d'impôt jouerait donc sur les années 2001 à 2005.

Par cohérence avec la position présentée ci-dessus, il est proposé que l'effet incitatif à l'investissement **joue effectivement jusqu'en 1996**, et par conséquent que les réductions d'impôt puissent être échelonnées sur les cinq exercices postérieurs, soit entre 1996 et 2001.

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

ARTICLE 83 OCTIERS NOUVEAU

Durée de détention et maintien de l'affectation ouvrant droit à la déduction fiscale

Commentaire : Le présent article additionnel, introduit par l'Assemblée nationale, à l'initiative du Gouvernement, fixe des conditions à l'application du dispositif d'incitation fiscale en faveur des investissements outre-mer, réalisés par les particuliers. Ces conditions visent, pour l'essentiel, à maintenir pendant un certain nombre d'années, l'affectation initiale de biens qui ont bénéficié de la défiscalisation.

En dépit de l'effet d'annonce voire "moralisateur" de cet article, visant à éviter une délocalisation des investissements et des manœuvres purement financières (bénéficiaire d'une défiscalisation sur un bien revendu très peu de temps après), il convient de rappeler que la plupart de ces dispositions prétendument nouvelles découlent purement et simplement de la loi actuelle (notamment le paragraphe 4 de l'article 199 undecies) ou figurent d'ores et déjà dans ses textes d'application (notamment les instructions de la direction générale des impôts, référencées au bulletin officiel de la direction générale des impôts sous les n° 4.A 8 86 et 5.B.20 26).

I - LES MODIFICATIONS PROPOSEES

Les modifications portent principalement sur les conditions d'application de l'application de la défiscalisation pour les particuliers (paragraphe 1 de l'article 199 undecies du CGI).

Trois cas sont envisagés.

**A. PREMIER CAS (I.-1° du présent article) : L'INVESTISSEUR
CONSTRUIT OU ACQUIERT UN IMMEUBLE NEUF
DESTINE, POUR LUI-MÊME OU UN LOCATAIRE, A
L'HABITATION PRINCIPALE**

L'article précise que le contribuable prend l'engagement d'affecter le logement à son habitation principale pendant une durée

de 5 ans ou de le donner en location à des personnes qui en feront leur habitation principale.

La modification est, sur ce point, particulièrement mineure, et par ailleurs mal rédigée. Le texte proposé par le projet de loi reprend pour l'essentiel les dispositions prévues dans la loi ou ses textes d'application. D'ores et déjà, la défiscalisation est subordonnée à un engagement d'utilisation ou de location à titre d'habitation principale pendant cinq ans.

Le texte du projet de loi soumis au Sénat précise seulement la date à laquelle le propriétaire doit s'engager à habiter l'immeuble défiscalisé ou le donner en location.

Dans le régime actuel, précisé par circulaire administrative, la location de l'habitation pendant cinq ans part du 1er janvier de l'année qui suit l'investissement. Dans le projet de loi, le propriétaire doit s'engager à habiter l'immeuble dès son achèvement ou son acquisition si elle est postérieure, ou donner l'immeuble en location non meublée dans les six mois qui suivent son achèvement ou son acquisition si elle est postérieure.

B. DEUXIEME CAS (I.-2° du présent article) : LE CONTRIBUTABLE INVESTIT PAR L'INTERMEDIAIRE D'UNE SOCIETE IMMOBILIERE DONT L'OBJET EST DE CONSTRUIRE DES LOGEMENTS NEUFS DESTINES A ETRE LOUES A DES PERSONNES QUI EN FERONT LEUR HABITATION PRINCIPALE

Dans ce cas, la modification est plus importante.

Le projet de loi porte de cinq à neuf ans le délai pendant lequel la société qui construit des immeubles doit louer ces derniers. Par ailleurs, la société doit s'engager à achever les fondations dans les deux ans qui suivent la clôture de chaque souscription annuelle.

Le projet de loi précise enfin que le souscripteur s'engage à conserver les parts ou actions au moins cinq ans à compter de la date d'achèvement des immeubles. Cette disposition figurait in extenso dans l'attestation exigée par l'administration dans le cas de souscription de parts ou d'actions de sociétés immobilières ouvrant droit à déduction.

C. TROISIEME CAS (1-3°, 4° et 5° du présent article) : LE CONTRIBUTABLE INVESTIT (SOUSCRIPTION OU CAPITAL) DANS UNE SOCIETE DE DEVELOPPEMENT REGIONAL OU UNE SOCIETE SOUMISE A L'IMPOT SUR LES SOCIETES QUI EFFECTUE DES INVESTISSEMENTS PRODUCTIFS DANS LES SECTEURS ELIGIBLES

Le projet de loi précise d'une part que la société doit effectuer son investissement dans un délai de douze mois après cloture de la souscription.

Cette disposition a pour objet d'éviter que la défiscalisation ne bénéficie à des sociétés de développement régional qui n'effectueraient pas des investissements pour lesquels elle aurait démarché les contribuables intéressés et recueilli les financements.

