

N° 147

---

# SÉNAT

SESSION ORDINAIRE DE 2018-2019

---

---

Enregistré à la Présidence du Sénat le 22 novembre 2018

## RAPPORT GÉNÉRAL

FAIT

*au nom de la commission des finances (1) sur le projet de loi de finances,*  
ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE, pour 2019,

Par M. Albéric de MONTGOLFIER,

Rapporteur général,

Sénateur

TOME II

Fascicule 1

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

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

**Volume 1 : Examen des articles**

---

*(1) Cette commission est composée de : M. Vincent Éblé, président ; M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général ; MM. Éric Bocquet, Emmanuel Capus, Yvon Collin, Bernard Delcros, Mme Fabienne Keller, MM. Philippe Dominati, Charles Guené, Jean-François Husson, Georges Patient, Claude Raynal, vice-présidents ; M. Thierry Carcenac, Mme Nathalie Goulet, MM. Alain Joyandet, Marc Laménie, secrétaires ; MM. Philippe Adnot, Julien Bargeton, Jérôme Bascher, Arnaud Bazin, Yannick Botrel, Michel Canevet, Vincent Capo-Canellas, Philippe Dallier, Vincent Delahaye, Mme Frédérique Espagnac, MM. Rémi Féraud, Jean-Marc Gabouty, Jacques Genest, Alain Houpert, Éric Jeansannetas, Patrice Joly, Roger Karoutchi, Bernard Lalande, Nuihau Laurey, Mme Christine Lavarde, MM. Antoine Lefèvre, Dominique de Legge, Gérard Longuet, Victorin Lurel, Sébastien Meurant, Claude Nougein, Didier Rambaud, Jean-François Rapin, Jean-Claude Requier, Pascal Savoldelli, Mmes Sophie Taillé-Polian, Sylvie Vermeillet, M. Jean Pierre Vogel.*

Voir les numéros :

Assemblée nationale (15<sup>ème</sup> législ.) : 1255, 1285, 1288, 1302 à 1307, 1357 et T.A. 189

Sénat : 146 et 147 à 153 (2018-2019)



## SOMMAIRE

Pages

- **ARTICLE LIMINAIRE** Prévisions de solde structurel et de solde effectif de l'ensemble des administrations publiques de l'année 2019, prévisions d'exécution 2018 et exécution 2017 ..... 11

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

#### TITRE PREMIER DISPOSITIONS RELATIVES AUX RESSOURCES

##### I. - IMPÔTS ET RESSOURCES AUTORISÉS

###### A. - Autorisation de perception des impôts et produits

- **ARTICLE 1<sup>er</sup>** Autorisation de percevoir les impôts et produits existants ..... 13

###### B. - Mesures fiscales

- **ARTICLE 2** (Art. 196 B, 197 et 204 H du code général des impôts) **Indexation du barème et des grilles de taux du prélèvement à la source (PAS)** ..... 15
- **ARTICLE 2 bis** (nouveau) (Art. 35 bis du code général des impôts) **Abrogation de l'exonération d'impôt pour les produits de la location d'une partie de la résidence principale ou d'une chambre d'hôte** ..... 27
- **ARTICLE 2 ter** (nouveau) (Art. 80 duodecimes du code général des impôts) **Poursuite de l'alignement du régime social et fiscal applicable aux mesures prises dans le cadre d'une rupture conventionnelle collective sur celui applicable aux mesures prises dans le cadre d'un plan de sauvegarde de l'emploi** ..... 29
- **ARTICLE 2 quater** (nouveau) (Art. 80 duodecimes du code général des impôts) **Extension du régime fiscal et social applicable à l'indemnité de rupture conventionnelle à celle versée en cas de « cessation d'un commun accord de la relation de travail » (CCART) au sein des chambres de commerce et d'industrie** ..... 33
- **ARTICLE 2 quinquies** (nouveau) (Art. 81 du code général des impôts) **Exonération des primes versées par l'État aux athlètes médaillés olympiques** ..... 37
- **ARTICLE 2 sexies** (nouveau) (Art. 83 du code général des impôts) **Prise en compte du type de motorisation du véhicule dans la détermination des frais réels déductibles au titre de l'impôt sur le revenu** ..... 41
- **ARTICLE 2 septies** (nouveau) **Déduction de l'impôt sur le revenu du montant de taxe foncière sur les propriétés bâties pour des biens mis à disposition gracieusement d'une association d'accueil et de logement des personnes défavorisées** ..... 46
- **ARTICLE 2 octies** (nouveau) (Art. 200 du code général des impôts) **Réduction d'impôt sur le revenu au titre des biens immobiliers mis à disposition des associations d'accueil et de logement des personnes défavorisées ou de ressources modestes reconnues d'utilité publique** ..... 49
- **ARTICLE 2 nonies** (nouveau) (Art. 199 novovicies du code général des impôts) **Extension de l'application du dispositif d'investissement locatif « Pinel » dans les communes couvertes par un contrat de redynamisation de site de défense** ..... 52

• ARTICLE 2 <i>decies (nouveau) (Art. 200 bis du code général des impôts)</i> <b>Crédit d'impôt sur le revenu pour les foyers hébergeant gratuitement un réfugié</b> .....	57
• ARTICLE 3 (Art. 1663 C et 1665 bis du code général des impôts) <b>Mesures d'accompagnement du prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu</b> .....	60
• ARTICLE 3 bis (nouveau) (Art. 182 A, 182 A bis, 197 A, 197 B et 1417 du code général des impôts) <b>Imposition sur le revenu des salaires, pensions et rentes viagères à titre gratuit de source française perçus par les non-résidents fiscaux</b> .....	81
• ARTICLE 3 ter (nouveau) (Art. 204 J du code général des impôts.) <b>Application du prélèvement à la source – communication des modalités de calcul de l'acompte</b> .....	93
• ARTICLE 3 quater (nouveau) (Art. 7 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018) <b>Maintien de l'exonération de certains ménages à la taxe d'habitation et à la contribution audiovisuelle publique</b> .....	97
• ARTICLE 4 (Art. 197 et 204 H du code général des impôts) <b>Plafonnement de la réduction d'impôt sur le revenu dans les DOM</b> .....	104
• ARTICLE 5 (Art. 295 A du code général des impôts) <b>Suppression de la TVA non perçue récupérable (TVA NPR)</b> .....	112
• ARTICLE 5 bis (nouveau) (Art. 278-0 bis du code général des impôts) <b>Comptabilisation de l'énergie solaire thermique dans l'énergie renouvelable ouvrant droit à TVA à 5,5 %</b> .....	116
• ARTICLE 6 (Art. 44 octies A, 44 quaterdecies, 44 quindecies, 244 quater M, 1388 quinquies, 1395 H, 1465 A, 1466 F du code général des impôts) <b>Création de zones franches d'activité nouvelle génération (ZFANG)</b> .....	118
• ARTICLE 6 bis (nouveau) (Art. 44 sexdecies du code général des impôts) <b>Extension du périmètre des bassins urbains à dynamiser</b> .....	132
• ARTICLE 6 ter (nouveau) (Art. 244 quater E du code général des impôts) <b>Exclusion des meublés de tourisme du crédit d'impôt pour certains investissements en Corse (CIIC)</b> .....	141
• ARTICLE 7 (Art. 1520, 1636 B undecies et 1641 du code général des impôts) <b>Aménagement de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM)</b> .....	147
• ARTICLE 8 (Art. 266 sexies et 266 nonies du code des douanes) <b>Renforcement de la composante de la taxe générale sur les activités polluantes relative aux déchets</b> .....	158
• ARTICLE 9 (Art. L. 443-14-1 du code de la construction et de l'habitation, 254, 284 bis B et 284 ter du code des douanes, 235 ter ZD ter, 302 decies, 422, 527, 553, 811 à 817 B, 1012, 1013, 1468, 1530, 1590, 1591, 1606, 1609 decies, 1609 undecies à 1609 quindecies, section III du chapitre 1 <sup>er</sup> bis du titre III de la deuxième partie du livre 1 <sup>er</sup> , art. 1609 vicies, 1609 quintricies, 1618 septies, 1619, 1649 quater B quater, 1649 quater BA, 1681 sexies, 1698 D, 1698 quater, 1727-0 A, 1731-0 A et 1804 du code général des impôts, L. 24 A et L. 253 du livre des procédures fiscales, L. 661-5, L. 661-6 et L. 732-58 du code rural et de la pêche maritime, L. 137-19 du code de la sécurité sociale, L. 141-3 du code de tourisme, divisions et intitulés de la section 1, de la section 2 et des sous-sections 1 et 2 de la section 2 du chapitre VI du titre 1 <sup>er</sup> du livre III de la quatrième partie, art. L. 4316-3, L. 4316-4, L. 4316-5 à L. 4316-9, L. 4316-10, L. 4316-11, L. 4316-12 à L. 4316-14, L. 4431-1, L. 4431-2, L. 4431-3, chapitre II du titre III du livre IV de la quatrième partie, art. L. 4462-3 et L. 4521-1 du code des transports, art. 51 de la loi n° 93-1352 du 30 décembre 1993 de finances pour 1994, art. 71 et 75 de la loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003 de finances rectificative pour 2003, art. 42 de la loi n° 2009-967 du 3 août 2009 de programmation relative à la mise en œuvre du Grenelle de l'environnement, art. 158 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011) <b>Suppression de taxes à faible rendement</b> .....	178
• ARTICLE 10 (Art. 302 bis KA, 302 bis KD, 302 bis KG et 1693 quinquies du code général des impôts) <b>Fusion des taxes sur la publicité audiovisuelle</b> .....	225
• ARTICLE 10 bis (nouveau) (Art. L. 2125-11 du code de la propriété des personnes publiques [nouveau]) <b>Indemnité d'occupation due en cas de stationnement sans autorisation sur le domaine public portuaire</b> .....	233

• ARTICLE 11 (Art. 39 A, 30 quinquies A, 30 quinquies H, 40 sexies, 81, 83, 163 bis G, 199 undecies C, 209, 217 undecies, 217 duodecies, 223 L, 244 quater X, 296 ter, 1051 et 1594 I quater du code général des impôts, L. 80 B du livre des procédures fiscales, L. 136-1-1 du code de la sécurité sociale, art. 4 de la loi n° 72-650 du 11 juillet 1972 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier) <b>Suppression de dépenses fiscales inefficaces</b> .....	236
• ARTICLE 11 bis (nouveau) (Art. 199 undecies C, 217 undecies 244 quater W et 244 quater X du code général des impôts) <b>Allongement du délai de mise en location des immeubles neufs acquis ou construits dans le cadre de dispositifs d'aide fiscale à l'investissement outre-mer</b> .....	259
• ARTICLE 12 (Art. 216, 219, 223 B, 223 D, 223 F, 223 I, 223 Q et 223 R du code général des impôts) <b>Réforme du régime de l'intégration fiscale</b> .....	262
• ARTICLE 13 (Art. 112, 209, 209-0 B, 212, 212 bis, 223 B, 223 B bis, 223 I, 223 Q et 223 S du code général des impôts) <b>Réforme des dispositifs de limitation des charges financières</b> .....	284
• ARTICLE 14 (Art. 39, 39 terdecies, 44 sexies 0-A, 73 E, 93, 93 quater, 199 ter D, 201, 209, 219, 221 bis, 223 C, 223 H, 238, 238 bis G, 1668, 1740-0 C [nouveau] du code général des impôts, et art. L. 13 BA du livre des procédures fiscales) <b>Réforme du régime d'imposition des produits de cession ou concession de brevets</b> .....	311
• ARTICLE 14 bis (nouveau) (Art. 39 du code général des impôts) <b>Non-déductibilité partielle des redevances de propriété intellectuelle versées à une entreprise établie dans une juridiction où elles sont imposées à un taux inférieur à 25 %</b> .....	338
• ARTICLE 15 (Art. 1668 et 1731 A du code général des impôts) <b>Modification des règles de calcul des acomptes d'impôt sur les sociétés (« 5<sup>e</sup> acompte »)</b> .....	342
• ARTICLE 16 (Art. 787 B du code général des impôts) <b>Adaptation de l'exonération partielle de droits de mutation à titre gratuit « Dutreil » en cas de transmission d'entreprises</b> .....	350
• ARTICLE ADDITIONNEL APRÈS L'ARTICLE 16 (Art. 150-0 D, 199 terdecies -0 A, 787 B, 787 D [nouveau] et 966 du code général des impôts) <b>Définition de la holding animatrice</b> .....	363
• ARTICLE 16 bis (nouveau) (Art. 80 quindecies, et 150-0-A du code général des impôts, art. L. 136-6 du code de la sécurité sociale) <b>Aménagement des règles d'imposition applicables aux revenus issus de parts ou actions donnant lieu à des gains et distributions différés pour les personnes qui établissent leur résidence fiscale en France</b> .....	366
• ARTICLE 16 ter (nouveau) (Art. 150 U et 244 bis A du code général des impôts) <b>Exonération d'imposition des plus-values pour la cession de la résidence principale des non-résidents français lors de leur départ</b> .....	377
• ARTICLE 16 quater (nouveau) (Art. 150 duodecies, 158 et 200 A du code général des impôts) <b>Précision du champ des gains soumis au prélèvement forfaitaire unique (PFU) ou, sur option du contribuable, au barème de l'impôt sur le revenu</b> .....	384
• ARTICLE 16 quinquies (nouveau) (Art. 208 C du code général des impôts) <b>Augmentation du taux minimum de distribution par les SIIC des bénéfices issus des cessions d'immeubles</b> .....	387
• ARTICLE 16 sexies (nouveau) (Art. 793 bis du code général des impôts) <b>Relèvement du seuil au-delà duquel l'exonération de droits de mutation sur certaines transmissions d'entreprises agricoles est réduite à 50 %</b> .....	392
• ARTICLE 16 septies (nouveau) (Art. 795 du code général des impôts) <b>Mise en cohérence des catégories d'organismes d'intérêt général ouvrant droit à certains avantages fiscaux</b> .....	395
• ARTICLE 16 octies (nouveau) (Art. 973, 974, 978, 981 et 1649 AB du code général des impôts, art. L. 14 A et L. 247 du livre des procédures fiscales) <b>Aménagement de l'impôt sur la fortune immobilière</b> .....	402

• ARTICLE 16 nonies (nouveau) Aménagement du dispositif « Dutreil-ISF ».....	414
• ARTICLE 17 (Art. 239 et 1655 sexies du code général des impôts) Mise en place d'une révocabilité possible en cas de passage à l'IS .....	417
• ARTICLE ADDITIONNEL APRÈS L'ARTICLE 17 (Art. 238 bis du code général des impôts) Plafond de la réduction d'impôt sur les bénéficiaires pour le mécénat des entreprises.....	422
• ARTICLE 18 (Art. 71, 72 D, 72 D bis, 72 D ter, 72 D quater, 73, 73 E, 75 du code général des impôts, art. L. 781-15 du code rural et de la pêche maritime) Réforme des aides fiscales en faveur de la gestion des risques et de l'investissement agricoles.....	426
• ARTICLE 18 bis (nouveau) (Art. L.341-6 du code forestier) Exonération du paiement de l'indemnité compensatoire de défrichement pour les exploitants d'une surface agricole sur laquelle sont prévus des ouvrages concourant à la défense des forêts contre l'incendie.....	444
• ARTICLE 18 ter (nouveau) (Art. L.341-6 du code forestier) Modification du régime de l'autorisation de défrichement en cas de création, de reprise ou d'extension d'une exploitation agricole par l'exemption des obligations de reboisement et l'exonération du paiement alternatif de l'indemnité compensatoire de défrichement....	450
• ARTICLE 18 quater (nouveau) (Art. 39 decies A [nouveau] du code général des impôts) Suramortissement temporaire de 40 % pour les investissements de transformation numérique et de robotisation des PME .....	453
• ARTICLE 18 quinquies (nouveau) (Art. 39 decies C [nouveau] du code général des impôts) Création d'un dispositif d'amortissement fiscal pour les investissements réalisés par les armateurs dans des navires ou des équipements répondant à des enjeux de transition écologique .....	459
• ARTICLE 18 sexies (nouveau) (Art. 71 et 75 du code général des impôts) Précisions sur l'appréciation des recettes commerciales accessoires à une activité agricole dans un GAEC.....	468
• ARTICLE 18 septies (nouveau) (Art. 72 bis du code général des impôts) Rétablissement du dispositif optionnel de blocage de la valeur des stocks à rotation lente .....	471
• ARTICLE 18 octies (nouveau) (Art. 75-O C nouveau du code général des impôts) Mécanisme de lissage du recouvrement des sommes devant être réintégrées au résultat de l'exploitation agricole en cas d'option pour l'impôt sur les sociétés .....	474
• ARTICLE 18 nonies (nouveau) (Art. 154 du code général des impôts) Suppression de la limite de déductibilité du salaire du conjoint d'un exploitant individuel non adhérent à un centre de gestion ou d'une association agréés.....	477
• ARTICLE 18 decies (nouveau) (Art. 200 et 238 bis du code général des impôts) Alignement du régime fiscal et de financement des festivals d'œuvres audiovisuelles sur celui des festivals d'œuvres cinématographiques .....	480
• ARTICLE 18 undecies (nouveau) (Art. 209 du code général des impôts) Possibilité pour les bailleurs sociaux de transférer leurs déficits fiscaux à la société absorbante lors d'une fusion .....	482
• ARTICLE 18 duodecies (nouveau) (Art. 246 bis du code général des impôts) Règles d'assiette applicables aux entreprises exploitant des satellites de communication .....	489
• ARTICLE additionnel après l'article 18 duodecies (Art. 265, 266 quinquies et 266 quinquies B du code des douanes) Suppression de la trajectoire des tarifs de taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) pour les années 2019 à 2022.....	493
• ARTICLE 19 (Art. 265, 265 B, 265 ter, 265 octies A [nouveau], 266 quater, 266 quindécies du code des douanes et art. 32 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014) Suppression du tarif réduit de taxe intérieure de consommation (TICPE) sur le gazole non routier.....	502

• <b>ARTICLE 19 bis (nouveau) (Art. 266 quinquies A du code des douanes) Suppression de l'exonération temporaire des taxes intérieures de consommation de certaines livraisons de fioul</b> .....	520
• <b>ARTICLE 19 ter (nouveau) (Art. 266 quinquies C du code des douanes) Création d'un tarif réduit de taxe intérieure de consommation d'électricité au bénéfice des centres de stockage de données numériques</b> .....	523
• <b>ARTICLE 19 quater (nouveau) (Art. 39 decies A du code général des impôts) Prolongation et élargissement du dispositif de suramortissement pour l'achat par des entreprises de véhicules fonctionnant au moyen d'énergies plus respectueuses de l'environnement</b> .....	528
• <b>ARTICLE 20 (Art. 261 du code général des impôts) Mise en conformité du régime de TVA des services à la personne</b> .....	535
• <b>ARTICLE 21 (Art. 259 D, 289-0 et 298 sexdecies F du code général des impôts) Transposition partielle de la directive sur le régime de TVA du commerce électronique</b> .....	540
• <b>ARTICLE 22 (Art. 256 ter et art. 266 du code général des impôts) Transposition de la directive sur le régime de TVA des bons</b> .....	551
• <b>ARTICLE 22 bis (nouveau) (Art. 61 de la loi de finances rectificative pour 2016) Pérennisation du taux réduit de TVA pour les autotests de dépistage du VIH</b> .....	554
• <b>ARTICLE 22 ter (nouveau) (Art. 284 du code général des impôts) Conditions de paiement d'un complément d'impôt dans le cadre du régime du bail réel solidaire (BRS)</b> .....	557