D'autre part, la société doit s'engager à maintenir l'affectation de biens mobiliers et des immeubles pendant respectivement cinq ans et neuf ans.

Enfin, le contribuable doit s'engager à conserver les parts ou actions de sociétés pendant cinq ans au moins à compter de leur souscription.

D. PRECISION QUANT AU MODE DE CALCUL DE LA REDUCTION D'IMPOT

Enfin, les paragraphes II et III du nouvel article proposé modifient à la marge le fonctionnement technique du dispositif : la réduction d'impôt fait l'objet d'une reprise en cas d'inobservation des règles précitées (paragraphe II), les modalités de calcul de la réduction d'impôt sont précisées. Elle ne peut donner lieu à remboursement (paragraphe III).

II - OBSERVATIONS

A. L'IMPACT POSITIF DU DISPOSITIF INITIAL

Votre Commission rappelle avant tout que le dispositif d'incitation fiscale en faveur du logement a été particulièrement positif pour les départements : le nombre annuel de logements autorisés est passé de 8.665 en 1985 à 16.232 en 1990. A l'exception du logement social ou "intermédiaire", la défiscalisation de la loi Pons a permis de mettre à niveau le parc d'habitation dans les DOM, notamment en faveur de la classe moyenne.

Un "effet pervers" sur le prix du foncier a été relevé. Votre Commission souhaite rappeler les arguments de notre collègue Henri Goetschy qui, ayant effectué une mission de contrôles sur pièces et sur place sur ce thème a éclairé le Sénat sur ce point (1).

"Il est certain que la défiscalisation a engendré l'augmentation et la pression sur le foncier agricole et sur les terrains à bâtir.

"Ce constat appelle quelques observations :

"- pour les terrains à bâtir, l'augmentation a été aussi spectaculaire en métropole ;

"- les contraintes de l'insularité imposent à terme un surnenchérissement inévitable du foncier, la loi de l'offre et de la demande jouant effectivement à plein dans la mesure où les terrains sont par définition limités ;

"- chaque maire sait bien que les hausses des prix du terrain sont également spectaculaires le jour où la commune publie son plan d'occupation des sols. Toute action publique, toute construction d'équipement structurant, tout règlement nouveau a des effets sur le marché foncier de façon considérable. La défiscalisation n'est ni plus, ni moins qu'une action parmi d'autres, mais nullement responsable à elle seule de la hausse des prix. C'est lui faire un mauvais procès de l'accuser de tous les maux ;

"- enfin, l'augmentation est évidemment pénalisante pour celui qui achète, mais elle l'est moins pour le vendeur. Le principal bénéficiaire est en fait celui qui dispose le plus de réserves foncières. Certaines communes et l'Etat ont pu réaliser de gros investissements également grâce aux plus-values dégagées sur les ventes des terrains."

B. L'EFFET DES MESURES PROPOSEES

1. Une remarque de forme

• Votre Commission s'interroge en premier lieu sur l'opportunité de reprendre dans la loi des dispositions qui figurent d'ores et déjà dans le domaine réglementaire et sur la lecture difficile de ce texte. Qu'on en juge par le nouveau paragraphe I de l'article 199 undecies du code général, qui, s'il était adopté en l'état, se lirait comme suit :

"(la réduction d'impôt s'applique) au prix de revient de l'acquisition ou de la construction d'un immeuble neuf situé dans ces départements que le contribuable prend l'engagement d'affecter dès l'achèvement ou l'acquisition si elle est postérieure à son habitation principale pendant une durée de cinq ans ou de louer nue dans les six mois de l'achèvement ou de l'acquisition si elle est postérieure pendant cinq ans au moins à des personnes qui en font leur habitation principale"

• Par ailleurs, une confusion peut naître de la lecture des 2° et 5° du I de l'article 83 octies. En effet, dans un cas (2°), il est précisé que "les souscripteurs doivent s'engager à conserver les parts ou actions pendant cinq ans au moins à compter de la date d'achèvement des immeubles", et dans l'autre cas (5°), il est indiqué que "le contribuable doit s'engager à conserver les parts ou actions des sociétés pendant cinq ans au moins à compter de leur souscription".

Or, cette dernière précision s'applique en vérité aux seules sociétés opérant dans les secteurs éligibles visées au cinquième alinéa du I de l'article 199 undecies. Il convient de lever l'ambiguïté.

Votre Commission vous propose un amendement en ce sens.

2. Trois observations sur le fonds

- Lorsque le contribuable a investi dans un immeuble destiné à la location, l'idée d'obliger le propriétaire à donner ce bien en location dans un délai de six mois à compter de l'achèvement ou de l'acquisition, si elle est postérieure, paraît judicieuse et ne peut que contribuer à la fluidité du marché immobilier.

- En revanche, lorsque le contribuable a choisi d'habiter lui-même l'immeuble, l'obligation de lui faire prendre l'engagement

d'affecter l'immeuble à son habitation principale dès son achèvement ou sa construction si elle est postérieure, paraît excessivement rigoureuse. On peut imaginer qu'une famille souhaite disposer d'un délai raisonnable pour effectuer les formalités d'usage (déménagement, procédures...). Un délai de six mois, identique à celui demandé en cas de location paraît nécessaire.

- Enfin, la mission effectuée par M. Henri Goetschy, rapporteur spécial du budget des DOM-TOM (1) a mis en relief une lacune du droit puisque, aussi surprenant que cela puisse paraître, un particulier peut bénéficier de la défiscalisation sur un logement ou une construction... sans permis de construire.

Le rapport spécial de la Commission cite à cet effet les propos d'un de ses interlocuteurs de l'administration fiscale *"les impôts taxent ce qui existe mais nous ne nous préoccupons pas de savoir si les règles de construction ont été respectées"*. Nulle part, dans l'imprimé fiscal demandé au contribuable qui bénéficie d'une réduction d'impôt, il n'est fait état d'un permis de construire !

Il convient de remédier à cette lacune. Votre Commission vous propose d'adopter un amendement à cet effet.

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

1 Cf. Rapport spécial sur le budget du ministère des DOM-TOM (Annexe n° 11 du présent tome III du rapport général).

ARTICLE 83 NOMES NOUVEAU

Augmentation de la réduction d'impôt en faveur des investissements dans les logements intermédiaires acquis dans les DOM.

Commentaire : Le présent article additionnel, introduit à l'Assemblée nationale à l'initiative du Gouvernement, double le taux de la réduction d'impôt pour les investissements dans l'immobilier locatif intermédiaire réalisés dans les DOM.

La principale disposition de la "loi Pons" (1) pour les particuliers concerne l'investissement en logement.

Le contribuable bénéficie chaque année, pendant cinq ans, d'une réduction d'impôt égale à une fraction de l'investissement. Le législateur a créé, en 1986, un mécanisme dégressif : le taux de réduction était de 10 % par an, soit 50 % sur cinq ans du montant de l'investissement entre les années 1986 à 1989 ; il est fixé depuis 1990 à 5 % par an, soit 25 % sur cinq ans.

Le présent article propose de rétablir le taux de réduction initial, soit 10 % par an, 50 % sur cinq ans, pour les investissements en "logements intermédiaires".

En effet, le mécanisme d'incitation fiscale a été particulièrement efficace en matière de logement, notamment dans les logements de moyenne ou de bonne catégorie : 59 % des opérations sont réalisées par des contribuables qui ont des revenus supérieurs à 100.000 francs. Toutefois, un retard a été constaté concernant le logement intermédiaire.

Le présent article vise à insuffler un nouvel élan à ce secteur en majorant l'incitation fiscale.

En contrepartie, le deuxième alinéa de cet article fixe les conditions d'application de cette mesure : la location doit respecter les conditions prévues par une convention entre l'Etat et le propriétaire.

La formule retenue est voisine de celle qui figure dans l'article 22 de la loi d'orientation sur la ville, du 13 juillet 1991, sous une réserve mineure : alors que la convention prévue par cette dernière loi "fixe les montants maximaux du loyer et des ressources des

1. On appelle "loi Pons" les dispositions fiscales relatives à l'outre-mer qui figurent dans la loi de finances rectificative pour 1986, loi n° 86-824 du 11 juillet 1986

locataires qui ne peuvent être supérieurs à des plafonds fixés par décrets", le régime prévu par le présent article ajoute que la convention fixera également "le montant du prix de revient au mètre carré du logement".

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

ARTICLE 83 DECIES NOUVEAU**Extension de la défiscalisation au secteur
de la maintenance au profit d'activités industrielles**

Commentaire : Le présent article additionnel est le premier des quatre articles intéressant principalement la défiscalisation des investissements des entreprises (article 238 bis HA du CGI). Il vise à étendre la défiscalisation aux investissements productifs réalisés directement ou indirectement (par l'intermédiaire des sociétés) à compter du 1er janvier 1992 dans le secteur de la maintenance.

Cette extension introduite par l'Assemblée nationale, à l'initiative du Gouvernement, était très attendue par les opérateurs. La maintenance industrielle peut être le maillon qui permet d'assurer le succès de l'ensemble du dispositif.

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

ARTICLE 83 UNDECIES NOUVEAU

Maintien de l'affectation des biens ayant bénéficié de la défiscalisation

Commentaire : Le présent article additionnel, introduit par l'Assemblée nationale, à l'initiative du Gouvernement, est le parallèle du 4e paragraphe de l'article 199 undecies du CGI relatif à la reprise de la réduction d'impôt lorsque le particulier n'utilise pas l'immeuble conformément à son engagement ou cède ses parts avant le délai de 5 ans.