## II. - RESSOURCES AFFECTÉES

### A. - Dispositions relatives aux collectivités territoriales

• <b>ARTICLE 23 (Art. L. 1613-1 du code général des collectivités territoriales, 41 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018, 51 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011, 77 et 78 de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010, et 1648 A du code général des impôts) Fixation pour 2019 de la dotation globale de fonctionnement (DGF) et des variables d'ajustement</b> .....	562
• <b>ARTICLE 24 (Art. 40 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006) Compensation des transferts de compétences aux régions par attribution d'une part du produit de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)</b> .....	574
• <b>ARTICLE 25 (Art. 3 de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010) Modernisation du mécanisme de compensation de perte de ressources de contribution économique territoriale (CET) et création d'un fonds de compensation horizontale pour l'accompagnement à la fermeture des centrales de production d'électricité d'origine nucléaire et thermique</b> .....	577
• <b>ARTICLE 25 bis (nouveau) (Art. 96 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017.) Précisions relatives à la compensation de l'exonération de contribution économique territoriale (CET) des entreprises suisses situées dans le secteur suisse de l'aéroport de Bâle-Mulhouse</b> .....	593
• <b>ARTICLE 26 (supprimé) (Art. 149 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017) Neutralisation du montant de FCTVA versé sur la part de TVA affectée aux régions</b> .....	597

• ARTICLE 27 (Art. L. 522.19 [nouveau] et L. 542-6 du code de l'action sociale et des familles, 4 et 52 de la loi n° 2003-1200 du 18 décembre 2003 portant décentralisation en matière de revenu minimum d'insertion et créant un revenu minimum d'activité, 7 de la loi n° 2008-1249 du 1 <sup>er</sup> décembre 2008 généralisant le revenu de solidarité active et réformant les politiques d'insertion, art. L. 3334-16-2, L. 3335-3, L. 4425-23 du code général des collectivités territoriales, section 3 ter [nouvelle] du chapitre IV du titre III du livre III de la troisième partie du code général des collectivités territoriales, 46 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006, 46 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014, 59 de la loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003 de finances pour 2004, 51 de la loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008 de finances pour 2009, 39 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012) <b>Recentralisation du revenu de solidarité active (RSA) en Guyane et à Mayotte</b> .....	600
• ARTICLE 28 <b>Évaluation des prélèvements opérés sur les recettes de l'État au profit des collectivités territoriales</b> .....	611

### B. – Impositions et autres ressources affectées à des tiers

• ARTICLE 29 (Intitulé de la section XI du chapitre 1 <sup>er</sup> bis du titre III de la deuxième partie du livre 1 <sup>er</sup> , art. 235 ter ZD, 1600, 1609 novovicies, 1609 tricies, 1647 et 1609 sextricies du code général des impôts, art. L. 3512-19 et L. 3513-12 du code de la santé publique, intitulé de la section unique du chapitre unique du titre 1 <sup>er</sup> du livre IV, art. L. 411-1 et L. 411-2 du code du sport, art. L. 1261-19 du code des transports, art. 59 de la loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 de finances pour 2000, art. 46 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006, art. 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012, art. 43 de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013 et art. 48 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016) <b>Mesures relatives à l'ajustement des ressources affectées à des organismes chargés de missions de service public</b> .....	615
• ARTICLE 29 bis (nouveau) (Art. 224 du code des douanes) <b>Abaissement du taux de frais d'assiette du droit annuel de francisation et de navigation (DAFN)</b> .....	635
• ARTICLE 29 ter (nouveau) (Art. 224 du code des douanes) <b>Mise en extinction du dispositif d'abattement pour vétusté applicable aux navires de plaisance et de sport au titre du DAFN</b> .....	638
• ARTICLE 29 quater (nouveau) (Art. 71 de la loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003 de finances rectificative pour 2003) <b>Baisse de taux des taxes affectées aux CTI et aux CPDE et possibilité de réviser ceux-ci par arrêté dans la limite d'une fourchette déterminée</b> .....	644

### C. – Dispositions relatives aux budgets annexes et aux comptes spéciaux

• ARTICLE 30 <b>Dispositions relatives aux affectations : reconduction des budgets annexes et comptes spéciaux existants</b> .....	649
• ARTICLE 30 bis (nouveau) (Art. 47 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006) <b>Prolongation jusqu'en 2025 de la possibilité de financer sur le compte d'affectation spéciale « Gestion du patrimoine immobilier de l'État » des dépenses réalisées par l'État sur les infrastructures opérationnelles de la défense nationale</b> .....	651
• ARTICLE 31 (Art. 49 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006) <b>Majoration du produit affecté au compte d'affectation spéciale « Contrôle de la circulation et du stationnement routiers » et financement du fonds destiné à la prise en charge des accidentés de la route</b> .....	655
• ARTICLE 32 (Art. 65 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011 et art. 5 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015)	



---

<b>Modification des recettes des comptes d'affectation spéciale « Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs » et « Transition énergétique »</b> .....	668
• <b>ARTICLE 33</b> (Art. 1011 bis du code général des impôts) <b>Modification du barème du malus automobile (compte d'affectation spéciale « Aides à l'acquisition de véhicules propres »)</b> .....	679
• <b>ARTICLE 33 bis</b> (nouveau) (Art. 1010 et 1011 bis du code général des impôts) <b>Assujettissement des véhicules équipés d'une plateforme arrière à double cabine à la taxe sur les véhicules des sociétés et au malus automobile</b> .....	693
• <b>ARTICLE 34</b> (Art. 5 de la loi n° 63-1293 du 21 décembre 1963 de finances rectificative pour 1963 et 20 de la loi n° 64-1278 du 23 décembre 1964 de finances rectificative pour 1964) <b>Actualisation du compte de commerce « Lancement de certains matériels de guerre et matériels assimilés »</b> .....	697
• <b>ARTICLE 35</b> (Art. 46 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006) <b>Stabilisation du tarif de la contribution à l'audiovisuel public (CAP), actualisation et reconduction du dispositif de garantie des ressources de l'audiovisuel public (compte de concours financiers « Avances à l'audiovisuel public »)</b> .....	704

#### **D. - Autres dispositions**

• <b>ARTICLE 36</b> (Art. L 131-8, L. 225-1-1, L 241-2 et L. 241-11 du code de la sécurité sociale ; art. L 6243-2, L. 6325-16 et L. 6325-17 du code du travail ; art. L 741-16 et L. 741-5 du code rural et de la pêche maritime ; art. 20 de la loi n° 2013-1203 du 23 décembre 2013 de financement de la sécurité sociale pour 2014 ; art. 116 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.) <b>Relations financières entre l'État et la sécurité sociale</b> .....	710
• <b>ARTICLE 37</b> <b>Évaluation du prélèvement opéré sur les recettes de l'État au titre de la participation de la France au budget de l'Union européenne</b> .....	737

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

• <b>ARTICLE 38</b> <b>Équilibre général du budget, trésorerie et plafond d'autorisation des emplois</b> .....	742
<b>EXAMEN EN COMMISSION</b> .....	749
<b>I. EXAMEN DU RAPPORT (14 NOVEMBRE 2018)</b> .....	749
<b>II. EXAMEN DU RAPPORT (21 NOVEMBRE 2018)</b> .....	781



## ARTICLE LIMINAIRE

**Prévisions de solde structurel et de solde effectif de l'ensemble des administrations publiques de l'année 2019, prévisions d'exécution 2018 et exécution 2017**

**Commentaire : le présent article retrace l'exécution de solde structurel et de solde effectif des administrations publiques pour 2017, la prévision d'exécution pour 2018 et la prévision pour 2019.**

L'article 7 de la loi organique du 17 décembre 2012 relative à la programmation et à la gouvernance des finances publiques<sup>1</sup> prévoit que les lois de finances de l'année comprennent un **article liminaire** « *présentant un tableau de synthèse retraçant, pour l'année sur laquelle elles portent, l'état des prévisions de solde structurel et de solde effectif de l'ensemble des administrations publiques* » et qui indique « *les soldes structurels et effectifs de l'ensemble des administrations publiques de la dernière année écoulée et les prévisions d'exécution de l'année en cours* ».

**Article liminaire du projet de loi de finances pour 2019**

	Exécution 2017	Prévision d'exécution 2018	Prévision 2019
<b>Solde structurel (1)</b>	- 2,3	- 2,2	- 2,0
<b>Solde conjoncturel (2)</b>	- 0,3	- 0,1	+ 0,1
<b>Mesures exceptionnelles et temporaires (3)</b>	- 0,1	- 0,2	- 0,9
<b>Solde effectif (1+2+3)</b>	- 2,7	- 2,6	- 2,8
<b>Solde effectif hors mesures exceptionnelles (1+2)</b>	- 2,6	- 2,4	- 1,9

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

Source : projet de loi de finances pour 2019

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

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

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



---

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

**TITRE PREMIER  
DISPOSITIONS RELATIVES AUX RESSOURCES**

**I. - IMPÔTS ET RESSOURCES AUTORISÉS**

**A. - Autorisation de perception  
des impôts et produits**

*ARTICLE 1<sup>er</sup>*

**Autorisation de percevoir les impôts et produits existants**

**Commentaire : le présent article autorise la perception des impôts, produits et revenus affectés à l'État et à des personnes morales autres que l'État et détermine les conditions de l'entrée en vigueur des dispositions fiscales de la loi de finances ne comportant pas de date d'application.**

**I. LE DISPOSITIF PROPOSÉ**

L'article 1<sup>er</sup> de la loi de finances traduit le principe du consentement à l'impôt, par la mise en œuvre de l'article 34 de la loi organique du 1<sup>er</sup> août 2001 relative aux lois de finances (LOLF), selon lequel la loi de finances « autorise, pour l'année, la perception des ressources de l'État et des impositions de toute nature affectées à des personnes morales autres que l'État ».

Aux termes du présent article, et sauf dispositions particulières, les dispositions fiscales de la loi de finances s'appliquent pour l'exercice 2019 :

- à l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2018 et des années suivantes ;

- à l'impôt dû par les sociétés sur leurs résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2018, ce qui, pour un grand nombre d'entre elles, se traduit par une imposition sur des activités antérieures à l'année en question ;

- à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019 pour les autres dispositions fiscales.

Malgré la mise en place en 2019 du prélèvement à la source, la mention de l'impôt sur le revenu demeure nécessaire afin d'autoriser l'imposition des revenus exceptionnels de 2018, non annulés par le crédit d'impôt de modernisation du recouvrement (CIMR), et de permettre le calcul des réductions et crédits d'impôts.

La mention de l'impôt sur les sociétés prend en compte la perception par acomptes de cet impôt ainsi que les différences de dates de clôture des exercices selon les entreprises.

\*

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

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

Cet article, qui formalise l'autorisation accordée par le Parlement de percevoir l'impôt, n'appelle pas d'observations.

Les recettes fiscales prévues pour l'année 2019 font l'objet d'une analyse détaillée au sein du tome I du présent rapport.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

## **B. - Mesures fiscales**

### *ARTICLE 2*

*(Art. 196 B, 197 et 204 H du code général des impôts)*

### **Indexation du barème et des grilles de taux du prélèvement à la source (PAS)**

**Commentaire : le présent article la revalorisation des limites et des seuils du barème de l'impôt sur le revenu en fonction de l'inflation de 2018 par rapport à 2017, soit 1,6 %.**

#### **I. LE DROIT EXISTANT**

##### **A. LE BARÈME DE L'IMPÔT ET SON INDEXATION**

L'impôt sur le revenu (IR) sous sa forme actuelle a été institué par la loi du 28 décembre 1959<sup>1</sup>. Il est caractérisé par l'application d'un barème progressif au revenu net global imposable de chaque foyer fiscal. De huit à l'origine, le nombre des tranches d'imposition a atteint treize au début des années 1980 avec des taux compris entre 5 % et 65 %. Durant les années 1990 et 2000, le barème de l'IR a vu son nombre de tranches se réduire et son taux marginal supérieur d'imposition diminuer progressivement.

Le barème de l'IR a été substantiellement refondu par l'article 75 de la loi de finances pour 2006<sup>2</sup> qui a réduit le nombre de tranches de sept à cinq, abaissé le taux marginal supérieur d'imposition et intégré au barème l'abattement de 20 % sur les revenus salariaux et assimilés.

L'article 6 de la loi de finances pour 2011<sup>3</sup> a adapté de façon marginale le barème en majorant de 1 % le taux de la tranche supérieure d'imposition à 40 %, afin de contribuer au financement de la réforme des retraites.

Une nouvelle tranche d'imposition au taux de 45 % pour la fraction des revenus supérieure à 150 000 euros par part de quotient familial a été créée par l'article 2 de la loi de finances pour 2013<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> Loi n° 59-1472 du 28 décembre 1959 portant réforme du contentieux fiscal et divers aménagements fiscaux.

<sup>2</sup> Loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006.

<sup>3</sup> Loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011.

<sup>4</sup> Loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013.

La loi de finances pour 2015<sup>1</sup> a ensuite procédé à une réforme du « bas du barème » de l'IR par la suppression de la tranche à 5,5 % s'appliquant à la fraction de revenus comprise entre 6 000 et 12 000 euros environ par part de quotient familial. Afin de neutraliser l'effet de cette suppression pour les contribuables des tranches suivantes, le seuil d'entrée dans la tranche à 14 % fut par ailleurs abaissé de 11 991 à 9 690 euros.

### Évolution du nombre de tranches et des taux marginaux d'IR depuis 2005

	2005	2006-2010	2011-2012	2013-2014	2015-2019
1 <sup>ère</sup> tranche	0	0	0	0	0
2 <sup>ème</sup> tranche	6,83 %	5,5 %	5,5 %	5,5 %	0
3 <sup>ème</sup> tranche	19,14 %	14 %	14 %	14 %	14 %
4 <sup>ème</sup> tranche	28,26 %	30 %	30 %	30 %	30 %
5 <sup>ème</sup> tranche	37,38 %	40 %	41 %	41 %	41 %
6 <sup>ème</sup> tranche	42,62 %	-	-	45 %	45 %
7 <sup>ème</sup> tranche	48,09 %	-	-	-	-

Source : commission des finances du Sénat (d'après les données des lois de finances initiales pour 2005 à 2018)

À l'exception du « gel » décidé pour 2012 et 2013, les seuils et les limites du barème de l'impôt sur le revenu ont été constamment indexés sur l'inflation<sup>2</sup> depuis 1969. Cette indexation permet de maintenir le pouvoir d'achat des contribuables en ne prélevant pas davantage d'impôts en l'absence de progression réelle des traitements, salaires et revenus de remplacement. L'absence de revalorisation peut au contraire impliquer l'imposition d'une partie des revenus au titre d'une tranche supérieure et à un taux plus élevé. Dans ce cadre, les revalorisations intervenues chaque année, à partir de la loi de finances pour 2014, n'ont pas compensé les conséquences de la non-indexation du barème pour les revenus perçus en 2011 et 2012, années durant lesquelles l'indice des prix à la consommation a progressé respectivement de 2,1 % et 2 %<sup>3</sup>.

Les bornes des tranches du barème de l'impôt ont été **revalorisées de 0,8 % dans la loi de finances pour 2014<sup>4</sup>, de 0,5 % en 2015<sup>1</sup>, de 0,1 % en 2016<sup>2</sup> et en 2017<sup>3</sup> et de 1 % en 2018<sup>4</sup>.**

<sup>1</sup> Loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015.

<sup>2</sup> Évaluation prévisionnelle de l'indice des prix à la consommation (hors tabac) pour l'année au cours de laquelle les revenus sont perçus.

<sup>3</sup> Institut national de la statistique et des études économiques (indice 4018 E).

<sup>4</sup> Article 2 de la loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.



---

## B. LES EFFETS DE LA DÉCOTE

Le **mécanisme de la décote** a été introduit en 1981 afin de retarder et lisser l'entrée dans le barème de l'impôt sur le revenu. Concrètement, le mécanisme de la décote consiste à réduire l'impôt brut, dans la limite de son montant, d'une somme égale à la différence entre un plafond et une fraction du montant de la cotisation d'impôt brut. Ainsi, **plus le plafond de la décote est élevé, plus le nombre de contribuables bénéficiant d'une minoration ou d'une exonération d'impôt est important**. De nombreuses modifications lui ont été apportées depuis sa généralisation à l'ensemble des contribuables en 1986. En 2013 et en 2014, le Gouvernement a choisi de procéder à une revalorisation exceptionnelle du montant du plafond de la décote respectivement de 9,3 %<sup>5</sup> et de 5,8 %<sup>6</sup>.

En 2015, pour accompagner la réforme du « bas de barème » qui a supprimé la tranche à 5,5 %, le Gouvernement a proposé de modifier le mode de calcul de la décote pour en amplifier les effets et pour le « conjugaliser » en relevant son plafond de manière plus importante pour les couples mariés ou pacsés que pour les contribuables imposés isolément. La formule de calcul retenue en 2015 impliquant des effets de seuil importants en raison d'une entrée brutale dans l'impôt, le dispositif a été modifié en 2016<sup>7</sup> pour améliorer la progressivité du bas du barème et adoucir sa pente. Le montant de la décote est aujourd'hui égal à la différence entre son plafond - 1 177 euros pour les personnes seules et 1 939 euros pour les couples - et les trois quarts du montant de la cotisation d'impôt due.

---

<sup>1</sup> Article 2 de la loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015.

<sup>2</sup> Article 2 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016.

<sup>3</sup> Article 2 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

<sup>4</sup> Article 2 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

<sup>5</sup> Article 2 de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013.

<sup>6</sup> Article 2 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.

<sup>7</sup> Article 2 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016.

### Évolution de la formule de calcul de la décote

	Impôt sur le revenu 2014 (revenus 2013)	Impôt sur le revenu 2015 (revenus 2014)	Impôt sur le revenu 2016, 2017 et 2018 (revenus 2016, 2017)
Pour un contribuable célibataire, veuf ou divorcé	I = IB - (508 euros - IB/2)	I = IB - (1 135 euros - IB)	I = IB - (1 177 euros - $\frac{3}{4}$ IB)
Pour un couple soumis à imposition commune		I = IB - (1 870 euros - IB)	I = IB - (1 939 euros - $\frac{3}{4}$ IB)

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

Source : commission des finances du Sénat

### C. LA RÉDUCTION D'IMPÔT SUR LE REVENU PROPORTIONNELLE ADOPTÉE EN LOI DE FINANCES POUR 2017

L'article 2 de la loi de finances pour 2017<sup>1</sup> a modifié le 4 de l'article 197 du code général des impôts afin d'introduire une **réduction d'impôt sur le revenu proportionnelle**. Cette réduction d'impôt pérenne et proportionnelle s'impute sur le montant d'impôt calculé après application du barème, du plafonnement des effets du quotient familial et de la décote, mais avant prise en compte des réductions et crédits d'impôt de droit commun.

Elle concerne les foyers dont le revenu fiscal de références<sup>2</sup>, est inférieur à 20 500 euros par part de quotient familial pour les personnes célibataires, veuves ou divorcées et à 41 000 euros pour les couples soumis à imposition commune. Ces limites sont majorées en fonction du nombre de demi-parts supplémentaires.