Dans le régime actuel, le code général des impôts prévoit d'une part que les sommes déduites la première année, au moment de l'investissement initial, sont rapportées au résultat imposable dans le seul cas de cession des droits sociaux

D'autre part, l'instruction de la direction générale des impôts prévoit également une contrainte d'immobilisation pour les seules locations. Ainsi, dans le cas où le propriétaire n'est pas l'utilisateur, il peut néanmoins pratiquer la déduction sous la condition que le bien soit mis à la disposition dans le cadre d'une location de longue durée, c'est-à-dire, s'agissant de biens mobiliers, la période d'utilisation normale du bien "étant entendu que tout contrat d'une durée au moins égale à cinq ans est présumée répondre à cette condition" ; et s'agissant de bien immobilier (immeuble à usage industriel ou hôtelier), une durée de bail de neuf ans au moins.

Ainsi, ces dispositions permettent d'ores et déjà d'encadrer les cas les plus "voyants", voire critiqués, notamment les hôtels, puisque les biens doivent être donnés en location pour une durée de 9 ans au moins.

Le projet de loi permet de donner une base légale à ces dispositions infra réglementaires et d'étendre la mesure à l'ensemble des investissements et pas seulement aux investissements donnés en location.

Le projet de loi prévoit de rapporter les sommes déduites dans deux cas distincts :

- lorsque l'investissement ayant ouvert droit à déduction est cédé et cessé d'être affecté à l'exploitation de l'entreprise utilisatrice ;

- lorsque l'acquéreur cesse son activité.

Ce dernier point est particulièrement important car il évite la création de sociétés uniquement destinées à offrir des produits fiscaux (en permettant de déduire de son revenu imposable le montant investi) qui s'évaporent aussitôt que la défiscalisation a eu lieu.

Les biens doivent être maintenus pendant 5 ans (biens mobiliers) ou 9 ans (biens immobiliers).

Le délai de 5 ans se fait par référence au régime prévu pour les particuliers. Le délai de 9 ans prévu pour les immobilisations (immeuble à usage industriel ou hôtelier) est d'ores et déjà le délai retenu pour accorder la défiscalisation aux investissements donnés en location.

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

ARTICLE 83 DUODECIÈME NOUVEAU

Agrément des investissements donnant droit à avantage fiscal dans le domaine de l'hôtellerie, du tourisme et des transports

Commentaire : Le présent article additionnel, introduit par l'Assemblée nationale, à l'initiative du Gouvernement, a pour objet de subordonner la défiscalisation des investissements dans les secteurs de l'hôtellerie, du tourisme et des transports à l'agrément préalable du ministre de l'économie, des finances et du budget.

C'est l'article central du nouveau dispositif prévu pour l'outre-mer. Il appelle quelques réserves de la part de votre Commission des finances.

I - L'OPPORTUNITÉ DE L'AGREMENT

A. UN SUCCÈS INCONTESTABLE DU DISPOSITIF ACTUEL

Le succès de la défiscalisation a été incontestable et dans certains cas, spectaculaire. Ce régime a notamment parfaitement fonctionné en raison de la facilité de mise en œuvre de la souplesse des procédures. La loi de 1986 a, en effet, quasiment supprimé l'agrément administratif ; seules les opérations supérieures à 30 millions de francs devaient être agréées par le ministre de l'économie, des finances et du budget (après instruction par les services de la direction générale des impôts) afin de bénéficier de la défiscalisation.

Ce succès se serait-il accompagné de détournements, manoeuvres dilatoires ou autres "effets pervers" ?

L'une des principales critiques porte sur l'excès des capacités.

La défiscalisation serait néfaste au motif que certains investissements, motivés par des seules fins fiscales, auraient

entraîné des réalisations sans rapport avec les nécessités du marché ; c'est notamment le cas des investissements touristiques, d'ailleurs expressément visés par le projet de loi.

Cette question a été étudiée par M. Henri Goetschy, rapporteur spécial du budget des DOM-TOM. Il est proposé de reprendre l'essentiel de sa démonstration.

1. Le parc hôtelier

La critique porte principalement sur le parc hôtelier de Saint-Martin qui a connu une explosion sans précédent puisque le nombre de chambres sur la partie française a été multiplié par 12 en cinq ans. Le taux d'occupation s'est avéré particulièrement faible, de l'ordre de 20 à 30 % au cours de la "haute saison" 1990/1991.

Ce constat -apparemment d'échec- appelle quelques observations.

Il faut rappeler en premier lieu que le développement de la partie française de l'île ne fait que suivre celui de la partie hollandaise. (...) il aurait été irresponsable de maintenir un partage entre une partie française faussement "protégée" et en réalité retardée, et une partie hollandaise dynamique qui aurait à elle seule retiré les bénéfices économiques du développement de l'île.

En second lieu, il n'est pas possible d'apprécier la réussite ou l'échec d'un programme hôtelier sur les seules premières années alors même qu'il est encore en cours de construction. Il faut laisser du temps pour que la clientèle connaisse le produit et remplisse les hôtels. Contrairement aux allégations entendues, votre rapporteur retire de sa mission une impression de grand professionnalisme et de grands moyens. (...)

Enfin, ceux qui connaissent le fonctionnement de la profession savent que ce sont souvent les repreneurs qui assurent le succès des hôtels. Les espoirs ou les attentes de certains -y compris les personnes physiques qui ont effectué des investissements pour des motifs essentiellement "fiscaux"- seront certainement déçus, mais, sur le long terme, le département sera, lui, gagnant.

2. La flotte de plaisance

Des critiques similaires ont été portées sur le développement du tourisme nautique aux Antilles. La croissance du parc nautique est phénoménale. Mais le bien-fondé de déductions fiscales pratiquées, de même que la rapidité de l'évolution constatée, ont été critiquées. Il est incontestable que toutes les flottes n'ont pas encore trouvé leur marché.

Nul n'est besoin de rappeler avant tout les effets économiques de ce tourisme nautique antillais sans même parler des effets importants sur l'activité et l'emploi des chantiers navals en métropole. Mais en dehors de cet argument général, il est nécessaire d'évoquer deux idées élémentaires.

La première est qu'aux Antilles, cette activité est totalement nouvelle. Il faut, là encore, laisser au produit le temps de trouver un marché. Le taux d'utilisation des flottes augmente très régulièrement et les perspectives sont au contraire très prometteuses.

Le second porte sur l'idée même d'effets pervers sur les bateaux de plaisance. Certes, le parc nautique a "explosé" en très peu de temps. Mais est-il totalement absurde qu'une île soit tournée vers la mer ? C'est plutôt la situation antérieure qui était totalement aberrante : une île sans bateau ! Le véritable "effet pervers" était bien dans cette situation initiale, que la loi Pons a permis de corriger.

Ainsi, une mission du rapporteur spécial du budget des DOM-TOM conteste l'étendue des "effets pervers". Comme le note M. Goetschy, y aurait-il quelques détournements, ceux-ci sont exceptionnels et sont sans commune mesure avec l'impact d'une loi qui a donné aux départements un élan qu'ils ont rarement connu.

Faudrait-il dans ces conditions, rétablir l'agrément ?

La majorité de la Commission des finances n'est pas hostile au rétablissement de l'agrément sur certains secteurs, sous quelques réserves d'adaptation.

B. DANS CERTAINS CAS, LE RETABLISSEMENT DE L'AGREMENT PARAÎT JUSTIFIÉ

• Un agrément généralisé à tous les investissements, tel que l'envisageait dans un premier temps M. Alain Richard, aurait dénaturé la défiscalisation. Aussi, l'article 83 duodecies limite-t-il l'agrément aux seuls secteurs qui ont connu un essor spectaculaire qui ne pourrait se prolonger indéfiniment sans risque pour les investisseurs, les opérateurs, les exploitants et les économies locales : l'échec de quelques opérations pourrait entraîner avec lui l'échec de toutes les autres en donnant l'impression -largement erronée- d'impréparation, voire d'amateurisme ; il convient d'éviter tout dérapage ponctuel qui serait néfaste à l'ensemble.

• Le présent article réintroduit un agrément qui serait requis pour les investissements réalisés dans trois secteurs : l'hôtellerie, le tourisme et le transport.

Il serait accordé par le ministre de l'économie, des finances et du budget à la triple condition qu'il présente un intérêt économique pour les départements d'outre-mer, qu'il s'intègre dans la politique

d'aménagement du territoire et de l'environnement et qu'il garantit la protection des investisseurs et des tiers.

Il serait tacitement accordé à défaut de réponse dans un délai de six mois à compter de la demande.

II - LES MODIFICATIONS PROPOSEES

Quelques corrections devraient cependant être apportées au texte initial. Trois critiques peuvent en effet être formulées à l'encontre de la rédaction proposée.

A. PREMIERE CRITIQUE : L'ABSENCE DE SEUIL

Dans les trois secteurs visés -hôtellerie, tourisme, transport-, l'agrément serait nécessaire quel que soit le montant de l'investissement. Ainsi, tout gîte rural, toute chambre d'hôte, réalisé dans les DOM devrait requérir l'agrément du ministre de l'économie, des finances et du budget ! On perçoit le caractère excessif d'un tel régime, par ailleurs techniquement ingérable.

Il convient de réserver l'agrément aux investissements significatifs.

La Commission vous propose d'adopter un amendement réservant l'agrément aux investissements supérieurs à 15 millions de francs.

B. DEUXIEME CRITIQUE : L'ABSENCE DE CONSULTATION DES AUTORITES LOCALES

L'agrément est donné par le ministre de l'économie, des finances et du budget. Nulle part il n'est fait état d'une quelconque consultation des élus locaux, qui sont pourtant, a priori, le mieux à même d'apprécier *"l'intérêt économique pour les départements d'outre-mer"* et *"l'intégration des projets dans la politique d'aménagement du territoire"*.

Il convient de rappeler que, parmi les 14 mesures fiscales dérogatoires instaurées en faveur des départements d'outre-mer, l'article 208 quater du CGI prévoit l'exonération de l'impôt sur les sociétés ou entreprises nouvelles implantées dans les DOM, et que cette exonération n'est accordée qu'après avis des commissions locale et centrale instituées par l'article 18 du décret n° 82-152 du 13 février 1982, constituées de représentants de toutes les administrations intéressées (article 121.V bis de l'annexe IV du CGI).