Afin d'éviter d'éventuels effets d'aubaine liés à ce mécanisme, le montant des revenus du foyer fiscal pris en compte pour l'application de ces seuils est majoré du montant des plus-values mobilières « pour lesquelles il est mis fin au report d'imposition dans les conditions prévues à l'article 150-0 D bis, dans sa rédaction en vigueur jusqu'au 31 décembre 2013 »<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> Loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

<sup>2</sup> Le revenu fiscal de référence au sens du 1° du IV de l'article 1417 du CGI correspond à une assiette plus large que celle utilisée pour le calcul de l'impôt sur le revenu car elle prend en compte différents abattements, revenus exonérés, revenus soumis à des prélèvements libératoires et certaines charges déductibles du revenu global.

<sup>3</sup> Selon ce dispositif, abrogé par l'article 17 de la loi de finances pour 2014, la plus-value est imposée lorsque le report d'imposition prend fin mais celle-ci n'est pas prise en compte dans le revenu fiscal de référence dans la mesure où elle l'a déjà été lors de la réalisation de la plus-value.

---

Le **taux de la réduction d'impôt est fixé à 20 % de l'impôt dû**, après application de la décote, jusqu'à 18 500 euros de revenu fiscal de référence pour les personnes seules ou 37 000 euros pour les couples. Ces seuils sont majorés de 3 700 par demi-part de quotient familial supplémentaire. La **réduction d'impôt est dégressive au-delà de ces seuils** par un mécanisme de lissage.

Le dernier alinéa du 4 du même article 197 du code général des impôts prévoit que les seuils de revenu fiscal de référence déterminant l'éligibilité à la réduction d'impôt sont indexés sur l'inflation, à l'instar du barème de l'impôt sur le revenu.

#### ***D. LES GRILLES DE TAUX PAR DÉFAUT APPLICABLES POUR LE PRÉLÈVEMENT À LA SOURCE***

Le taux de la retenue à la source que devront appliquer les tiers collecteurs est calculé par l'administration fiscale selon les modalités définies à l'article 204 H du code général des impôts. Toutefois, lorsque le débiteur ne dispose pas d'un taux individualisé ou lorsque l'administration n'est pas en mesure de transmettre un taux actualisé de la situation fiscale du contribuable, il est fait application des grilles de taux dit « par défaut », prévues aux a à c du III de l'article 204 H du code général des impôts.

Trois grilles, respectivement applicables aux contribuables domiciliés en métropole (a du 1 du III), en Guadeloupe, à La Réunion et en Martinique (b du 1 du III), en Guyane et à Mayotte (c du 1 du III), précisent le taux applicable pour chaque tranche de base mensuelle de prélèvement.

## **II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ**

### ***A. UNE REVALORISATION DE 1,6 % DES SEUILS DU BARÈME DE L'IR...***

Le présent article prévoit **l'indexation en fonction de l'inflation** du barème de l'impôt sur le revenu défini au I de l'article 197 du code général des impôts et des autres limites et seuils applicables dans le cadre du calcul de cet impôt (alinéas 2 à 6).

Compte tenu de l'évolution de l'indice des prix hors tabac entre 2016 et 2017, cette **revalorisation est de + 1,6 %** pour l'impôt sur le revenu 2018. Ce taux **correspond à l'évolution prévisionnelle** de l'indice des prix hors tabac en 2018 par rapport à 2017, **qui figure dans le Rapport économique, social et financier** annexé au présent projet de loi de finances.

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

(en euros)

Tranches du barème de l'IR <i>Pourcentage de l'indexation</i>	Impôt sur le revenu 2016 (revenus 2015) <i>0,1 %</i>	Impôt sur le revenu 2017 (revenus 2016) <i>0,1 %</i>	Impôt sur le revenu 2018 (revenus 2017) <i>1 %</i>	Impôt sur le revenu 2018 (revenus 2017) <i>1,6 %</i>
Tranche à 14 %	de 9 700 à 26 791	de 9 710 à 26 818	de 9 807 à 27 086	de 9 964 à 27 519
Tranche à 30 %	de 26 791 à 71 826	de 26 818 à 71 898	de 27 086 à 72 817	de 27 519 à 73 779
Tranche à 41 %	de 71 826 à 152 108	de 71 898 à 152 260	de 72 817 à 153 783	de 73 779 à 156 244
Tranche à 45 %	Plus de 152 108	Plus de 152 260	Plus de 153 783	Plus de 156 244

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

#### B. ... QUI ENTRAÎNE L'INDEXATION DE DIFFÉRENTES LIMITES ET SEUILS ASSOCIÉS AU CALCUL DE L'IMPÔT

##### 1. Les seuils, plafonds et abattements évoluant en fonction de l'évolution du barème de l'IR

De nombreux dispositifs fiscaux ou non comportent des dispositions qui prévoient une évolution en fonction de la revalorisation du barème de l'impôt sur le revenu. Le tableau ci-après présente l'ensemble des dispositifs concernés. **Seize** d'entre eux concernent le calcul de l'impôt sur le revenu, et en particulier **l'indexation des limites relatives au calcul de la réduction d'impôt pérenne prévue à l'article 2 de la loi de finances pour 2017** (b du 4 du I de l'article 197 du code général des impôts).

**Cinq** dispositifs concernent par ailleurs la **fiscalité directe locale** et **sept** des domaines autres que fiscaux.

La revalorisation de **1,6 %** appliquée aux seuils des tranches du barème de l'IR s'applique à l'ensemble de ces montants.

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

<i>Dispositifs</i>	<i>Référence</i>
<i>Dans le domaine de l'impôt sur le revenu</i>	
Seuils de chiffre d'affaires du régime micro-entreprise	article 50-0 du CGI (1)
Limite d'exonération des titres-restaurant	article 81 du CGI (19°)
Déduction forfaitaire des frais professionnels du revenu brut	article 83 du CGI (3°)
Seuil de recettes annuelles du régime de la déclaration contrôlée	article 96 du CGI (I)
Seuil de recettes annuelles du régime déclaratif spécial	article 102 <i>ter</i> du CGI (1)
Régime de l'auto-entrepreneur	article 151-0 du CGI
Modalités d'imputation des déficits agricoles	article 156 du CGI (1° du I)
Déductibilité du revenu global d'une somme représentative des avantages en nature des personnes âgées de plus de 75 ans vivant sous le toit du contribuable	article 156 du CGI (2° <i>ter</i> du II)
Abattement forfaitaire sur le revenu en faveur des personnes modestes invalides ou âgées de plus de 65 ans	article 157 <i>bis</i> du CGI
Abattement applicable aux pensions et retraites	article 158 du CGI ( <i>a</i> du 5)
Évaluation forfaitaire minimale du revenu imposable d'après certains éléments du train de vie	article 168 du CGI (1)
Retenue à la source sur les traitements, salaires, pensions et rentes viagères de source française servis à des personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France	article 182 A du CGI
<b>Réduction d'impôt en faveur des foyers modestes et moyens</b>	<b>article 197 du CGI (b du 4 du I)</b>
Réduction d'impôt accordée au titre de certains dons faits par les particuliers	article 200 du CGI (1 <i>ter</i> )
Seuil de chiffre d'affaires pour le régime simplifié d'imposition en bénéfices industriels et commerciaux (BIC)	article 302 <i>septies</i> A <i>bis</i> du CGI
Seuil d'exigibilité des acomptes provisionnels	article 1664 du CGI (1)
<i>En matière de fiscalité directe locale</i>	
<i>Les plafonds de revenus, limites et abattements retenus pour l'application de ces dispositifs évoluent chaque année comme la limite supérieure de la première tranche du barème de l'IR</i>	<i>articles 1414 A et 1417 du CGI</i>
Exonération de taxe d'habitation (TH) afférente à l'habitation principale des titulaires de AAH, des contribuables âgés de plus de 60 ans ainsi que les veufs et veuves, de ceux atteints d'une infirmité ou d'une invalidité	article 1411 du CGI (I)
Exonération de la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) en faveur des personnes âgées de plus de soixante-quinze ans, afférente à leur habitation principale	article 1391 du CGI
Dégrèvement d'office de 100 € de la TFPB afférente à l'habitation principale des redevables âgés de plus de 65 ans au 1 <sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition	article 1391 B du CGI

Dégrèvement de la fraction de la cotisation de TFPB afférente à l'habitation principale supérieure à 50 % des revenus	article 1391 B <i>ter</i> du CGI
Plafonnement (contribuables ne relevant pas de l'article 1414) de la cotisation de TH pour la fraction de cotisation qui excède 3,44 % du RFR, diminué d'un abattement variable selon le nombre de parts de quotient familial	article 1414 A du CGI (I)
<i>Autres domaines fiscaux</i>	
Barème de la taxe sur les salaires (TS)	article 231 du CGI (2 <i>bis</i> )
Seuil de chiffre d'affaires pour la franchise en base	article 293 B du CGI
Seuil de chiffre d'affaires pour le régime simplifié d'imposition en taxe sur la valeur ajoutée (TVA)	article 302 <i>septies</i> A du CGI
Exigibilité de la TS pour les associations	article 1679 A du CGI

Source : commission des finances du Sénat

## 2. L'indexation des seuils relatifs au quotient familial

Le 2° du B du I du présent article modifie l'article 197 du code général des impôts et procède à **l'indexation du plafonnement de l'avantage en impôt résultant de l'application du quotient familial** attribué au titre des enfants à charge principale ou exclusive. Pour les contribuables concernés par le plafonnement, cette mesure tend à diminuer l'avantage relatif résultant de l'application du quotient familial par rapport à l'impôt dû. Les montants correspondant au plafonnement de parts ou demi-parts supplémentaires accordées au titre de quatre situations particulières sont indexés dans les mêmes conditions.

### Indexation des seuils relatifs au quotient familial

(en euros)

Objet de la limite ou du seuil	Impôt sur le revenu 2017 (revenus 2016)	Impôt sur le revenu 2018 (revenus 2017)	Impôt sur le revenu 2018 (revenus 2018)
Plafonnement de chaque demi-part de quotient familial (article 197 du CGI)	1 512	1 527	1 551
Plafonnement de la part entière de quotient familial accordée au titre du premier enfant à charge des personnes vivant seules et élevant seules leurs enfants (article 197 du CGI)	3 566	3 602	3 660
Plafonnement de la demi-part supplémentaire accordée aux personnes célibataires, divorcées ou veuves sans charge de famille et ayant élevé pendant au moins cinq ans un enfant âgé de plus de 25 ans imposé distinctement (article 197 du CGI)	903	912	927
Réduction d'impôt accordée au titre de la demi-part supplémentaire accordée aux contribuables anciens combattants, invalides ou parents d'enfants majeurs âgés de moins de 26 ans et imposés distinctement (article 197 du CGI)	1 508	1 523	1 547
Réduction d'impôt pour les contribuables veufs ayant des enfants à charge (article 197 du CGI)	1 684	1 701	1 728
Montant de l'abattement accordé en cas de rattachement d'un enfant majeur âgé de moins de 21 ans (marié ou chargé de famille) ou de moins de 25 ans (poursuivant des études) (article 196 B du CGI)	5 738	5 795	5 888

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

### 3. L'indexation de la décote

Comme indiqué *supra*, l'article 2 de la loi de finances pour 2015 a profondément modifié les modalités de calcul de la décote, notamment en introduisant des seuils de calcul de la décote différents pour les couples soumis à une imposition commune. L'article 2 de la loi de finances pour 2016 a ensuite modifié la formule de calcul pour améliorer la progressivité du dispositif, les modalités du calcul de la décote sont demeurées inchangées depuis.

Le 3° du B du I du présent article modifie le *a* du 4 du I de l'article 197 du code général des impôts en procédant à la **revalorisation de 1,6 % des seuils de la décote** parallèlement à l'indexation du barème de l'impôt sur le revenu. La formule de calcul n'étant pas modifiée, le montant de la décote serait égal à la différence entre le plafond de la décote - 1 196 euros pour les personnes seules et 1 970 euros pour les couples - et les trois quarts du montant de la cotisation d'impôt due.

Le 3° du B du I du présent article procède à l'indexation de la décote, en portant son montant à 1 196 euros pour les célibataires, divorcés ou veufs et à 1 970 euros pour les couples.

Par conséquent, pour les revenus réalisés ou perçus en 2018, la décote trouverait à s'appliquer tant que l'impôt issu du barème serait inférieur à 1 595 euros pour une personne célibataire, divorcée ou veuve et inférieur à 2 627 euros pour les contribuables soumis à une imposition commune.

#### **4. L'indexation des seuils conditionnant le bénéfice de la réduction d'impôt sur le revenu proportionnelle**

Aux termes du dernier alinéa du *b* du 4 du I de l'article 197 du CGI, les plafonds de revenus conditionnant le bénéfice de l'allègement de l'imposition sont révisés chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu. Par conséquent, si le présent article ne modifie pas les plafonds de revenus précités, ceux-ci sont automatiquement revalorisés, dans les mêmes proportions que le barème de l'IR, en application du **1° du B du I** du présent article.

#### **5. L'indexation et l'ajustement de la grille de taux applicable pour le prélèvement à la source**

Le présent article procède à des ajustements des grilles (1° à 3° du C du I de l'article) de taux applicable pour le prélèvement à la source. Il en revalorise les montants, par application d'un coefficient égal à 1,02616 (II de l'article) et prévoit que les limites de chacune des tranches des grilles prévues aux *a* à *c* du 1 du III de l'article 204 H du CGI sont « *révisées chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu applicable aux revenus de l'année précédente. Les montants obtenus sont arrondis, s'il y a lieu, à l'euro le plus proche. La fraction d'euro égale à 0,50 est comptée pour 1.* »

Le présent article procède donc à **des modifications des grilles en redéfinissant chacune des bornes des tranches**. Ainsi, les premières tranches de chacune des grilles (0 %) s'appliquent dès lors que la base mensuelle de prélèvement est strictement inférieure à la valeur fixée. Par conséquent, la taxation commence à partir de la valeur fixée dans les premières tranches (*i* du 1 du C du I). Dans la même logique, les dernières tranches de chacune des grilles (taux maximum de 43 %) s'appliquent dès lors que la base mensuelle de prélèvement est « supérieure ou égale » à la valeur fixée (*iii* du 1 du C du I). De même, « *le montant de la limite supérieure de chaque tranche est remplacé par le montant de la limite inférieure de la tranche*



*qui lui succède* » (3° du c du I). Ainsi, lorsque la base mensuelle est égale à la valeur pivot entre deux tranches, c'est le taux le plus élevé qui s'appliquera.

Les modifications apportées à ces grilles de taux par défaut seront applicables aux revenus perçus ou réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019, date d'entrée en vigueur du prélèvement à la source (III). En revanche, compte tenu de la majoration « manuelle » des montants des grilles prévues au III du présent article, le principe d'une revalorisation annuelle des grilles dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu ne sera applicable qu'aux revenus perçus ou réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020.

\*

L'Assemblée nationale a adopté cet article sans modification.

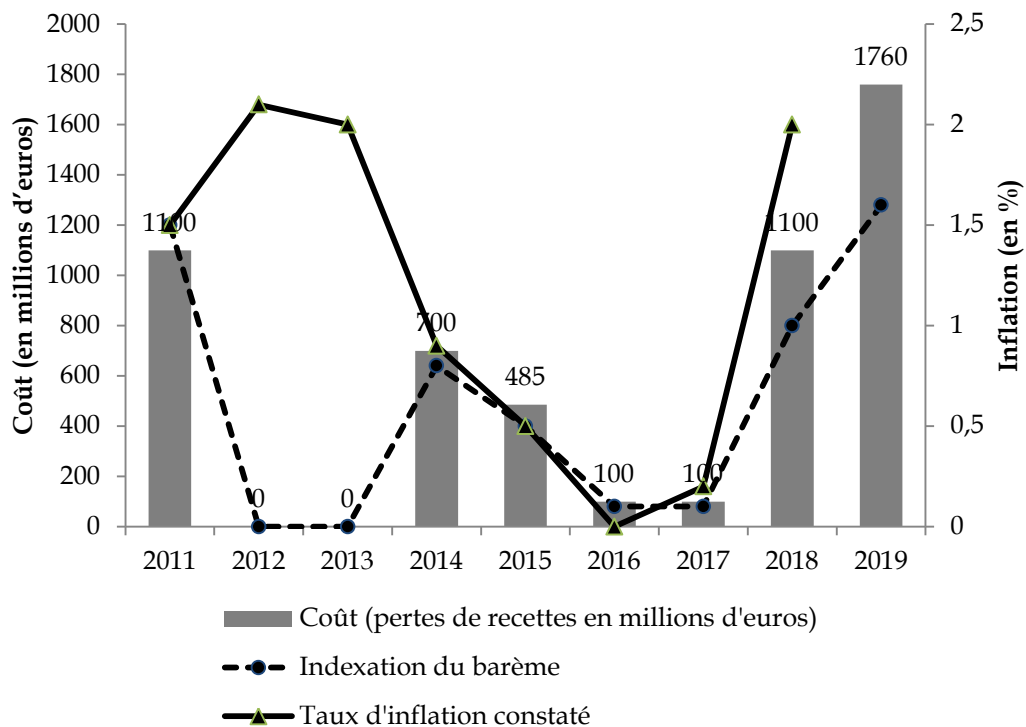
### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

L'indexation des tranches du barème de l'impôt sur les revenus et des seuils associés a pour objectif de **neutraliser les effets de l'inflation sur le niveau d'imposition des contribuables**. L'absence de revalorisation du barème conduirait en effet à augmenter le montant d'impôt dû<sup>1</sup> par les ménages dont les revenus ont progressé comme l'inflation, alors même que leur pouvoir d'achat réel ne s'est pas amélioré.

---

<sup>1</sup> En euros constants.

### Évolution du coût de l'indexation du barème de l'impôt sur le revenu



Nota bene : l'indexation repose sur l'évaluation de l'indice des prix à la consommation hors tabac pour l'année au cours de laquelle les revenus sont perçus, soit les revenus de 2016 pour l'impôt sur le revenu 2017. Le taux d'inflation constaté correspond au taux d'inflation effectivement observé pour les revenus de l'année n-1.

Source : commission des finances du Sénat

**Une absence de revalorisation conduirait ainsi à alourdir la pression fiscale sur l'ensemble des ménages de 1,76 milliard d'euros.**

Par conséquent, **votre rapporteur général approuve cette mesure, conforme au mécanisme classique d'évolution du barème de l'impôt sur le revenu.**

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

*ARTICLE 2 bis (nouveau)*  
(Art. 35 bis du code général des impôts)

**Abrogation de l'exonération d'impôt pour les produits de la location d'une partie de la résidence principale ou d'une chambre d'hôte**

**Commentaire :** le présent article abroge l'exonération d'impôt dont bénéficient les propriétaires qui louent ou sous-louent en meublé une ou plusieurs pièces de leur habitation principale à un prix raisonnable ainsi que ceux qui mettent de façon habituelle à la disposition du public une ou plusieurs pièces de leur habitation principale avec un produit annuel n'excédant pas 760 euros.