Il paraît nécessaire d'aller plus loin dans cette consultation et de solliciter l'avis des élus locaux eux-mêmes, et non des fonctionnaires. Afin que les délais de cette consultation soient les plus brefs possible, l'avis pourrait être donné par les bureaux des assemblées intéressées.

Votre Commission vous propose un amendement en ce sens.

C. TROISIEME CRITIQUE : LES DELAIS DE L'AGREMENT TACITE

Dans le texte soumis à examen, il est prévu que *"l'agrément est tacitement accordé à défaut de réponse de l'administration dans un délai de six mois à compter de la demande"*.

Ce délai de six mois constituerait un handicap de procédure majeur, beaucoup trop long pour un éventuel investisseur. Trois mois paraissent nécessaires et suffisants à la réflexion et l'instruction de l'administration.

Votre Commission vous propose un amendement en ce sens.

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

ARTICLE 83 TREDECIES NOUVEAU

Réduction du taux de déduction fiscale

Commentaire : Le présent article additionnel introduit par l'Assemblée nationale, à l'initiative de sa Commission des finances, ramène à 75 % le taux de déduction fiscale pratiqué par les entreprises, aujourd'hui égal à 100 %, du montant de l'investissement direct réalisé dans les secteurs éligibles.

L'effet incitatif d'une déduction à 100 % est incontestable.

L'abaissement du taux de déduction appelle trois observations.

- Il convient, en premier lieu, de rappeler que le taux de déduction à 100 % n'a pas été introduit en 1986, mais en ... 1982. La déduction fiscale aux investissements outre-mer a été instaurée en 1980. Elle était alors limitée à 50 % du montant de l'investissement. La loi de finances rectificative du 30 décembre 1982 a élargi le champ d'application de la déduction et porté son taux à 100 %, après agrément.

La loi de 1986 a simplement élargi à son tour le champ d'application de la loi, autorisé l'investissement indirect et supprimé l'agrément, mais n'a pas modifié le taux de déduction fiscale.

- En second lieu, la diminution du taux de déduction, proposé par le présent article, ne concerne que les seuls investissements directs réalisés par les entreprises. Les investissements indirects réalisés par souscription au capital de sociétés effectuant des investissements dans les secteurs bénéficiaires de l'aide, restent soumis au régime antérieur.

Votre Commission considère que, dans le même ordre d'idée, il aurait été préférable de limiter la diminution du taux déductif fiscal aux seuls secteurs les plus sensibles -hôtellerie, tourisme, transport- afin de préserver l'intérêt de la défiscalisation pour les autres secteurs (agriculture, pêche, artisanat...).

- En troisième lieu, il est impératif de préciser le délai d'application de cette disposition et, au minimum, de réserver l'application de ce nouveau taux aux investissements réalisés à compter du 1er janvier 1992.

Le problème peut, en effet, se poser pour les investissements qui auraient été décidés en 1991 sur la base ou dans la perspective d'un taux de déduction à 100 % et qui se trouveraient traités sur le plan fiscal, en 1992, sur la base d'une déduction à 75 % seulement.

Le problème est légèrement différent pour les biens meubles et les immeubles.

Dans le premier cas, le fait générateur de la défiscalisation est la date de réalisation de l'investissement. La "réalisation" de l'investissement s'interprète de façon distincte, selon qu'il s'agit de biens meubles ou d'immeubles. Dans le premier cas, il s'agit du transfert de propriété (qui peut être antérieur à la livraison matérielle).

Dans le second cas, l'investissement est, par essence, échelonné dans le temps : il est très probable que dans cette hypothèse, certains investisseurs ont engagé cette année des opérations lourdes qui ne seront effectuées qu'en 1992. Ces opérateurs ne doivent pas être pénalisés par l'effet d'une loi rétroactive.

Votre Commission considère que les opérations décidées avant le 15 novembre 1991 (date d'approbation par l'Assemblée nationale du présent article) doivent bénéficier du régime antérieur. La "décision" s'entend pour un bien meuble, de la commande du bien et pour un immeuble de la passation de marchés et toutes autres procédures qui expriment l'intention manifeste de l'investisseur.

Votre Commission vous propose d'adopter un amendement en ce sens.

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

II - AUTRES MESURES

**ARTICLES 84, 84 BIS, 84 TER,
85 à 87, 87 BIS NOUVEAU,
88 ET 99**

rattachés aux rapports spéciaux

(voir page n° 11 du présent rapport)

EXAMEN EN COMMISSION

Reunie le mercredi 4 décembre 1991, sous la présidence de M. Christian Poncelet, président, la Commission des finances a procédé à l'examen des articles non rattachés de la deuxième partie du projet de loi n° 92 (1991-1992) de finances pour 1992, considéré comme adopté par l'Assemblée nationale, aux termes de l'article 49, alinéa 3 de la Constitution, sur le rapport de M. Roger Chinaud, rapporteur général.