**I. LE DROIT EXISTANT**

L'article 35 *bis* du code général des impôts prévoit une **exonération d'impôt sur le revenu** pour les produits réalisés par des propriétaires **louant ou sous-louant, en meublé, une ou plusieurs pièces de leur habitation principale** dès lors :

- que cette location meublée constitue la **résidence principale** du locataire ou, s'agissant d'un travailleur temporaire, sa résidence temporaire ;
- que le prix de la location demeure fixé **dans des limites raisonnables**.

Il prévoit également, pour les chambres d'hôtes, une exonération d'impôt sur le revenu sur le produit des locations pour les personnes qui « *mettent de façon habituelle à la disposition du public une ou plusieurs pièces de leur habitation principale* », lorsque ce produit n'excède pas 760 euros par an. Cette exonération n'est pas applicable si les revenus sont perçus dans le cadre d'une micro-entreprise, régie par l'article 50-0 du code général des impôts.

Deux plafonds de loyers sont publiés au début de chaque année, le premier s'appliquant en Île-de-France, avec un loyer annuel de 185 euros par mètre carré de surface habitable en 2018, et le second dans les autres régions, avec un loyer annuel de 136 euros par mètre carré.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a créé cet article sur la proposition de M. François Jolivet, approuvée par la commission des finances, au motif que ce dispositif n'a pas rencontré un grand succès et n'est presque pas utilisé.

Le Gouvernement s'en est remis à la sagesse de l'Assemblée.

## III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le rapport rendu en juin 2011 par le comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales attribue le score 1 à cette mesure, c'est-à-dire qu'elle est considérée comme « inefficace ». Les données relatives à cette dépense fiscale ne semblent pas connues. Ainsi le coût de cette exonération est-il indiqué comme « non chiffrable » dans l'annexe « Voies et moyens » au présent projet de loi de finances.

Cette mesure remonte, à peu près sous sa forme actuelle, à la loi n° 83-1179 du 29 décembre 1983 de finances pour 1984. La limite d'exonération relative aux chambres d'hôtes, fixée à 5 000 francs par la loi de finances pour 1984, n'a pas été revalorisée depuis cette date, faisant seulement l'objet d'une conversion en euros.

Il semblerait que cette exonération soit très peu utilisée.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

*ARTICLE 2 ter (nouveau)*  
*(Art. 80 duodecimes du code général des impôts)*

**Poursuite de l'alignement du régime social et fiscal applicable aux mesures prises dans le cadre d'une rupture conventionnelle collective sur celui applicable aux mesures prises dans le cadre d'un plan de sauvegarde de l'emploi**

**Commentaire : le présent article prévoit d'étendre aux mesures visant à faciliter l'accompagnement et le reclassement externe des salariés prises dans le cadre d'une rupture conventionnelle collective le régime fiscal et social applicable aux mêmes mesures prises dans le cadre d'un plan de sauvegarde de l'emploi.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

***A. CRÉÉE PAR LES ORDONNANCES TRAVAIL DE 2017, LA RUPTURE CONVENTIONNELLE COLLECTIVE (RCC) CONSTITUE UNE ALTERNATIVE PLUS SOUPLE AU LICENCIEMENT ÉCONOMIQUE***

Créé par l'article 10 de l'ordonnance n° 2017-1387 du 22 septembre 2017 relative à la prévisibilité et la sécurisation des relations de travail et codifié aux articles L. 1237-17 et suivants du code du travail, **le dispositif de rupture conventionnelle collective (RCC) vise à faciliter les ruptures d'un commun accord en les excluant du régime juridique du licenciement économique.**

L'article L. 1237-17 du code du travail prévoit ainsi **qu'un accord collectif portant gestion prévisionnelle des emplois et des compétences ou rupture conventionnelle collective peut définir les conditions et modalités de la rupture d'un commun accord du contrat de travail qui lie l'employeur et le salarié.**

Un accord collectif peut déterminer **le contenu d'une rupture conventionnelle collective excluant tout licenciement** pour atteindre les objectifs qui lui sont assignés en termes de suppression d'emplois<sup>1</sup>. Sont définis dans le code du travail **le contenu de l'accord portant rupture conventionnelle collective** (article L. 1237-19-1), **la rupture du contrat de travail d'un commun accord** emporté par l'acceptation de l'employeur de la candidature du salarié (article L. 1237-19-2), **les conditions de validation, de suivi et de contestation** de l'accord (articles L. 1237-19-3 à L. 1237-19-8) et

---

<sup>1</sup> Article L. 1237-19 du code du travail.

---

**les obligations des entreprises en terme de mesures d'accompagnement dans certains bassins d'emploi (articles L. 1237-19-9 à L. 1237-19-14).**

Les **modalités de calcul des indemnités de rupture garanties au salarié**, qui ne peuvent être inférieures aux indemnités légales dues en cas de licenciement, sont déterminées par l'accord portant rupture conventionnelle collective<sup>1</sup>.

**B. UN ALIGNEMENT DU RÉGIME SOCIAL ET FISCAL DE LA RCC SUR CELUI DU PLAN DE SAUVEGARDE DE L'EMPLOI PAR LA LOI DE FINANCES POUR 2018**

Le plan de sauvegarde de l'emploi (PSE) est un dispositif qui prévoit diverses mesures dans le but d'éviter ou de limiter les licenciements pour motif économique dans l'entreprise. Le PSE est obligatoire dans les entreprises d'au moins 50 salariés lorsque le projet de licenciement concerne au moins 10 salariés sur une période de 30 jours<sup>2</sup>. Le contenu du PSE doit être homologué (s'il s'agit d'un document unilatéral établi par l'employeur) ou validé (s'il s'agit d'un accord collectif) par la direction régionale des entreprises, de la concurrence, de la consommation, du travail et de l'emploi (DIRECCTE).

Le 2° du 1 de l'article 80 *duodecies* du code général des impôts prévoit que les **indemnités de licenciement ou de départ volontaire versées dans le cadre d'un PSE<sup>3</sup> ne constituent pas une rémunération soumise à l'impôt sur le revenu.**

De même, les **indemnités accordées par le juge dans les divers cas d'irrégularité ou de nullité de la procédure de licenciement<sup>4</sup>** ne sont pas soumises à l'impôt<sup>5</sup>.

Par ailleurs, l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale **exclut de l'assiette des cotisations de sécurité sociale**, dans la limite d'un plafond fixé à deux fois la valeur du plafond annuel de la sécurité sociale, **la part des indemnités versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail qui n'est pas imposable en application de l'article 80 *duodecies* du code général des impôts.**

En revanche, sont **incluses dans l'assiette de la contribution sociale généralisée (CSG)** toutes les indemnités versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail pour la fraction qui excède le montant prévu par la convention collective de branche, l'accord professionnel ou interprofessionnel ou à défaut par la loi, ou, en l'absence de montant légal ou

---

<sup>1</sup> 5° de l'article L. 1237-19-1 du code du travail.

<sup>2</sup> Article L. 1233-61 du code du travail.

<sup>3</sup> Au sens des articles L. 1233-32 et L. 1233-61 à L. 1233-64 du code du travail.

<sup>4</sup> Indemnités mentionnées aux articles L. 1235-1, L. 1235-2, L. 1235-3, L. 1235-3-1 et L. 1235-11 à L. 1235-13 du code du travail.

<sup>5</sup> Article 80 *duodecies* du code général des impôts, 1° du 1.

---

conventionnel pour ce motif, **pour la fraction qui excède l'indemnité légale ou conventionnelle de licenciement**<sup>1</sup>. Toutefois, les indemnités d'un montant supérieur à 10 fois le plafond annuel sont assujetties dès le premier euro.

Or, si comme le rappelait notre collègue Alain Milon dans son rapport sur le projet de loi de ratification des ordonnances « Travail »<sup>2</sup>, le régime juridique applicable à la RCC a été aligné sur celui du PSE, son régime fiscal relevait du droit commun prévu au 3° du I de l'article 80 *duodecies* précité, **qui exclut de l'imposition la fraction des indemnités de licenciement qui n'excède pas :**

- soit **deux fois le montant de la rémunération annuelle brute** perçue par le salarié au cours de l'année civile précédant la rupture de son contrat de travail, **ou 50 % du montant de l'indemnité** si ce seuil est supérieur, dans la limite de six fois la valeur du plafond annuel de la sécurité sociale en vigueur à la date du versement des indemnités ;

- soit **le montant de l'indemnité de licenciement prévue par la convention collective de branche, par l'accord professionnel ou interprofessionnel ou, à défaut, par la loi.**

En outre, le **caractère imposable ou non des indemnités de rupture** détermine leur **prise en compte dans l'assiette des cotisations de sécurité sociale**, dans la limite d'un plafond fixé à deux fois la valeur du plafond annuel de la sécurité sociale<sup>3</sup>.

L'article 3 de la loi de finances pour 2018<sup>4</sup> a donc également modifié l'article 80 *duodecies* précité afin de prévoir que les indemnités **versées dans le cadre d'une RCC** ne soient **pas imposables**, cette exonération fiscale entraînant leur non-assujettissement aux cotisations de sécurité sociale, dans la limite de deux fois le plafond annuel de la sécurité sociale.

Le coût de cette mesure est estimé à **350 millions d'euros en 2019**<sup>5</sup>.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un amendement de notre collègue députée Amélie de Montchalin et plusieurs de ses collègues, adopté par l'Assemblée nationale avec **l'avis favorable de sa commission des finances et du Gouvernement.**

---

<sup>1</sup> Article L. 136-2 du code de la sécurité sociale (II, 5°).

<sup>2</sup> *Projet de loi ratifiant diverses ordonnances prises sur le fondement de la loi n° 2017-1340 du 15 septembre 2017 d'habilitation à prendre par ordonnances les mesures pour le renforcement du dialogue social, rapport n° 194 (2017-2018) d'Alain Milon, fait au nom de la commission des affaires sociales, déposé le 20 décembre 2017.*

<sup>3</sup> Article L. 242-1 du code de la sécurité sociale.

<sup>4</sup> Loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

<sup>5</sup> *Évaluation des voies et moyens, tome II dépenses fiscales.*

Il vise à modifier l'article 80 *duodecies* du code général précité afin d'étendre aux « *mesures visant à faciliter le reclassement externe des salariés sur des emplois équivalents, telles que des actions de formation, de validation des acquis de l'expérience ou de reconversion ou des actions de soutien à la création d'activités nouvelles ou à la reprise d'activités existantes par les salariés* » le dispositif d'exonération fiscale et sociale jusqu'à présent applicable aux seules indemnités versées dans le cadre d'un PSE.

L'administration a ainsi indiqué à votre rapporteur général que **deux indemnités étaient plus spécifiquement visées, à savoir les aides à la mobilité géographique et les aides à la création d'entreprise.**

Selon les chiffres du Gouvernement, **environ 900 personnes pourraient être concernées par le dispositif prévu par le présent article**, dont 300 au titre du versement d'aides à la mobilité géographique et 600 au titre du versement d'aides à la création d'entreprises.

### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Ainsi qu'il l'a indiqué l'an dernier, votre rapporteur général considérait que l'alignement prévu par l'article 3 de la loi de finances pour 2018 précité s'inscrivait « *en pleine cohérence avec le nécessaire assouplissement du droit du travail auquel procède l'ordonnance du 22 septembre 2017 relative à la prévisibilité et la sécurisation des relations de travail. Pour atteindre une pleine efficacité, il apparaît indispensable que ces nouvelles formes de rupture du contrat de travail impliquant le salarié bénéficient d'un régime fiscal et social identique à celui en vigueur dans le cadre des plans de sauvegarde de l'emploi* ».

**Votre rapporteur général n'a pas pu obtenir le coût du dispositif prévu par le présent article au motif que celui-ci est difficilement chiffrable** « *en l'absence de précision sur les rémunérations des personnes* ».

Il considère néanmoins que **cette mesure, qui permet de finaliser l'alignement du régime de la rupture conventionnelle collective sur celui du plan de sauvegarde de l'emploi, va dans le bon sens.** C'est pourquoi il vous propose d'adopter le présent article **sans modification.**

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**



---

*ARTICLE 2 quater (nouveau)*  
*(Art. 80 duodecimes du code général des impôts)*

**Extension du régime fiscal et social applicable à l'indemnité de rupture conventionnelle à celle versée en cas de « cessation d'un commun accord de la relation de travail » (CCART) au sein des chambres de commerce et d'industrie**

**Commentaire : le présent article vise à aligner le régime fiscal et social applicable à l'indemnité versée dans le cadre d'une cessation d'un commun accord de la relation de travail (CCART) au sein des chambres de commerce et d'industrie sur celui applicable à l'indemnité versée à l'occasion d'une rupture conventionnelle du contrat de travail.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

***A. L'INDEMNITÉ VERSÉE DANS LE CADRE D'UNE RUPTURE CONVENTIONNELLE BÉNÉFICIE D'UN RÉGIME FISCAL ET SOCIAL IDENTIQUE À CELUI DES INDEMNITÉS DE LICENCIEMENT...***

La rupture conventionnelle fait l'objet de la section 3 du chapitre VII du titre III du livre II de la première partie du code du travail et figure aux articles L. 1237-11 à L. 1237-16.

Elle permet à l'employeur et au salarié en contrat à durée indéterminée (CDI) de **mettre un terme au contrat de travail de ce dernier d'un commun accord**. Elle est, à ce titre, **exclusive du licenciement ou de la démission et ne peut pas être imposée par l'une ou l'autre des parties** (article L. 1237-11 du code du travail).

La convention passée entre l'employeur et le salarié doit être homologuée par la direction régionale des entreprises, de la concurrence, de la consommation, du travail et de l'emploi (DIRECCTE).

Son contenu doit au minimum comprendre la date de rupture du contrat de travail et le montant de l'indemnité spécifique de rupture conventionnelle, dont le montant ne peut être inférieur à l'indemnité de licenciement<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Soit, au minimum, un quart de mois de salaire par année d'ancienneté pour les dix premières années et un tiers de mois de salaire par année d'ancienneté à partir de la onzième année.

Le régime fiscal applicable à l'indemnité de rupture conventionnelle est prévu au 6° du 1 de l'article 80 *duodecies* du code général des impôts.

Elle bénéficie d'une exonération d'impôt sur le revenu pour la fraction qui n'excède pas :

- soit deux fois le montant de la rémunération annuelle brute perçue par le salarié au cours de l'année civile précédant la rupture de son contrat de travail, ou la moitié du montant de l'indemnité si ce seuil est supérieur ;

- soit le montant de l'indemnité de licenciement prévue par la convention collective de branche, par l'accord professionnel ou, à défaut, par la loi.

Le régime social applicable à l'indemnité de rupture conventionnelle résulte quant à lui de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale, **qui exclut de l'assiette des cotisations de sécurité sociale**, dans la limite d'un plafond fixé à deux fois la valeur du plafond annuel de la sécurité sociale, **la part des indemnités versées à l'occasion de la rupture du contrat de travail qui n'est pas imposable en application de l'article 80 *duodecies* du code général des impôts.**

**B. ... QUI NE S'APPLIQUE CEPENDANT PAS AU DISPOSITIF VOISIN DE LA « CESSATION D'UN COMMUN ACCORD DE LA RELATION DE TRAVAIL » (CCART) AU SEIN DES CHAMBRES DE COMMERCE ET D'INDUSTRIE**

« Afin de permettre aux agents titulaires souhaitant quitter le réseau des CCI en accord avec la CCI employeur de bénéficier de conditions de départ favorables et de doter de façon pérenne les CCI employeurs de dispositifs de départs sécurisés »<sup>1</sup>, **le réseau des chambres de commerce et d'industrie (CCI) a mis en place un dispositif identique à celui de la rupture conventionnelle, dont le bénéfice n'est ouvert qu'aux salariés du secteur privé.**

Prévue à l'annexe à l'article 33 du statut du personnel administratif, **la « cessation d'un commun accord de la relation de travail » (CCART) permet la rupture à l'amiable du lien entre l'agent et la CCI employeur.**

---

<sup>1</sup> Préambule de l'annexe à l'article 33 du statut du personnel administratif des chambres de commerce et d'industrie.

---

Une convention doit être établie par l'agent et l'employeur puis homologuée par une commission spéciale<sup>1</sup> chargée de « *vérifier le bon déroulement de la procédure ainsi que la liberté de consentement des parties* ».

Elle fixe la date envisagée de cessation de la relation de travail ainsi que le montant de l'indemnité spécifique de cessation de la relation de travail d'un commun accord (un douzième de la rémunération annuelle brute par année de service).

Saisi par CCI France d'une demande d'annulation d'une décision de l'ACOSS demandant aux URSSAF d'inclure l'indemnité de cessation d'un commun accord de la relation de travail dans l'assiette de cotisations sociales, **le Conseil d'État a estimé, dans un arrêt du 13 juin 2018<sup>2</sup>, que cette demande n'était pas fondée dès lors que l'indemnité ne figurait pas expressément à l'article 80 *duodecies* du code général des impôts.**

Il résulte de cette décision que l'indemnité versée dans le cadre d'une CCART doit être soumise à l'impôt sur le revenu et incluse dans l'assiette de cotisations sociales dans les conditions de droit commun, selon le droit actuellement en vigueur.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article *2 quater* est issu d'un amendement de notre collègue député Charles de Courson et plusieurs de ses collègues, adopté par l'Assemblée nationale avec **une demande d'avis du Gouvernement de sa commission des finances et un avis favorable du Gouvernement.**

Il vise à **modifier l'article 80 *duodecies* du code général des impôts précité afin d'exonérer d'impôt sur le revenu l'indemnité de cessation d'un commun accord de la relation de travail**, à l'instar de ce qui est prévu pour l'indemnité spécifique de rupture conventionnelle.

Cette disposition **fait également entrer cette indemnité dans le champ de l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale précité, pour l'exclure de l'assiette de cotisations sociales**, dans les conditions rappelées *supra*.

---

<sup>1</sup> Cette commission spéciale d'homologation (CSH) est composée du Président de la commission paritaire, d'un représentant du personnel par organisation syndicale représentative au sein de la chambre, siégeant en commission paritaire régionale (CPR) ou en commission paritaire pour CCI France et souhaitant siéger en CSH, à défaut d'organisation syndicale représentative, d'un représentant du personnel par collègue, siégeant en CPR (en commission paritaire pour CCI France), désigné par les représentants du personnel en CPR (en commission paritaire pour CCI France), d'un nombre égal de membres élus de la compagnie consulaire, dont le Président de la CPR (de la commission paritaire pour CCI France), désignés par cette même compagnie, du Directeur Général de la CCI employeur qui participe à la CSH sans voix délibérative.

<sup>2</sup> CE, 13 juin 2018, n° 404485.