La commission a d'abord adopté sans modification les articles 40 (mesures nouvelles - services votés), 45 (autorisations d'engagement par anticipation), 58 (autorisation de perception des taxes parafiscales), 59 (crédits évaluatifs), 60 (crédits provisionnels) et 61 (reports de crédits).

Elle a en outre adopté dans le texte qui resultera des votes du Sénat sur les différents fascicules budgétaires les articles 41, 42, 46 et 47.

Puis, elle a adopté sans modification l'article 62 bis tendant à prévoir le dépôt avant le 31 décembre 1992 par le Gouvernement d'un rapport sur la situation patrimoniale de l'Etat, l'article 63 (suppression de l'exonération temporaire de taxe foncière sur les propriétés non bâties des terres incultes et friches mises en culture), l'article 64 (exonération temporaire et facultative de taxe professionnelle des investissements de désulfuration et de conversion du fioul lourd) et l'article 65 (exonération temporaire et facultative de taxe professionnelle des installations de stockage de gaz).

A l'article 65 bis (minimum de valeur locative pour le calcul de la taxe professionnelle en cas de restructuration d'entreprises), après intervention de MM. Christian Poncelet, président, Paul Loidant, André-Georges Voisin, André Collard, Robert Vizet et Jean Arthuis, elle a adopté, sur proposition de M. Roger Chinaud, rapporteur général, un amendement tendant à maintenir le seuil des deux-tiers des valeurs locatives en cas de restructuration ou de cession d'entreprises.

Puis, elle a adopté sans modification les articles 66 (aménagement du régime fiscal des sociétés financières d'innovation) et 67 (paiement mensuel des taxes foncières).

Avant l'article 68, la commission a adopté un amendement proposé par le **rapporteur général**, insérant un article additionnel tendant à créer un "compte patrimonial en actions" afin notamment de favoriser l'investissement en fonds propres des entreprises.

A l'article 68 (participation des salariés au rachat de leur entreprise), sur proposition de **M. Roger Chinaud, rapporteur général**, elle a adopté un amendement tendant à proroger le dispositif actuellement en vigueur.

Puis elle a adopté sans modification les articles 69 (institution d'une réduction d'impôt pour la formation des chefs d'entreprises individuelles) et 70 (exonération partielle des rémunérations versées à l'ancien chef d'entreprise individuelle par le repreneur).

A l'article 71 (exonération de certaines plus-values d'apport), après intervention de **MM. Christian Poncelet, président, et Bernard Barbier**, la commission a adopté quatre amendements proposés par le **rapporteur général**. Le premier tend à étendre le dispositif aux futurs associés ; le deuxième amendement tend à porter à quatre vingt dix jours le délai d'augmentation de capital après la cession ; le troisième amendement vise à étendre le dispositif aux holdings familiales ; enfin, le quatrième amendement a pour objet de l'étendre aux entreprises du bâtiment et des travaux publics. Sur proposition de **M. René Monory**, elle a également adopté un amendement tendant à porter de 100 à 200 millions de francs le seuil de chiffre d'affaires en-deçà duquel le dispositif s'applique aux entreprises du secteur tertiaire.

A l'article 72 (crédit d'impôt pour augmentation de capital), la commission a adopté trois amendements, sur proposition du **rapporteur général**. Le premier tend à autoriser le report du crédit d'impôt ; le deuxième tend à étendre le dispositif aux holdings familiales ; le troisième tend à l'étendre aux entreprises du bâtiment et des travaux publics. Sur proposition de **M. René Monory**, elle a également adopté un amendement tendant à porter de 100 à 200 millions de francs le seuil de chiffre d'affaires en-deçà duquel le dispositif s'applique aux entreprises du secteur tertiaire.

A l'article 73 (incitation fiscale à la résiliation anticipée de certains baux à construction), elle a adopté deux amendements proposés par **M. Roger Chinaud, rapporteur général**. Le premier tend à étendre le dispositif aux holdings familiales, le deuxième à l'étendre aux entreprises du bâtiment et des travaux publics. Elle a également adopté un amendement, sur proposition de **M. René Monory**, tendant à porter de 100 à 200 millions de francs le seuil de chiffre d'affaires en-deçà duquel le dispositif s'applique aux entreprises du secteur tertiaire.

La commission a ensuite adopté sans modification les articles 74 A (éligibilité des groupements de communes à fiscalité propre à la seconde part du fonds national de péréquation de la taxe professionnelle), 74 (reconduction du prélèvement social de 1 % sur les revenus du patrimoine et les produits de placement) et 75 (aménagement de la fiscalité des groupes).

Après l'article 75, elle a adopté un amendement proposé par **M. Roger Chinaud, rapporteur général**, tendant à insérer un article additionnel destiné à adapter le régime des sociétés-mères au regard de la quote part de frais et charges.

A l'article 76 (régime fiscal des cessions ou concessions de droits de la propriété industrielle), elle a adopté cinq amendements, sur proposition du rapporteur général, visant à préciser certains termes du dispositif et à supprimer le caractère rétroactif des modifications apportées par cet article.