---

### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Les chambres de commerce et d'industrie font face depuis 2012 à une baisse importante de la taxe pour frais de chambre (TFC) qui leur est affectée. Le projet de loi de finances pour 2019 prévoit en effet **une nouvelle baisse de 100 millions d'euros du plafond de la taxe affectée**, qui devrait être poursuivie à ce rythme jusqu'en 2022 (soit une baisse de 400 millions d'euros d'ici la fin du quinquennat). Ces baisses viennent s'ajouter aux précédentes, dont 150 millions d'euros en 2018, aboutissant à **une réduction totale de 53 % du montant de la TFC entre 2012 et 2019, soit 1,38 milliard d'euros en 2012 et 646 millions d'euros en 2019.**

Sans remettre en cause la nécessité pour les CCI de contribuer à l'effort de redressement des finances publiques et de baisse de la fiscalité pesant sur les entreprises, votre rapporteur général note que cette réduction de la ressource fiscale affectée aux CCI est d'une très grande ampleur, et qu'elle **ne pourra pas se faire sans une profonde réforme de l'organisation et des missions menées par le réseau consulaire au profit des entreprises.**

Le projet de loi relatif à la croissance et à la transformation des entreprises (PACTE), actuellement en cours de discussion, prévoit une série de mesures pour **accompagner les restructurations en cours** : redéfinition du périmètre des missions des CCI pouvant être financées par la taxe affectée, prérogatives accrues de CCI France dans la répartition de la ressource fiscale et pour assurer l'homogénéité et la cohérence de l'offre de services, refonte du statut des collaborateurs des CCI, mutualisations accrues etc.

Il reste que ces restructurations devraient entraîner **un grand nombre de suppressions de postes, estimé à 2 000 équivalents temps-plein (ETP)**, lesquels viendraient s'ajouter aux 5 000 ETP déjà supprimés depuis cinq ans. Les effectifs du réseau des CCI sont ainsi passés de 25 460 ETP en 2012 à 19 800 ETP en 2017<sup>1</sup>. Pour mémoire, le coût de la suppression d'un poste est évalué à 100 000 euros minimum<sup>2</sup> (allocation chômage comprise), soit au total **environ 200 millions d'euros**, cette charge accompagnant la diminution de la ressource fiscale.

Dans ce contexte, l'extension aux CCI du régime fiscal et social applicable à l'indemnité versée dans le cadre d'une rupture conventionnelle apparaît **légitime et nécessaire.**

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

<sup>1</sup> Source : CCI France.

<sup>2</sup> Source : *Revue des missions et scénarios d'évolution des chambres de commerce et d'industrie et des chambres de métiers et de l'artisanat, rapport de l'Inspection générale des finances (IGF), du Conseil général de l'économie, de l'industrie, de l'énergie et des technologies (CGEJET) et du Contrôle général économique et financier (CGEfi), Annexe 1, page 43, mars 2018.*

---

*ARTICLE 2 quinquies (nouveau)*  
*(Art. 81 du code général des impôts)*

**Exonération des primes versées par l'État aux athlètes médaillés olympiques**

**Commentaire :** le présent article prévoit que les primes versées aux athlètes et à leurs entraîneurs à l'occasion de l'obtention d'une médaille aux Jeux olympiques ou paralympiques d'hiver de Pyeongchang en 2018 ne sont pas soumises à l'impôt sur le revenu.

**I. LE DROIT EXISTANT**

**A. DES PRIMES OLYMPIQUES POUVANT ALLER JUSQU'À 50 000 EUROS**

Aux Jeux olympiques de Pyeongchang, la France a remporté 5 médailles d'or, 4 médailles d'argent et 5 médailles de bronze. Aux Jeux paralympiques, elle a remporté 7 médailles d'or, 8 médailles d'argent et 5 médailles de bronze.

L'obtention d'une médaille d'or donne droit à une **prime, versée par l'État**, de 50 000 euros pour le sportif et de 25 000 euros pour l'entraîneur ; celle d'argent donne droit à une prime de 20 000 euros pour le sportif et 10 000 euros pour l'entraîneur ; enfin, celle de bronze donne droit à une prime de 13 000 euros pour le sportif et de 6 500 euros pour l'entraîneur.

**Montant de la prime individuelle pour les médailles olympiques**

*(en euros)*

	<b>Sportif</b>	<b>Entraîneur</b>
<b>Médaille d'or</b>	50 000	25 000
<b>Médaille d'argent</b>	20 000	10 000
<b>Médaille de bronze</b>	13 000	6 500

*Source : direction des sports*

En tenant compte des disciplines d'équipe (primes pour tous les sportifs de l'équipe et une seule prime pour l'entraîneur), la France a ainsi versé **1 961 500 euros en primes pour les Jeux olympiques et paralympiques de 2018**, dont 1,47 million d'euros pour les sportifs et 491 500 euros pour les entraîneurs.

### ***B. DEUX MÉCANISMES DE LISSAGE DES PRIMES OLYMPIQUES***

Les sportifs et leur encadrement bénéficiant d'une prime à l'occasion des jeux olympiques ou paralympiques ont le choix entre **deux mécanismes pour en limiter l'impact**, du point de vue de l'impôt sur le revenu<sup>1</sup>.

Tout d'abord, ils peuvent opter pour le **mécanisme de droit commun dit « du quotient », prévu par l'article 163-0 A du code général des impôts**. Ce dispositif, utilisé notamment pour le traitement des indemnités de départ à la retraite, vise à éviter que des revenus exceptionnels ou différés ne soient soumis à une imposition excessive en raison de la progressivité du barème de l'impôt sur le revenu. Il consiste à calculer la différence entre la cotisation d'impôt due au titre du revenu net global « ordinaire » et celle due au titre du revenu net global « ordinaire » et d'une fraction du revenu exceptionnel ou différé, en multipliant ce résultat par un coefficient – égal à quatre pour les revenus exceptionnels<sup>2</sup>. Cette somme est ensuite ajoutée à la cotisation d'impôt due sur le seul revenu net global « ordinaire ».

Par ailleurs, l'article 80 de la loi de finances pour 2016 a, à l'initiative de notre ancien collègue Didier Guillaume, créé un **article 163-0 A ter au sein du code général des impôts, qui prévoit un système alternatif d'étalement sur quatre ans de la prime olympique**. En vertu de ce mécanisme, la prime, par exemple de 50 000 euros, peut être divisée en quatre parts, soit 12 500 euros, qui s'ajouteront aux revenus annuels de l'année au titre de laquelle elle est perçue (2018) et des trois années suivantes. Ce mécanisme est pérenne.

## **II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE**

Le présent article, adopté à l'initiative de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général la commission des finances de l'Assemblée nationale, et de plusieurs amendements identiques déposés par nos collègues députés Martial Saddier, Régis Juanico et Sarah El Haïry, avec un avis favorable du Gouvernement, a pour objet d'**exonérer d'impôt sur le**

---

<sup>1</sup> En application de l'article 79 du code général des impôts, les primes olympiques sont imposables à l'impôt sur le revenu selon les règles de droit commun.

<sup>2</sup> Ou, pour les revenus différés, au nombre d'années civiles correspondant aux échéances normales de versement du revenu augmenté de un.

---

**revenu les primes perçues par les sportifs et, le cas échéant, leurs guides, à l'occasion des Jeux olympiques et paralympiques de Pyeongchang en 2018.**

L'amendement initialement adopté par la commission des finances de l'Assemblée nationale, qui introduisait une exonération pérenne des primes versées aux médaillés olympiques et paralympiques ainsi qu'à leurs guides, a fait l'objet d'un sous-amendement en séance publique, déposé à titre personnel par le rapporteur général du budget Joël Giraud, restreignant l'exonération aux primes versées en 2018 à raison des médailles obtenues aux Jeux olympiques et paralympiques d'hiver de Pyeongchang.

### **III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES**

L'exonération des primes versées à raison des médailles olympiques et paralympiques fait l'objet de **débats récurrents depuis 2010**.

En effet, jusqu'aux Jeux olympiques de Pékin en 2008, les primes étaient totalement exonérées d'impôt sur le revenu par un dispositif provisoire. Pour les Jeux de Vancouver en 2010, un dispositif spécifique d'étalement sur six ans a été prévu. Alors qu'aucun dispositif n'avait été prévu pour les Jeux de Londres et pour les Jeux de Sotchi, une exonération des primes versées aux médaillés des Jeux olympiques et paralympiques de Rio en 2016 a été inscrite dans la loi de finances pour 2017. L'exonération n'a, en revanche, jamais été prévue pour les entraîneurs des sportifs médaillés.

L'exonération appliquée aux primes versées aux médaillés des Jeux d'été de Rio en 2016 posait **la question de l'équité entre Jeux d'hiver et Jeux d'été**, relayée par voie de presse par le mouvement sportif.

**Le dispositif initialement adopté par la commission des finances de l'Assemblée nationale visait à pérenniser l'exonération des primes.** En séance publique, l'Assemblée nationale a finalement décidé, sur la proposition de notre collègue Joël Giraud, rapporteur général, s'exprimant « à titre personnel », de **limiter ce dispositif aux primes versées en 2018** au titre des Jeux d'hiver de Pyeongchang. Seul le montant de 1,47 million d'euros versé aux sportifs est donc pris en compte.

**Ce recentrage a été motivé par l'annonce de la ministre des sports d'une réflexion à venir pour actualiser le mécanisme des primes olympiques, dans une double perspective :**

- d'une part, procéder à leur **réévaluation**, alors que leur montant est identique depuis 2008 ;

- d'autre part, **envisager une individualisation du montant de la prime** à partir de la situation de l'athlète médaillé, tenant compte en particulier de ses autres sources de revenus (droits d'image en particulier).

Sur cette base, **les primes versées à raison des médailles obtenues à compter des Jeux de Tokyo en 2020 auront vocation à être fiscalisées.**

Dans ce cadre, la portée du dispositif pérenne d'étalement de la prime, adopté par le Sénat en 2015 et inscrit à l'article 163-0 A *ter* du code général des impôts sera renforcée. D'après l'exposé des motifs de l'amendement de notre ancien collègue Didier Guillaume, ce mécanisme a pour objet de « *tenir compte à la fois du caractère exceptionnel de ces primes, qui ne peuvent intervenir, au mieux, que tous les quatre ans sur la durée de la carrière de l'athlète, et de l'importance qui s'attache à la rétribution par l'État des services rendus par ces sportifs de haut niveau au rayonnement de la France* » sans pour autant « *revenir sur le principe de l'imposition de ces primes, qui s'inscrit dans une démarche de justice fiscale et de participation de tous au redressement des finances publiques* ».

À ce stade, et **au regard du faible coût pour les finances publiques du présent article, il n'y a pas de raison de s'opposer à son adoption.**

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**



---

*ARTICLE 2 sexies (nouveau)*  
*(Art. 83 du code général des impôts)*

**Prise en compte du type de motorisation du véhicule dans la détermination des frais réels déductibles au titre de l'impôt sur le revenu**

**Commentaire : le présent article prévoit la prise en compte du type de motorisation du véhicule dans la détermination du barème forfaitaire, pris par arrêté, visant à évaluer les frais de déplacements des bénéficiaires de traitements et salaires optant pour le régime des frais réels.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

**1. Les frais professionnels peuvent faire l'objet d'une déductibilité forfaitaire de 10 % ou d'une déductibilité aux « frais réels » du montant brut des revenus**

Le 3° de l'article 83 du CGI prévoit, pour déterminer le revenu imposable au titre de l'impôt sur le revenu, la **déductibilité des frais inhérents à la fonction ou à l'emploi** (plus connus sous le nom de « frais professionnels ») du montant brut des sommes perçues et des avantages accordés, lorsqu'ils ne sont pas couverts par des allocations spéciales.

La **déduction forfaitaire de 10 %** est régie par les alinéas 2 à 4 du 3° de l'article 83 du CGI. Elle est calculée forfaitairement en fonction du revenu brut, après défalcation des cotisations et contributions et limitée à 12 305 euros pour l'imposition des rémunérations perçues en 2017 ; chaque année, le plafond retenu pour l'imposition des revenus de l'année précédente est relevé dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

Le **montant de la déduction forfaitaire pour frais professionnels** ne peut être inférieur à 430 euros ou à 947 euros<sup>1</sup> pour les personnes inscrites en tant que demandeurs d'emploi depuis plus d'un an, sans pouvoir excéder le montant brut des traitements et salaires, et **s'applique distinctement à chaque membre du foyer fiscal**.

Cette **déduction vise à couvrir les frais professionnels que le contribuable engage dans l'exercice de ses fonctions**. Il peut s'agir par exemple des **frais de transport du domicile au lieu de travail**, des frais

---

<sup>1</sup> Ces sommes sont révisées chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

supplémentaires de **restauration sur le lieu de travail**, ou encore des frais de documentation et de mise à jour des connaissances professionnelles.

Les contribuables ont la possibilité de renoncer à cette déduction forfaitaire et d'opter pour la **déduction des « frais réels »**, **s'ils estiment que la déduction forfaitaire de 10 % ne couvre pas leurs frais**. Ce choix, réalisé tous les ans par chaque membre du foyer fiscal lors de la déclaration des revenus, est révocable. Le régime des frais réels, prévu aux trois derniers alinéas du 3° de l'article 83 du CGI, permet ainsi de **déduire les frais professionnels pour leur montant réel**.

Pour être déductibles, les dépenses doivent respecter quatre conditions principales. Elles doivent être :

- nécessitées par l'exercice de l'activité salariée ;
- effectuées dans le seul but d'acquérir ou de conserver ses revenus professionnels ;
- payées au cours de l'année de réalisation des revenus ;
- être justifiées<sup>1</sup>.

Les **frais de transport du domicile au lieu de travail, de restauration sur le lieu de travail, de déplacements professionnels, de formation, de locaux ou d'équipements professionnels** sont les principaux frais déductibles.

## **2. Un barème forfaitaire permet d'évaluer les frais de déplacement relatifs à l'utilisation d'un véhicule par les bénéficiaires de traitements et salaires optant pour le régime des frais réels déductibles**

Les frais exposés pour le trajet du domicile au lieu de travail sont déductibles, mais pour des **kilomètres limités**.

En effet, aux termes du septième alinéa du 3° de l'article 83 du CGI, les frais de déplacement de **moins de quarante kilomètres** entre le domicile et le lieu de travail **sont admis**, sur justificatifs, **au titre des frais professionnels réels** (soit 80 kilomètres aller-retour). Lorsque la distance est supérieure, la **déduction admise porte sur les quarante premiers kilomètres**.

Cependant, l'intégralité de la distance peut être prise en compte si cet éloignement est justifié par des circonstances particulières liées notamment à l'emploi occupé ou à des circonstances familiales ou sociales autres que des convenances personnelles (par exemple la difficulté à trouver un nouvel emploi à proximité du domicile, ou l'exercice d'une activité professionnelle par le conjoint à proximité du domicile commun).

---

<sup>1</sup> Les justificatifs de vos frais pendant les trois années civiles qui suivent leur paiement.

Par ailleurs, le huitième alinéa du 3° de l'article 83 du CGI précise que lorsque les bénéficiaires de traitements et salaires optent pour le régime des frais réels, **l'évaluation des frais de déplacement**, autres que les frais de péage, de garage ou de parking et d'intérêts annuels afférents à l'achat à crédit du véhicule utilisé, **peut s'effectuer sur le fondement d'un barème forfaitaire fixé par arrêté** du ministre chargé du budget.

Ce barème est défini en fonction :

- de la **puissance administrative du véhicule**, retenue dans la limite maximale de **sept chevaux** ;
- de la **distance annuelle parcourue**.

Ce barème, codifié à l'article 6 B de l'annexe IV au code général des impôts, est décliné pour les automobiles, les motocyclettes et les cyclomoteurs.

#### Tarifs applicables aux automobiles

(en euros)

Puissance administrative	Jusqu'à 5 000 km	De 5 001 km à 20 000 km	Au-delà de 20 000 km
3 CV et moins	$d^* \times 0,41$	$(d \times 0,245) + 824$	$d \times 0,286$
4 CV	$d \times 0,493$	$(d \times 0,277) + 1\,082$	$d \times 0,332$
5 CV	$d \times 0,543$	$(d \times 0,305) + 1\,188$	$d \times 0,364$
6 CV	$d \times 0,568$	$(d \times 0,32) + 1\,244$	$d \times 0,382$
7 CV et plus	$d \times 0,595$	$(d \times 0,337) + 1\,288$	$d \times 0,401$

\*d représente la distance parcourue en kilomètres.

Source : arrêté du 26 février 2015 fixant le barème forfaitaire permettant l'évaluation des frais de déplacement relatifs à l'utilisation d'un véhicule par les bénéficiaires de traitements et salaires optant pour le régime des frais réels déductibles. Ce barème est maintenu pour l'imposition des revenus de l'année 2017

Par exemple, pour 6 000 km parcourus à titre professionnel avec un véhicule de 5 CV, le contribuable peut faire état d'un montant de frais réels égal à :  $(6\,000 \text{ km} \times 0,305) + 1\,188 = 3\,018$  euros.

Le cas échéant, **lorsque les bénéficiaires ne font pas application dudit barème**, les frais réels déductibles, autres que les frais de péage, de garage ou de parking et d'intérêts annuels afférents à l'achat à crédit du véhicule utilisé, **ne peuvent excéder le montant qui serait admis en déduction en application du barème précité**, à distance parcourue identique, **pour un véhicule de la puissance administrative maximale retenue par le barème**.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article additionnel est issu du vote à l'Assemblée nationale de deux amendements identiques, à l'initiative de Laurianne Rossi, rapporteure pour avis de la commission du développement durable et de l'aménagement du territoire, et de Damien Pichereau et plusieurs de ses collègues du groupe La République en Marche (LREM). Il a reçu des avis favorables de la commission des finances et du Gouvernement.

Il modifie le huitième alinéa du 3° de l'article 83 du code général des impôts afin que le **barème forfaitaire** fixé par arrêté du ministre chargé du budget, qui prend en compte la puissance administrative du véhicule et la distance annuelle parcourue, puisse également **tenir compte « du type de motorisation du véhicule »**.

## III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article vise à faire en sorte que le barème kilométrique tienne compte du **type de motorisation du véhicule**.

Avec ce nouveau critère inscrit dans la loi, il conviendra encore que l'administration modifie son arrêté fixant le barème forfaitaire, qui ne l'a pas été depuis l'arrêté du 26 février 2015 du ministre des finances et des comptes publics et du secrétaire d'État chargé du budget.

**Votre rapporteur général n'émet pas d'opposition à ce nouveau critère**, mais souhaite formuler **plusieurs observations**.

En premier lieu, l'ajout de ce nouveau critère au barème kilométrique tendrait à **avantager les contribuables possédant d'ores et déjà un véhicule électrique**, dès lors qu'ils bénéficieraient d'une déduction des frais réels plus importante qu'auparavant grâce à ce critère. S'agissant de ces contribuables, l'intérêt de la mesure est somme toute limité. La baisse d'impôt sur le revenu résultant de ce barème plus favorable entraînerait aussi une perte de recettes pour l'État, sans pour autant que le dispositif permette une mise au rebut d'un véhicule polluant.

L'intérêt du nouveau critère pour le barème réside principalement dans **l'incitation au changement de véhicule** pour certains contribuables ayant opté pour la déduction aux frais réels. Ainsi, ce critère constituerait une incitation supplémentaire à la conversion d'un véhicule thermique (essence/diesel) pour un véhicule moins polluant (électrique, hybride), s'ajoutant aux dispositifs existant (prime à la conversion, bonus à l'achat d'un véhicule « propre »).

Néanmoins, lorsque les frais professionnels d'un contribuable font l'objet de la déductibilité forfaitaire de 10 %, il est peu probable que ce nouveau barème justifie à lui seul le choix de l'option d'une déduction aux

frais réels (cette déduction peut couvrir par exemple, un forfait de transport en commun). Si tel était le cas, le dispositif proposé risquerait au contraire de provoquer un report d'un déplacement en transport en commun vers l'achat d'un véhicule, ce qui ne semble pas être l'objectif poursuivi par les auteurs du texte.

En tout état de cause, les coefficients qui seront retenus par l'arrêté s'agissant des types de motorisation des véhicules devront être suffisamment incitatifs pour que le dispositif soit utile. Autrement dit, un véhicule diesel à forte puissance devra ainsi profiter d'une déduction moindre qu'un véhicule hybride peu puissant.

Il y a lieu de préciser que ce **dispositif ne favorisera pas la conversion de véhicules polluants que posséderaient des ménages non imposables**. Puisqu'ils ne bénéficieront pas de l'avantage fiscal afférant, ne payant pas d'impôt sur le revenu, le barème ne les incitera pas à convertir leur véhicule. **Pour les ménages non imposables, la prime à la conversion restera donc l'instrument fiscal le plus efficace pour favoriser la mise au rebut de véhicules polluants.**

D'après les informations communiquées au rapporteur général, la direction de la législation fiscale n'est pas en mesure de chiffrer la perte de recettes pour l'État découlant du présent article.

Si la déduction aux frais réels au titre de l'impôt sur le revenu n'apparaît **pas comme un instrument particulièrement adéquat pour favoriser la transition énergétique, à la différence éventuellement de la prime à la conversion ou du bonus à l'achat d'un véhicule propre**, votre rapporteur général ne souhaite pas s'opposer à l'adoption du présent article.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

*ARTICLE 2 septies (nouveau)*

**Déduction de l'impôt sur le revenu du montant de taxe foncière sur les propriétés bâties pour des biens mis à disposition gracieusement d'une association d'accueil et de logement des personnes défavorisées**

**Commentaire : le présent article prévoit une déduction de l'impôt sur le revenu du montant de taxe foncière sur les propriétés bâties pour des biens mis à disposition gracieusement d'une association d'accueil et de logement des personnes défavorisées ou de ressources modestes reconnue d'utilité publique.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

Le code civil prévoit la **possibilité, pour un particulier, de mettre gracieusement son bien à disposition d'une tierce personne**<sup>1</sup>. Cette mise à disposition peut être réalisée au profit d'une association. L'article 10 de la loi du 1<sup>er</sup> juillet 1901 relative au contrat d'association prévoit la possibilité pour ces associations, d'être **reconnues d'utilité publique par décret en Conseil d'État**. Cette procédure vise à **garantir leur solidité et conditionne le bénéfice de certains avantages fiscaux, elles doivent donc à ce titre remplir diverses conditions**<sup>2</sup>.

La **taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) est due par les propriétaires ou usufruitiers de propriétés bâties, y compris dans le cas où une telle propriété serait mise gracieusement à disposition d'une association**. Il existe certaines exonérations qui sont liées à la propriété ou à la personne propriétaire.

Aucun cas de déduction, réduction et crédit d'impôt dont le montant dépendrait de la taxe foncière sur les propriétés bâties payés par le propriétaire n'existe.

---

<sup>1</sup> Aux termes de l'article 1875 du code civil, « Le prêt à usage est un contrat par lequel l'une des parties livre une chose à l'autre pour s'en servir, à la charge par le preneur de la rendre après s'en être servi. »

<sup>2</sup> Pour être reconnue d'utilité publique, une association doit être d'intérêt général, avoir une influence et un rayonnement dépassant le cadre local, avec un nombre minimum d'adhérents, un fonctionnement démocratique et une solidité financière tangible. Une période probatoire de fonctionnement d'au moins 3 ans après la déclaration initiale de l'association à la préfecture est nécessaire. Cette période n'est toutefois pas exigée si les ressources prévisibles sur un délai de 3 ans de l'association sont de nature à assurer son équilibre financier.

---

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Adopté à l'Assemblée nationale à l'initiative de notre collègue Christophe Blanchet, le présent article a fait l'objet d'un avis défavorable du gouvernement et du rapporteur général.

**Il prévoit que le montant de la taxe foncière d'un bien immobilier mis gracieusement à disposition d'une association d'accueil et de logement des personnes défavorisées ou de ressources modestes reconnues d'utilité publique serait déductible de l'impôt sur le revenu du propriétaire dudit bien.**

## III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Les intentions des auteurs du dispositif proposé sont louables, avec 8 % du parc de logements en France considérés comme vacants<sup>1</sup> et alors que le nombre de mal logés restera très élevé en France<sup>2</sup>.

Certaines **imprécisions** devront toutefois être levées pour sa mise en œuvre.

Pour ouvrir droit à une déduction d'impôt sur le revenu à hauteur du montant de la taxe foncière acquitté, le présent article requiert **la mise à disposition gracieuse d'un bien immobilier au profit d'une association d'accueil et de logement des personnes défavorisées ou de ressources modestes reconnues d'utilité publique. Une durée minimale pendant laquelle le bien aura dû être mis à disposition d'une association** devrait probablement être fixée. De même, il conviendra de définir précisément le type d'associations visées (associations d'accueil et de logement des personnes défavorisées ou de ressources modestes reconnues d'utilité publique) afin d'éviter de faire courir, pour les propriétaires, un risque de reprise de leur avantage fiscal.

Il s'agit bien là d'un mécanisme original, consistant à déduire d'un impôt le montant d'un autre prélèvement obligatoire acquitté. Lorsque le revenu fiscal de référence n'excède pas un certain montant fixé par l'article 1417-I du code général des impôts, le propriétaire est exonéré de taxe foncière. L'effet combiné des deux mécanismes pourrait donc entraîner un risque d'optimisation de la part des contribuables (déduction d'impôt conduisant à exonération).

---

<sup>1</sup> Insee, SDES, estimations annuelles du parc de logements au 1er janvier 2018.

<sup>2</sup> Cf. chiffres du Mal logement de la Fondation Abbé Pierre.

Il est à noter que le dispositif proposé ne prévoit, en outre, **aucun plafonnement**.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**



---

*ARTICLE 2 octies (nouveau)*  
*(Art. 200 du code général des impôts)*

**Réduction d'impôt sur le revenu au titre des biens immobiliers mis à disposition des associations d'accueil et de logement des personnes défavorisées ou de ressources modestes reconnues d'utilité publique**

**Commentaire : le présent article prévoit une réduction d'impôt sur le revenu de 66 % au titre des biens immobiliers mis à disposition d'une association d'accueil et de logement des personnes défavorisées ou de ressources modestes reconnues d'utilité publique à titre gracieux.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

L'article 200 du code général des impôts **prévoit que les versements effectués par des particuliers au profit de certains œuvres ou organismes d'intérêt général ou reconnus d'utilité publique peuvent ouvrir droit à une réduction d'impôt sur le revenu égale à 66 % de leur montant retenu dans la limite de 20 % du revenu imposable, voire 75 % pour les versements effectués au profit d'organismes sans but lucratif qui procèdent à la fourniture gratuite de repas à des personnes en difficulté, qui contribuent à favoriser leur logement ou qui procèdent, à titre principal, à la fourniture gratuite des soins.**

Cette réduction d'impôt sur le revenu s'applique, dans des conditions différentes, notamment aux dons effectués au profit :

- de fondations ou associations reconnues d'utilité publique ;
- d'œuvres ou d'organismes d'intérêt général ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel, ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises ;
- des établissements d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique publics ou privés, d'intérêt général, à but non lucratif et des établissements d'enseignement supérieur consulaire pour leurs activités de formation professionnelle initiale et continue ainsi que de recherche ;
- d'associations culturelles et de bienfaisance, ainsi que des établissements publics des cultes reconnus d'Alsace-Moselle ;

- d'organismes publics ou privés dont la gestion est désintéressée et qui ont pour activité principale la présentation au public d'œuvres dramatiques, lyriques, musicales, chorégraphiques, cinématographiques et de cirque ou l'organisation d'expositions d'art contemporain, à la condition que les versements soient affectés à cette activité ;

- d'associations d'intérêt général exerçant des actions concrètes en faveur du pluralisme de la presse, par la prise de participations minoritaires, l'octroi de subventions ou encore de prêts bonifiés à des entreprises de presse.

Pour l'application de l'article 200 du code général des impôts, l'assiette de la réduction d'impôt est constituée du montant du ou des versements au titre des dons, en espèces ou en nature, des cotisations, des abandons de revenus ou de produits ou des frais pour lesquels les bénévoles renoncent expressément à leur remboursement.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article a été **adopté** à l'Assemblée nationale à l'initiative de notre collègue Christophe Blanchet, avec **l'avis défavorable de la commission et du Gouvernement**.

Il prévoit une réduction d'impôt sur le revenu au titre des biens immobiliers mis à disposition d'une association d'accueil et de logement des personnes défavorisées ou de ressources modestes reconnues d'utilité publique à titre gracieux. La somme considérée pour déterminer l'avantage fiscale correspondrait à la valeur locative du bien.

## III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Comme pour l'article 2 *septies*, le dispositif proposé requiert, pour ouvrir droit à une déduction d'impôt sur le revenu à hauteur du montant de la valeur locative du bien **la mise à disposition gracieuse d'un bien immobilier au profit d'une association d'accueil et de logement des personnes défavorisées ou de ressources modestes reconnues d'utilité publique**. Il conviendra donc de caractériser précisément cette catégorie d'associations pour la mise en œuvre de ce dispositif, au risque sinon de faire perdre leur avantage fiscal aux propriétaires.

Une **durée minimale pendant laquelle le bien devra être mis à disposition d'une association pourrait également être prévue ; en cas contraire**, une mise à disposition gracieuse extrêmement courte pourrait ouvrir droit à l'avantage fiscal.

La référence à la valeur locative du bien pourrait aussi être discutée.

Malgré ces potentielles carences techniques, votre rapporteur général estime que les intentions des auteurs du dispositif proposé sont louables, avec 8 % du parc de logements en France considérés comme vacants<sup>1</sup> et alors que le nombre de mal logés restera très élevé en France<sup>2</sup>. Le présent article envoie, en la matière, un signal, alors que le dispositif actuellement existant de l'abandon de revenus n'apparaît pas nécessairement suffisant.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

<sup>1</sup> Insee, SDES, estimations annuelles du parc de logements au 1er janvier 2018.

<sup>2</sup> Cf chiffres du Mal logement de la Fondation Abbé Pierre.

*ARTICLE 2 nonies (nouveau)*  
*(Art. 199 novovicies du code général des impôts)*

**Extension de l'application du dispositif d'investissement locatif « Pinel »  
dans les communes couvertes par un contrat de redynamisation de site de  
défense**

**Commentaire : le présent article étend le bénéfice de la réduction d'impôt en faveur de l'investissement locatif aux logements situés dans les communes dont le territoire a été couvert par un contrat de redynamisation de site de défense dans un délai de huit ans précédant l'investissement.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

L'article 199 *novovicies* du code général des impôts institue une **réduction d'impôt**, dite dispositif « Pinel », pour les contribuables qui **acquièrent un logement neuf ou en l'état futur d'achèvement** et s'engagent à le **louer pendant une durée minimale** de six ou neuf ans. Le dispositif visant à favoriser le logement intermédiaire, le loyer et les ressources du locataire **ne doivent pas excéder un plafond fixé par décret**. Le plafond de loyer peut être adapté à la baisse par le préfet de département, en fonction de la situation locale du marché locatif.

Instauré à l'origine par la loi de finances pour 2015 et faisant suite au dispositif « Duflot », le dispositif « Pinel » a été prorogé par la suite. L'article 68 de la loi de finances pour 2018 l'a ainsi reconduit pour une durée de quatre ans, soit jusqu'au 31 décembre 2021.

Le IV du même article a **recentré le dispositif sur certaines zones** : d'une part les zones dites « tendues », d'autre part les communes couvertes par un contrat de redynamisation de site de défense.

**1. Un dispositif qui a vocation à s'appliquer à titre principal dans  
les zones tendues**

Les zones « tendues » sont celles où un « *déséquilibre important* » entre l'offre et la demande de logements entraîne des difficultés d'accès au parc locatif existant. Les communes concernées sont déterminées par voie réglementaire.

---

Un arrêté du 1<sup>er</sup> août 2014<sup>1</sup> dresse la liste de ces communes, réparties dans cinq zones définies par l'article R. 304-1 du code de la construction et de l'habitation. Ces zones sont désignées, de la zone la plus tendue à la zone la moins tendue, par les lettres *A bis*, A, B1, B2 et C. La zone *A bis* est incluse dans la zone A, les zones B1 et B2 forment la zone B. Ce zonage, institué pour le dispositif « Robien » en 2003, a été plusieurs fois révisé par la suite.

En 2017, le dispositif Pinel s'appliquait :

- dans les territoires marqués par un « *déséquilibre important* » au sens de l'article 199 *novovicies* du CGI, c'est-à-dire **dans les zones A et B1**<sup>2</sup> ;

- dans les territoires marqués par un déséquilibre non considéré comme « *important* » entre l'offre et la demande de logements, c'est-à-dire **dans la zone B2**<sup>3</sup>, pour des logements qui se trouvent dans des communes « *caractérisées par des besoins particuliers en logement locatif* », sur agrément du représentant de l'État dans la région après avis du comité régional de l'habitat ;

- **dans les autres zones géographiques**, pour les logements situés dans des communes « *caractérisées par des besoins particuliers en logement locatif liés à une dynamique démographique ou économique particulière* », sur agrément du représentant de l'État dans la région après avis conforme du comité régional de l'habitat et de l'hébergement.

La **loi de finances pour 2018** a réalisé un **recentrage du dispositif sur les zones tendues** en supprimant les deux derniers cas d'application.

Le bénéfice du dispositif est donc **réservé désormais aux zones A et B1**, sous réserve de l'exception liée aux zones de défense décrite *infra*.

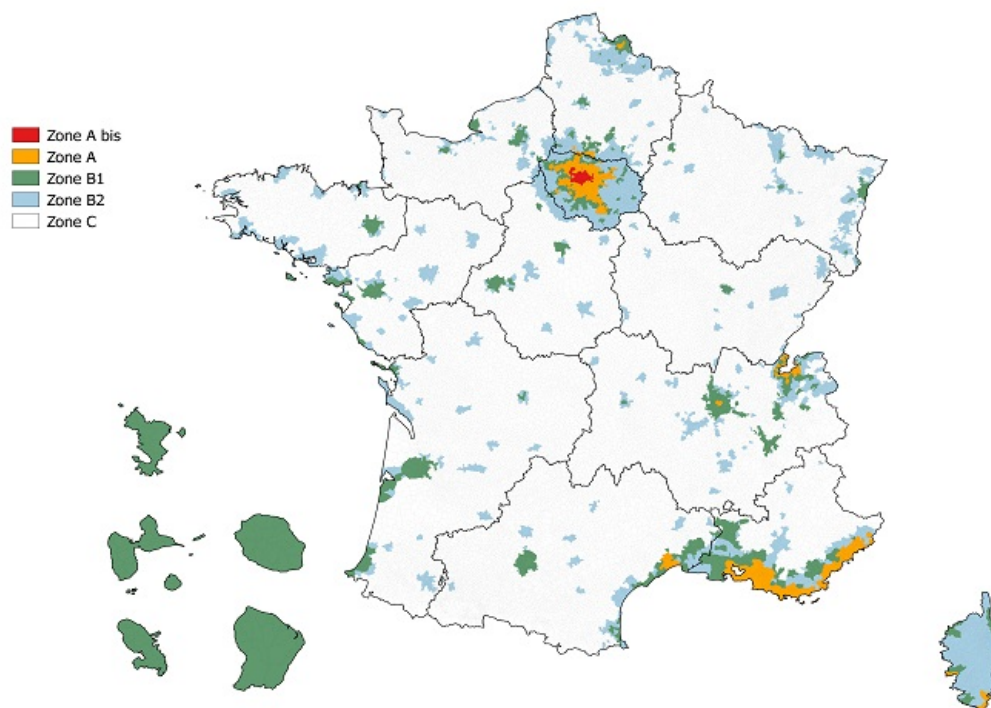
---

<sup>1</sup> Arrêté du 1er août 2014 pris en application de l'article R. 304-1 du code de la construction et de l'habitation.

<sup>2</sup> Article 18-0 bis C du code général des impôts.

<sup>3</sup> Article 18-0 bis B du code général des impôts.

### Carte du zonage A/B/C notamment applicable pour le dispositif « Pinel »<sup>1</sup>



Source : Le zonage A, B, C : mode d'emploi, site Internet du ministère de la cohésion des territoires, mis à jour le 3 février 2017.

## 2. L'application dans les territoires couverts par un contrat de redynamisation de site de défense

Le dispositif s'applique également, indépendamment de la situation locale en termes d'offre et de demande, aux logements situés dans des communes dont le territoire est couvert par un **contrat de redynamisation de site de défense**.

### Les contrats de redynamisation de site de défense (CRSD)

Les lois de programmation militaire pour les périodes 2008-2013 et 2014-2019 ont conduit à une importante réorganisation de l'outil de défense s'accompagnant d'opérations de restructuration et de la fermeture de certains sites militaires.

Le contrat de redynamisation de site de défense (CRSD) intervient dans le cas des sites concernés par une perte importante d'emplois et qui connaissent une grande fragilité économique et démographique. C'est un outil d'appui structuré d'une durée de quatre ans, reconductible pour une année supplémentaire au maximum.

<sup>1</sup> Source : Le zonage A, B, C : mode d'emploi, site Internet du ministère de la cohésion des territoires, mis à jour le 3 février 2017.

Élaboré en lien avec le commissariat général à l'égalité des territoires (CGET), le projet de contrat est soumis à validation du Premier ministre, puis signé par le préfet et les collectivités territoriales concernées. Il s'applique à un périmètre réduit autour du site de défense libéré.

Huit CRSD restent actifs au 1<sup>er</sup> janvier 2019 (Châteaudun, Châlons-en-Champagne, Creil, Dijon-Longvic, Drachenbronn, Luxeuil-les-Bains, Varennes-sur-Allier et Polynésie française), deux autres pouvant être prolongés, en attendant la possible mise en place d'un nouveau CRSD en 2021 à l'occasion de la fermeture de l'ancienne base aérienne de Châteaudun.

Le plan d'accompagnement des territoires confrontés à la fermeture d'installations militaires, qui comprend les CRSD et les anciens plans locaux de redynamisation (PLR), est doté de 2,9 millions d'euros en autorisations d'engagement et 8,4 millions d'euros en crédits de paiement (mission « Cohésion des territoires »).

*Source : commission des finances, à partir du site du ministère des armées et du projet annuel de performances « Cohésion des territoires »*

Cette disposition a été ajoutée par l'Assemblée nationale lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2018, sur la proposition de M. Joël Giraud, rapporteur général de la commission des finances, au motif que des sites de défense y ont été détruits et que des logements neufs doivent y être réalisés.

Le Sénat, sur la proposition de votre rapporteur général, a supprimé cette extension du dispositif « Pinel » aux zones couvertes par un contrat de redynamisation des sites de défense, considérant qu'on n'observe pas nécessairement, dans ces zones, des besoins de logement spécifiques qui justifient l'application du dispositif. L'Assemblée nationale a toutefois rétabli cette disposition lors de l'examen du projet de loi de finances en nouvelle lecture.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale, sur la proposition de la commission des finances acceptée par le Gouvernement, a créé cet **article additionnel** qui **précise l'application du dispositif « Pinel »** en prévoyant de l'étendre aux communes dont le territoire a été couvert par un contrat de redynamisation de site de défense **dans un délai de huit ans précédant l'investissement**.