Puis elle a adopté sans modification l'article 77 (suppression de la déductibilité des dividendes pour les distributions en actions).

Elle a ensuite adopté un amendement de suppression de l'article 78 (plafonnement du tarif des droits de mutation à titre onéreux afférents aux immeubles à usage d'habitation), après intervention de **MM. René Monory, André-Georges Voisin, Paul Loridant, René Régault, Henri Collard, Henri Goetschy, Michel Moreigne et Roland du Luart**, puis adopte sans modification l'article 79 (exonération facultative de taxe professionnelle de certaines locations en meublé).

A l'article 80 (exonération temporaire de taxe professionnelle en faveur de l'aménagement du territoire) elle a adopté un amendement tendant à étendre le dispositif aux entreprises du bâtiment et des travaux publics.

Puis elle a adopté sans modification l'article 81 (institution d'une taxe spéciale d'équipement au profit de l'établissement public foncier du Nord-Pas-de-Calais), après intervention de MM. Andre-Georges Voisin, Robert Vizet, Jean-Pierre Masseret, Bernard Barbier, René Monory, Henri Collard, Henri Goetschy.

Après intervention de MM. Christian Poncelet, président, André-Georges Voisin, René Monory et Henri Goetschy, elle a ensuite adopté un amendement de suppression de l'article 82 (pouvoirs de contrôle des agents du service de la redevance pour droit d'usage d'un appareil récepteur de télévision).

Elle a ensuite adopté sans modification l'article 83 (revalorisation du barème des redevances d'exploitation auxquelles sont assujettis les exploitants d'installations nucléaires de base).

Puis elle a adopté une nouvelle rédaction de l'article 83 bis (possibilité, pour les conseils généraux, d'exonérer de taxe foncière sur les propriétés non bâties les jeunes agriculteurs), afin de rendre le dispositif obligatoire et de prévoir la compensation par l'Etat de la perte de ressources encourue par les départements.

Avant l'article 83 ter, elle a adopté deux amendements tendant à insérer des articles additionnels, sur proposition de M. Roger Chinaud, rapporteur général. Le premier propose un réaménagement partiel de la règle de liaison entre les taux des quatre taxes directes locales pour les communes contribuant à la dotation de solidarité urbaine. Le second vise à modifier le mode de calcul de la taxe d'habitation après l'intervention de la taxe départementale sur le revenu.

A l'article 83 ter (modalités de calcul du taux maximum de la taxe départementale sur le revenu en 1992), elle a adopté un amendement rédactionnel. Elle a ensuite adopté sans modification les articles 83 quater (assiette provisoire de la taxe départementale sur le revenu), 83 quinquies (régime de la taxe départementale sur le revenu applicable aux personnes ne disposant pas de revenus imposables en France) et 83 sexies (régime des abattements applicables sur la part régionale de la taxe d'habitation).

Avant d'aborder l'examen des articles nouveaux introduits à l'Assemblée nationale concernant le régime fiscal particulier des D.O.M.-T.O.M., la commission a entendu une communication de M. Henri Goutchey, rapporteur spécial des crédits des départements et territoires d'outre-mer, qui avait effectué une mission sur ce sujet au cours de l'été 1991. A l'issue de cette intervention aux Antilles et en Guyane, M. René Monory a souligné les abus auxquels avait donné lieu l'application du système en vigueur.

Examinant d'abord l'article 83 octies (durée de détention et maintien de l'affectation ouvrant droit à la déduction fiscale), la commission a adopté deux amendements sur proposition de M. Roger Chlnaud, rapporteur général. Le premier vise à réintroduire l'exigibilité du permis de construire pour les investissements immobiliers ouvrant droit à déduction fiscale. Le deuxième est de nature rédactionnelle.

Elle a adopté sans modification les articles 83 nonies (institution d'un avantage fiscal en faveur des investissements dans les logements intermédiaires acquis dans les D.O.M.), 83 decies (extension au secteur de la maintenance des avantages fiscaux pour investissements dans les D.O.M.) et 83 undecies (maintien de l'affectation des biens ayant bénéficié de la défiscalisation).

A l'article 83 duodecies (agrément des investissements donnant droit à avantage fiscal dans le domaine de l'hôtellerie, du tourisme et des transports), elle a adopté trois amendements. Le premier vise à prévoir la consultation préalable des bureaux des conseils régionaux et généraux intéressés. Le deuxième vise à fixer un seuil de 15 millions de francs pour l'agrément. Le troisième limite à trois mois le délai de réponse de l'administration au-delà duquel l'agrément est implicite.

A l'article 83 terdecies (réduction du taux de déduction fiscale), elle a adopté un amendement visant à supprimer la rétroactivité de la mesure.

Enfin, à l'article 83 septies (prorogation des avantages fiscaux en cas d'investissements dans les D.O.M.), afin de préserver le caractère véritablement incitatif du dispositif, elle a adopté un amendement visant à maintenir à 1996 la date de réalisation des investissements et à 2001 l'effet fiscal de la mesure.