Il s'agit donc de viser non seulement les territoires couverts par un CRSD, mais aussi ceux qui en sont sortis récemment. Comme l'a indiqué le rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale, cette disposition permet de pallier l'absence de prolongation de la durée de validité de certains CRSD.

### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général fait observer que **le zonage utilisé pour l'application du dispositif « Pinel » devrait être révisé**. L'article R. 304-1 du code de la construction et de l'habitation prévoit en effet que ce zonage est révisé au moins tous les trois ans par arrêté des ministres chargés du logement et du budget. Or le zonage actuellement en vigueur a été institué par arrêté du 1<sup>er</sup> août 2014 et la liste annexée à cet arrêté n'a pas été modifiée depuis le 30 septembre 2014<sup>1</sup>.

Or la question du zonage est centrale pour un tel dispositif : si le propriétaire ne trouve pas de locataire, il n'obtient pas la réduction d'impôt espérée. C'est pourquoi votre rapporteur général a **soutenu le recentrage du dispositif** sur les zones tendues dans le cadre du projet de loi de finances pour 2018. Pour la même raison **il ne souhaitait pas qu'il soit étendu à des zones qui**, comme celles qui bénéficient d'un contrat de redynamisation de site de défense, **ne connaissent a priori pas de tension particulière sur le marché du logement**.

Votre rapporteur général propose en conséquence de **supprimer le présent article par l'amendement FINC.1**.

**Décision de la commission : votre commission vous propose de supprimer cet article.**

---

<sup>1</sup> Arrêté du 30 septembre 2014 pris en application de l'article R. 304-1 du code de la construction et de l'habitation.



---

ARTICLE 2 *decies* (nouveau)  
(Art. 200 bis du code général des impôts)

**Crédit d'impôt sur le revenu pour les foyers hébergeant gratuitement un réfugié**

**Commentaire : le présent article prévoit la création d'un crédit d'impôt de 5 euros par nuitée en faveur des contribuables hébergeant gratuitement un réfugié.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

Aux termes de l'article 711-1 du code de l'entrée et du séjour des étrangers et du droit d'asile, « *la qualité de réfugié est reconnue à toute personne persécutée en raison de son action en faveur de la liberté* ». Différents dispositifs visent à assurer l'hébergement de ces personnes.

Ainsi en est-il principalement des centres provisoires d'hébergement (CPH)<sup>1</sup>. La mission principale de ces structures est de favoriser l'accompagnement des réfugiés présentant des vulnérabilités et nécessitant une prise en charge complète dans les premiers mois après l'obtention de leur statut (hébergement d'une durée de 9 mois renouvelables sous conditions). Ces structures, qui font l'objet d'un encadrement juridique spécifique depuis l'entrée en vigueur de la loi du 29 juillet 2015 relative à la réforme du droit d'asile<sup>2</sup>, sont des centres d'hébergement et de réinsertion sociale (CHRS) spécialisés. Elles sont financées par l'État.

En complément de ces centres provisoires d'hébergement (CPH), l'État finance différents dispositifs alternatifs de logement et d'insertion des bénéficiaires d'une protection internationale (réfugiés, apatrides et bénéficiaires de la protection subsidiaire), comme le dispositif provisoire d'hébergement des réfugiés statutaires (DPHRS) en Ile-de-France porté par l'association France Terre d'Asile (FTDA), le CADA-IR en Auvergne-Rhône-Alpes de l'association Forum réfugiés-Cosi, ou encore différentes actions pour l'intégration des réfugiés portée sur l'action 15 « Accompagnement des réfugiés » du programme 104 « Intégration et nationalité française ». De

---

<sup>1</sup> Aux termes de l'article R. 349-1 du code de l'action sociale et des familles, « Les centres provisoires d'hébergement accueillent, sur décision de l'Office français de l'immigration et de l'intégration, les réfugiés et les bénéficiaires de la protection subsidiaire pour une période de neuf mois. Après évaluation de la situation de la personne ou de celle de sa famille, cette période peut être prolongée, par période de trois mois, (...) ».

<sup>2</sup> Loi n° 2015-925 du 29 juillet 2015 relative à la réforme du droit d'asile.

nombreux réfugiés sont également hébergés dans des centres d'accueil des demandeurs d'asile (Cada), alors même que ces centres sont particulièrement adaptés aux seuls demandeurs d'asile.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, adopté à l'Assemblée nationale à l'initiative de notre collègue député Aurélien Taché, avec l'avis défavorable de la commission des finances et du Gouvernement, prévoit la création d'un crédit d'impôt en faveur des personnes hébergeant gratuitement un réfugié.

À cet effet, il crée au sein du code général des impôts un article 200 *ter* disposant que « *les dépenses engagées par les contribuables domiciliés en France pour l'hébergement d'un réfugié au sens des articles L. 711-1 et L. 741-1 du code d'entrée et de séjour des étrangers et du droit d'asile, ayant obtenu son statut depuis moins d'un an, ouvrent droit à un crédit d'impôt sur le revenu* ».

Il prévoit en outre que « *le crédit d'impôt est égal à 5 euros par nuitée attestée par une association mentionnée au a ou b du 1 de l'article 200 du même code dans la limite d'un plafond annuel de 1 500 euros.* »

## III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

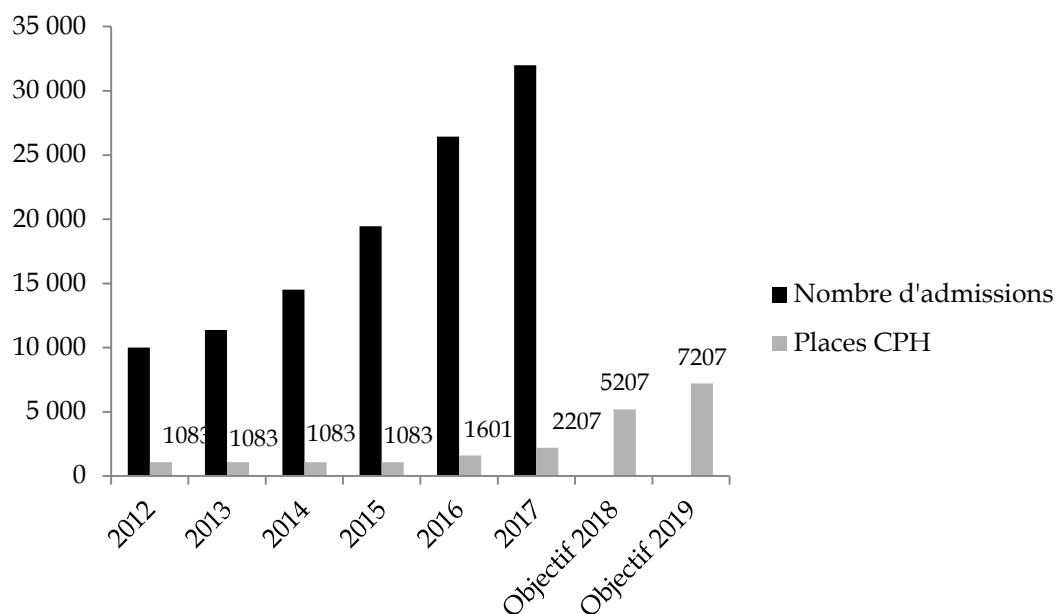
Votre rapporteur général comprend l'intention des auteurs de l'article, le nombre de places d'hébergement proposées aux personnes bénéficiant d'un statut protecteur<sup>1</sup> restant largement inférieur au nombre de places en centres provisoires d'hébergement (CPH).

Si le nombre total de places connaît ainsi une montée en puissance pour atteindre 5 207 en 2018 et 7 207 en 2019, il reste trop faible par rapport aux besoins. Cela est d'autant plus dommageable que ce mode d'hébergement est particulièrement adapté aux personnes présentant des difficultés, en comprenant un encadrement social, administratif et sanitaire spécifique.

---

<sup>1</sup> *Qui ne comprend pas uniquement les réfugiés, mais également les apatrides et les bénéficiaires de la protection subsidiaire.*

**Nombre d'admissions à la protection  
(y compris protection subsidiaire et apatride)  
et nombre de places en centres provisoires d'hébergement**



Source : commission des finances, d'après les projets annuels de performances et les rapports annuels de performances

Le présent article permet ainsi d'instaurer un dispositif complémentaire au manque de places en CPH. Ce dernier est en outre plafonné à 1 500 euros par contribuable, et devrait constituer une dépense fiscale inférieure à une quinzaine de millions d'euros.

Il conviendra toutefois de préciser les conditions dans lesquelles l'association pourra attester de nuitées. En outre, il n'est pas certain que ce « geste » symbolique soit nécessairement utile pour des personnes offrant ce type d'hébergements aux réfugiés et qui engagent probablement des sommes bien plus conséquentes pour les accueillir.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

ARTICLE 3

(Art. 1663 C et 1665 bis du code général des impôts)

**Mesures d'accompagnement du prélèvement à la source  
de l'impôt sur le revenu**

**Commentaire : le présent article complète le champ des revenus pouvant bénéficier du report du versement de l'acompte, élargit le champ des dispositifs fiscaux donnant lieu au versement de l'avance sur le montant des certains avantages fiscaux prévu à l'article 1665 bis du code général des impôts et prévoit un dispositif dérogatoire et temporaire pour les salariés des particuliers employeurs s'agissant de l'imposition des revenus perçus en 2019.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

L'article 60 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 a introduit dans le code général des impôts une section VIII intitulée « Prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu » fixant les nouvelles modalités de paiement de l'impôt sur le revenu au 1<sup>er</sup> janvier 2018.

En application de l'article 10 de la loi n° 2017-1340 du 15 septembre 2017 d'habilitation à prendre par ordonnances les mesures pour le renforcement du dialogue social, l'ordonnance n° 2017-1390 du 22 septembre 2017 a **procédé au décalage d'un an de l'entrée en vigueur du prélèvement à la source, au 1<sup>er</sup> janvier 2019.**

L'article 11 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017 a procédé à **divers aménagements de la réforme**<sup>1</sup>.

Votre rapporteur général a analysé de manière approfondie la réforme du prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu dans son rapport d'information déposé le 2 novembre 2016, intitulé « *Le prélèvement à la source : un choc de complexité* »<sup>2</sup>. Aussi renvoie-t-il à ses travaux antérieurs pour une présentation détaillée de la réforme. Les développements ci-après se concentrent sur les grands principes du prélèvement à la source et sur les

---

<sup>1</sup> Notamment en excluant de la retenue à la source les revenus des gérants et associés relevant de l'article 62 du code général des impôts, en allégeant les sanctions applicables aux contribuables et aux tiers collecteurs, en adaptant les modalités de mise en œuvre du taux par défaut, en modifiant les règles de déduction des charges foncières pour les propriétaires de monuments historiques et en créant une phase de préfiguration du prélèvement à la source au dernier trimestre de l'année 2018.

<sup>2</sup> Rapport d'information n° 98 (2016-2017) d'Albéric de Montgolfier, au nom de la commission des finances, déposé le 2 novembre 2016.

mesures faisant l'objet d'une modification dans le présent projet de loi de finances.

## A. LA RÉFORME DU PRÉLÈVEMENT À LA SOURCE DE L'IMPÔT SUR LE REVENU

### 1. La retenue à la source par les tiers collecteurs

Selon l'article 204 B du code général des impôts, dans sa rédaction issue de la loi de finances pour 2017 précitée, « les revenus soumis à l'impôt sur le revenu suivant les règles applicables aux salaires, aux pensions ou aux rentes viagères à titre gratuit » sont soumis à **une retenue à la source effectuée par le débiteur lors du paiement de ces revenus**. L'assiette est constituée du montant net imposable à l'impôt sur le revenu des sommes versées et avantages accordés, avant l'abattement pour frais réels et l'abattement forfaitaire de 10 % (article 204 F du même code).

L'article 60 de la loi de finances pour 2017 a introduit la définition de deux taux : le **taux de droit commun** et le **taux « neutre »** ou « **par défaut** ».

Le taux de droit commun, prévu par l'article 204 H du code général des impôts est calculé par l'administration fiscale, pour chaque foyer, de manière simplifiée, de la façon suivante :

$$\text{Taux de droit commun} = \frac{\text{montants nets imposables des revenus concernés par le prélèvement à la source, les déficits étant retenus pour une valeur nulle}}{\text{revenu net imposable au barème progressif de l'impôt sur le revenu, hors déficits, charges et abattements déductibles du revenu global}} \times \text{impôt sur le revenu de référence (1)}$$

revenus concernés par le prélèvement à la source (2)

Source : commission des finances du Sénat

Le calcul du taux de prélèvement de droit commun tient ainsi compte :

- des **revenus de l'année n-2**, pour le taux de prélèvement applicable entre les **mois de janvier et d'août de l'année n** ;
- et des **revenus de l'année n-1** pour le **taux de prélèvement applicable entre les mois de septembre et de décembre de l'année n**, permettant un « rafraîchissement » de ce taux.

Le **taux « neutre »** ou « **par défaut** » est défini à l'article 204 H du code général des impôts dans sa rédaction issue de l'article 60 de la loi n° 2016-1917 de finances pour 2017. Il est appliqué au contribuable pour lequel **l'administration n'a pas transmis de taux de droit commun**. C'est notamment le cas des contribuables qui ne disposeraient pas d'un taux d'imposition en année n-2, comme par exemple les étudiants jusque-là

rattachés au foyer fiscal de leurs parents. Ce taux d'imposition par défaut est alors calculé sur la base d'un **taux proportionnel**, déterminé en fonction du montant des revenus.

En outre, tout contribuable faisant l'objet d'une retenue à la source, pourra demander à se voir appliquer un taux neutre, calculé de la même manière que le taux par défaut.

Enfin, l'article 204 M du CGI prévoit la possible **individualisation** du taux de prélèvement au sein des couples.

## **2. Les modalités de collecte de la retenue à la source**

L'article 1671 du code général de l'impôt, dans sa rédaction issue de la loi de finances pour 2017, prévoit que la **retenue à la source est effectuée par le débiteur, lors du paiement des salaires, pensions, rentes viagères à titre gratuit**. Il s'agit ainsi des entreprises, de l'État employeur, et de tout employeur public (hôpitaux, établissements publics, collectivités territoriales), mais aussi des caisses de retraite, et des tiers verseurs de revenu de remplacement (mutuelles, compagnies d'assurance, CNAM-TS).

Ces tiers collecteurs appliquent le taux calculé par l'administration fiscale au revenu versé. Les sommes prélevées **mensuellement** doivent être reversées au comptable public avec la même régularité, à l'exception des employeurs dont l'effectif est de moins de onze salariés, pour lesquels le versement peut être **trimestriel**.

Le décret n° 2017-866 du 9 mai 2017 relatif aux modalités d'application de la retenue à la source de l'impôt sur le revenu définit les informations déclarées et réceptionnées chaque mois par le tiers collecteur, dans la déclaration sociale nominative (DSN) ou dans la déclaration dite « PASRAU », créée pour les employeurs situés en-dehors du champ de la DSN, en particulier les employeurs publics.

## **3. Le paiement de l'impôt par acomptes contemporains pour certains revenus**

En application de l'article 204 C du code général des impôts, dans sa rédaction issue de la loi n° 2016-1917 de finances pour 2017, certains revenus ne pouvant faire l'objet d'une retenue à la source donnent lieu à un **paiement par acompte** des sommes dues au titre de l'impôt sur le revenu. Il en va ainsi pour :

- les bénéfices industriels et commerciaux (BIC) ;
- les bénéfices agricoles (BA) ;
- les bénéfices non commerciaux (BNC) ;
- les revenus fonciers ;

- 
- les rentes viagères à titre onéreux ;
  - les pensions alimentaires ;
  - les revenus des gérants et associés de société ;
  - les revenus tirés de l'apport d'un concours scientifique par un fonctionnaire à une entreprise, les commissions perçues par les agents généraux d'assurance et leurs sous-agents ainsi que les droits d'auteurs déclarés par un tiers<sup>1</sup> lorsqu'ils sont imposés suivant les règles prévues en matière de traitements et salaires ;
- lorsqu'ils sont versés par un débiteur établi hors de France, les revenus de source étrangère imposables en France suivant les règles applicables aux salaires, aux pensions ou aux rentes viagères.

L'article 204 G précise les modalités de calcul de l'assiette - pour chaque membre du foyer -, qui varient en fonction de chaque catégorie de bénéficiaires.

Aux termes de l'article 1663 C du code général des impôts, l'acompte est calculé par l'administration et est **prélevé mensuellement** - au plus tard le 15 de chaque mois - ou bien **sur option du contribuable chaque trimestre** (le 15 février, le 15 mai, le 15 août et le 15 novembre).

Toutefois, au cours d'une même année civile et à hauteur de la part d'acompte correspondant aux **bénéficiaires industriels et commerciaux**, aux **bénéficiaires agricoles** et aux **bénéficiaires non commerciaux**, le contribuable peut **demande le report de paiement d'au maximum trois échéances sur l'échéance suivante**, en cas de paiement mensuel, ou **d'une échéance sur la suivante**, en cas d'option pour le paiement trimestriel. Cette faculté de report d'une ou plusieurs échéances ne peut conduire à diminuer le montant des versements dus lors de l'année civile en cours.

#### 4. Le crédit d'impôt « modernisation du recouvrement »

Afin d'éviter que la mise en œuvre du prélèvement à la source n'entraîne une double imposition lors de l'année de transition (imposition au titre des revenus perçus en 2018 et au titre des revenus perçus en 2019), un **crédit d'impôt « modernisation du recouvrement » (CIMR)** exceptionnel doit « annuler » en 2019 l'impôt dû au titre des **revenus non exceptionnels perçus ou réalisés au cours de l'année 2018**.

Ce crédit d'impôt est égal à l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2018 multiplié par le rapport entre les montants nets des revenus non exceptionnels et le revenu net imposable au barème progressif de l'impôt sur le revenu, hors déficit, charges et abattement déductibles du revenu global.

---

<sup>1</sup> Mentionné respectivement aux 1 bis, 1 ter et 1 quater de l'article 93 du code général des impôts.

Afin **d'éviter tout comportement d'optimisation fiscale lors de l'année dite « blanche » de 2018, les revenus exceptionnels<sup>1</sup>** ne seront pas pris en compte dans le calcul de ce crédit d'impôt.

Celui-ci sera calculé par l'administration fiscale à partir de la déclaration des revenus de 2018, effectuée au printemps 2019, et sera mentionné sur l'avis d'imposition de septembre 2019.

## **5. Une phase d'expérimentation actuellement en cours**

Le rapport d'audit réalisé par l'inspection générale des finances (IGF), remis au Parlement en octobre 2017 en application de l'article 10 de la loi du 15 septembre 2017 d'habilitation à prendre par ordonnances les mesures pour le renforcement du dialogue social, a proposé diverses modifications du prélèvement à la source et du mécanisme de transition introduits par l'article 60 de la loi de finances pour 2017 précitée.

L'article 11 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017 tire certaines conséquences sur le dispositif à partir des recommandations formulées par la mission d'audit de l'IGF.

Cet article a ainsi instauré une phase de préfiguration du prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu à compter du mois de septembre 2018 et jusqu'à l'entrée en vigueur de ce prélèvement, conformément à la recommandation de l'IGF. **Les tiers collecteurs participent sur la base du volontariat**, dans le respect de l'obligation de secret professionnel prévue par l'article L. 103 du livre des procédures fiscales. Cette phase de préfiguration n'a pas vocation à effectuer le prélèvement en lui-même mais à réaliser des tests techniques afin de s'assurer de la correcte intégration dans les systèmes de gestion de la retenue à la source en vue de se préparer à une mise en œuvre au 1<sup>er</sup> janvier 2019.

Les débiteurs participant à cette phase de préfiguration peuvent indiquer sur le bulletin de salaire de chaque bénéficiaire le taux de prélèvement, le montant de la retenue, le revenu et le montant réellement versé en tenant compte de la retenue. Enfin, les contribuables ont la possibilité de demander, y compris pendant cette phase de préfiguration, l'application du taux neutre et du taux individualisé.

---

<sup>1</sup> La définition des « revenus exceptionnels » a été précisée dans l'instruction du 4 juillet 2018 publiée au Bulletin officiel de finances publiques (BOFiP) – BOI-IR-PAS-50-10-20-20720704.



## B. L'INSTAURATION D'UN ACOMPTE AU TITRE DE CERTAINS AVANTAGES FISCAUX

L'article 82 de la loi de finances pour 2017, qui a étendu à compter de l'imposition des revenus de l'année 2017 le crédit accordé pour l'emploi d'un salarié à domicile à l'ensemble des contribuables, y compris ceux n'exerçant pas d'activité professionnelle, a également prévu **le versement d'un acompte au titre des crédits d'impôt accordés pour l'emploi d'un salarié à domicile** (article 199 *sexdecies*) **ou pour la garde de jeunes enfants** (article 200 *quater B*), **au plus tard le 1<sup>er</sup> mars** de l'année de liquidation de l'impôt correspondant à ces avantages.

### Les crédits d'impôts pour frais de garde de jeunes enfants et pour les services à la personne

- L'article 200 *quater B* du code général des impôts encadre le **crédit d'impôt pour frais de garde des jeunes enfants**. Ce crédit d'impôt est égal à **50 %** des dépenses effectivement supportées pour la garde des **enfants âgés de moins de six ans** à la charge du contribuable domicilié en France.

Ces dépenses sont retenues dans la limite d'un plafond fixé à 2 300 euros par enfant à charge et à la moitié de ce montant lorsque l'enfant est réputé à charge égale de l'un et l'autre de ses parents. Ce crédit d'impôt vient en réduction de l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année au cours de laquelle les dépenses sont effectivement supportées, après imputation des réductions d'impôt mentionnées aux articles 199 *quater B* à 200 *bis*, des crédits d'impôt et des prélèvements ou retenues non libératoires. Si le crédit d'impôt excède l'impôt dû, l'excédent est restitué.

- L'article 199 *sexdecies* du code général des impôts encadre le **crédit d'impôt accordé au titre des sommes versées pour l'emploi d'un salarié à domicile**, directement ou par le biais d'une association, d'une entreprise ou d'un organisme déclaré ou habilité, pour les services à la personne tels que la garde d'enfant, l'assistance aux personnes âgées ou handicapées et l'aide aux tâches ménagères ou familiales.

Ainsi, le crédit d'impôt est égal à **50 %** des dépenses effectivement supportées au titre des services à domicile, **dans la limite de 12 000 euros<sup>1</sup>** par foyer, **majorée de 1 500 euros** par enfant à charge ou pour tout autre membre du foyer fiscal âgé de plus de 65 ans, sans pouvoir excéder 15 000 euros.

Source : commission des finances du Sénat

Cette avance entend pallier l'un des principaux défauts du prélèvement à la source, à savoir **l'absence de prise en compte des crédits et réductions d'impôt dans le calcul du taux du prélèvement à la source et partant, dans le montant des prélèvements**. Le remboursement des trop-perçus intervient en effet tardivement, en septembre de la même année,

<sup>1</sup> Ce plafond est relevé, sous certaines conditions, à 15 000 euros au titre de la première année d'application de l'avantage fiscal et à 20 000 euros si l'un des membres du foyer fiscal répond à certaines conditions d'invalidité.

---

lors de la liquidation de l'impôt afférent aux revenus de l'année précédente. Il s'agit donc de faire bénéficier les contribuables concernés d'une **avance de trésorerie dès le premier trimestre de l'année**.

Aux termes de l'article 1665 *bis* du code général des impôts, cet acompte est égal à **30 % du montant des avantages accordés en N-1 au titre des dépenses réalisées en N-2**. L'acompte n'est pas versé lorsqu'il est inférieur à 100 euros.

Le dispositif cible les dépenses afférentes aux services à la personne et à la garde de jeunes enfants en raison de leur **caractère récurrent**, c'est-à-dire reconduites en général d'une année sur l'autre. L'évaluation préalable du présent article rappelle à ce titre qu'environ **75 % des contribuables** ayant bénéficié d'un de ces avantages fiscaux au titre de 2015 en avaient bénéficié également au titre de 2014.

Le versement de cette avance interviendrait pour la première fois à compter de l'imposition des revenus de l'année 2018, soit un versement au premier trimestre 2019.

### **C. LE PRÉLÈVEMENT À LA SOURCE DES SALAIRES VERSÉS PAR LES PARTICULIERS EMPLOYEURS**

Avec le prélèvement à la source, les 3,6 millions de particuliers employeurs<sup>1</sup> deviendront collecteurs de l'impôt sur le revenu, pour les salaires qu'ils versent à leurs salariés.

Ces organismes sont d'ores et déjà chargés, dans le cadre des dispositifs cités, de centraliser et de simplifier les démarches administratives – l'immatriculation des salariés, l'établissement du bulletin de paie, etc.

Comme le rappelle l'évaluation préalable, « *afin de faciliter la mise en œuvre de la retenue à la source qui sera appliquée aux salaires versés par les particuliers employeurs, le CESU et PAJEMPLOI mettront en place à compter de 2019 des dispositifs simplifiés de gestion du prélèvement à la source qui assureront le calcul de la retenue à la source et du montant de salaire net de retenue à la source à verser au salarié* ».

Ainsi, une option « tout en un » sera proposée, à titre optionnel, à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020, par les centres PAJEMPLOI et CESU, afin que les particuliers employeurs puissent leur confier la rémunération du salarié à domicile et la charge du prélèvement à la source de leur salarié.

---

<sup>1</sup> L'évaluation préalable du présent article rappelle qu'un « particulier est considéré comme employeur lorsqu'il est directement lié au salarié par un contrat de travail, l'activité pouvant s'effectuer au domicile ou à proximité ». Parmi les 3,6 millions de particuliers employeurs, environ un tiers le sont à titre occasionnel (ils ont effectué au moins une déclaration dans l'année).

---

L'évaluation préalable du présent article indique que cette plateforme devrait être opérationnelle au 1<sup>er</sup> juillet 2019. En pratique, le centre national CESU communiquera au particulier employeur le salaire net d'impôt et le montant du prélèvement à la source, prélèvera le salaire et les cotisations sociales sur le compte bancaire de ce dernier, reversera les cotisations et la retenue à la source et versera le salaire au salarié du particulier.

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

La mise en œuvre à partir de janvier 2019 de la réforme du prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu a été confirmée par le Gouvernement le 4 septembre 2018. Le présent article traduit les aménagements annoncés à cette occasion pour accompagner sa mise en œuvre.

### A. L'EXTENSION DU CHAMP DE L'ÉCHELONNEMENT INFRA-ANNUEL DE L'ACOMPTE CONTEMPORAIN

Certains revenus imposés selon les règles applicables aux traitements et salaires sont toutefois soumis à l'acompte contemporain.

Il s'agit des revenus suivants :

- les **produits de droits d'auteurs** perçus par les auteurs des œuvres de l'esprit, lorsqu'ils sont intégralement déclarés par les tiers (1 *quater* de l'article 93 du CGI) ;

- les **honoraires des chercheurs, fonctionnaires civils**, versés par une entreprise dans le cadre d'une convention de concours scientifique (1 *bis* de l'article 93 du CGI);

- les **commissions** perçues par les **agents généraux d'assurances** et versées par les compagnies qu'ils représentent (1 *ter* de l'article 93 du CGI).

Aux termes de l'article 1663 C du code général des impôts, par dérogation au calendrier de versement de l'acompte, les contribuables peuvent bénéficier dans certaines conditions du report de paiement d'au maximum trois échéances sur l'échéance suivante, en cas de paiement mensuel, ou d'une échéance sur la suivante, en cas d'option pour le paiement trimestriel.

Alors qu'ils ont la nature de bénéfices non commerciaux, les revenus précités ne sont actuellement pas éligibles à l'échelonnement infra-annuel de l'acompte, alors même qu'ils peuvent également varier en cours d'année, au même titre que les revenus des travailleurs indépendants.

Le A du I du présent article modifie le 5 de l'article 1663 C du code général des impôts afin de prévoir la possibilité pour les contribuables percevant ces trois catégories de revenus de bénéficier de cet échelonnement infra-annuel.

Ces dispositions s'appliqueraient pour les revenus perçus ou réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019 (III du présent article).

**B. L'AUGMENTATION DE L'AVANCE SUR LES AVANTAGES FISCAUX ET L'ÉLARGISSEMENT DE SON CHAMP**

L'absence de prise en compte des crédits et réductions d'impôts dans le calcul du taux de prélèvement à la source apparaît particulièrement dommageable pour les bénéficiaires des principaux crédits et réductions d'impôt récurrents. Le mécanisme d'acompte, prévu à l'article 1665 *bis* du CGI, est actuellement limité aux crédits d'impôts prévus aux articles 199 *sexdecies* et 200 *quater B* du CGI soit les crédits d'impôt respectivement applicables aux services à la personne et aux frais de garde de jeunes enfants.

Conformément aux annonces du ministre de l'action et des comptes publics du 3 septembre 2018, le 1<sup>o</sup> du B du I du présent article prévoit donc **d'intégrer dans le calcul de l'avance prévue à l'article 1665 *bis* du CGI, destinée initialement aux bénéficiaires du crédit d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile et du crédit d'impôt pour frais de garde de jeunes enfants, les principaux avantages fiscaux dont bénéficient les particuliers.**

Il s'agit des réductions et crédits d'impôts suivants :

- la réduction d'impôt accordée au titre des dépenses afférentes à la dépendance (article 199 *quindecies* du CGI) ;

- la réduction d'impôt au titre des dons effectués par les particuliers (article 200 du CGI) ;

- le crédit d'impôt accordé au titre des cotisations versées aux organisations syndicales ainsi qu'aux associations nationales professionnelles de militaires (article 199 *quater C* du CGI) ;

Sont également concernés les dispositifs en faveur des investissements locatifs, en métropole et en outre-mer, à savoir :

- la réduction d'impôt au titre de certains investissements locatifs dite « Censi-Bouvard » (article 199 *sexvicies* du CGI) ;

- la réduction d'impôt au titre de certains investissements locatifs dite « Scellier » (article 199 *septvicies* du CGI) ;

- la réduction d'impôt au titre des investissements locatifs intermédiaires dite « Pinel » (article 199 *novovicies* du CGI) ;

- la réduction d'impôt au titre de certains investissements réalisés outre-mer (en l'espèce, ceux visés aux b à e du 2 de l'article 199 *undecies A* du CGI).

Le 2<sup>o</sup> du B du I augmente **le taux de l'avance**, actuellement de 30 %, à 60 %.

---

Le 3° du B du I **réduit le montant minimum de versement de l'avance de 100 euros à 8 euros** : il s'agit du montant minimum correspondant aux dégrèvements et restitutions de toutes impositions ou créances fiscales, fixé à l'article 1965 L du code général des impôts.

***C. UN DISPOSITIF DÉROGATOIRE ET TEMPORAIRE ACCOMPAGNE LE REPORT D'UN AN DE L'APPLICATION DE LA RETENUE À LA SOURCE SUR LES SALAIRES VERSÉS PAR LES PARTICULIERS EMPLOYEURS***

L'entrée en fonctionnement du dispositif optionnel dit « tout-en-un » pour les particuliers employeurs est prévue au 1<sup>er</sup> juillet 2019.

Afin d'éviter que les particuliers employeurs n'aient à effectuer eux-mêmes la retenue à la source sur les salaires versés à leurs salariés en 2019, le Gouvernement a proposé en juillet 2018 le **report d'un an, au 1<sup>er</sup> janvier 2020, de l'application de la retenue à la source réalisée par les particuliers employeurs sur les salaires qu'ils versent à leurs salariés.**

En 2019, les rémunérations des salariés des particuliers employeurs versées cette même année ne feront donc l'objet d'aucune retenue à la source.

Néanmoins, afin d'éviter que les salariés concernés n'acquittent en 2020 une double contribution aux charges publiques, constituée du prélèvement à la source sur les salaires perçus en 2020 et de l'impôt sur les salaires perçus en 2019, le présent article prévoit un **dispositif dérogatoire et temporaire pour l'imposition des revenus des salariés des particuliers employeurs en 2019.**

D'une part, le 1° du A du II prévoit des modalités exceptionnelles de prélèvement de l'impôt dû au titre de l'année 2019 par les salariés de particuliers employeurs et **dispense ainsi ces derniers d'effectuer la retenue à la source sur les salaires versés à leurs employés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019**, par dérogation aux dispositions relatives au prélèvement à la source prévues à l'article 204 A du code général des impôts.

Les salariés concernés, listés au 1° du A du II, s'acquitteraient **d'un acompte pour les salaires versés au cours de l'année 2019** par un particulier employeur.

**Salariés concernés par le paiement de l'impôt dû au titre des revenus perçus en 2019 sous forme d'acompte**

Listés au 1° du A du I du présent article, il s'agit :

- des salariés employés par des particuliers à leur domicile privé pour réaliser des travaux à caractère familial ou ménager (article L. 7221-1 du code du travail) ;
- d'assistants maternels agréés (article L. 421-1 du code de l'action sociale et des familles) ;
- des gardes-chasse, gardes-pêche, gardes forestiers, jardiniers, jardiniers gardes de propriété et, de manière générale, toutes les personnes qui, n'ayant pas la qualité d'entrepreneur, sont occupées par des groupements et sociétés de toute nature ou des particuliers à la mise en état et à l'entretien des jardins (2° de l'article L. 722-20 du code rural et de la pêche maritime) ;
- d'employés de maison au service d'un exploitant agricole lorsqu'ils exercent habituellement leur activité sur le lieu de l'exploitation agricole certaines professions salariées agricoles (3° de l'article L. 722-20 du code rural et de la pêche maritime) ;
- d'artistes du spectacle mentionnés à l'article L. 7121-2 du code du travail et d'ouvriers et techniciens concourant au spectacle (article L. 7122-23 du code du travail).

*Source : commission des finances du Sénat*

Le 2° du A du II précise les **modalités de calcul de l'acompte par l'administration fiscale** – soit par l'application du taux (normal, neutre ou individualisé) de prélèvement à la source au montant net imposable à l'impôt sur le revenu des **salaires précités perçus en 2018**.

Cet acompte est **prélevé par l'administration fiscale par quart**, les 15 des mois de septembre, octobre, novembre et décembre 2019, dans les conditions prévues à l'article 1680 A du code général des impôts.

L'acompte s'imputera sur l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année 2019.

Le 3° du A du II précise que les dispositions des articles 204 J à 204 L, 1663 C et 1729 G du code général des impôts sont applicables à cet acompte.

Le III du présent article prévoit enfin logiquement que cet acompte s'applique aux revenus perçus ou réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019.

Par ailleurs, lorsque l'acompte versé entre septembre et décembre 2019 **est inférieur au montant de l'impôt dû au titre des revenus de l'année 2019**, le B du II du présent article prévoit des **modalités particulières de régularisation**.

Lorsque le solde est **supérieur à 300 euros et à la moitié de l'impôt dû**, il serait recouvert par **prélèvements mensuels d'égal montant, à partir du deuxième mois qui suit la mise en recouvrement du rôle, soit septembre 2020 ; le dernier prélèvement interviendrait en décembre 2021**.

Autrement dit, **l'étalement de la régularisation proposé par le présent article n'est possible que si deux critères sont remplis** : le solde doit être supérieur à 300 euros et à la moitié de l'impôt dû. Le cas échéant, la régularisation devra s'effectuer dans les conditions de droit commun ou dans les conditions prévues pour le prélèvement à la source.

Aux termes de l'article 1663 B, par dérogation aux articles 1663 et 1681 *sexies* du CGI, lorsque son montant excède 300 euros, ce solde est recouvré par prélèvements mensuels d'égal montant à partir du deuxième mois qui suit la mise en recouvrement du rôle (septembre 2020). Le dernier prélèvement intervient en décembre.

Dès lors que le solde d'impôt dû est inférieur à 300 euros, la régularisation s'effectue conformément à l'article 1663 du CGI : les impôts dus sont exigibles trente jours après la date de la mise en recouvrement du rôle.

#### **Modalités de recouvrement du solde de l'impôt dû au titre de l'année 2019 pour les salariés des particuliers employeurs**

	<b>Droit applicable</b>	<b>Modalités de recouvrement de l'IR au titre de l'année 2019</b>
<b>Solde &lt; 300 euros</b>	Article 1663 et 1681 <i>sexies</i>	Solde de l'IR exigible 30 jours après la date de la mise en recouvrement du rôle
<b>Solde &gt; 300 euros</b>	Article 1663 B	Solde exigible à partir du 2 <sup>ème</sup> mois suivant la mise en recouvrement du rôle Prélèvements mensuels d'égal montant jusqu'en décembre 2020
<b>Solde &gt; 300 euros et à la moitié de l'impôt dû</b>	Nouveau dispositif introduit par le présent article	Solde exigible à partir du 2 <sup>ème</sup> mois suivant la mise en recouvrement du rôle Prélèvements mensuels d'égal montant jusqu'en décembre 2021

Source : commission des finances du Sénat

---

### III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

En première lecture, l'Assemblée nationale a adopté trois amendements au présent article.

À l'initiative du rapporteur général de la commission des finances Joël Giraud et plusieurs de ses collègues, l'Assemblée nationale a adopté, avec l'avis favorable du Gouvernement :

- un amendement<sup>1</sup> prévoyant la **communication au contribuable**, par l'administration fiscale, des **modalités de calculs** des taux de prélèvement à la source<sup>2</sup> ;

- un amendement permettant aux salariés de particuliers employeurs dont le **solde de l'impôt sur les revenus perçus en 2019 serait supérieur à 300 euros mais ne représenterait pas 50 % de l'impôt dû** de bénéficier de la possibilité d'étalement du paiement jusqu'en décembre 2021, à leur demande, et sur décision de l'administration ;

- un amendement prévoyant la mise en place d'une **expérimentation** jusqu'au 31 décembre 2020, consistant à autoriser l'établissement de **convention entre les maisons de services au public (MSAP) et l'administration fiscale**, ayant pour objet de définir les **modalités d'accompagnement des contribuables susceptibles de s'adresser aux MSAP dans le cadre de la mise en place du prélèvement à la source** de l'impôt sur le revenu. Alors que l'amendement précisait que l'expérimentation était limitée aux territoires des départements de l'Allier et de la Meuse, un sous-amendement présenté par le rapporteur général de la commission des finances, Joël Giraud, étend cette expérimentation à **cinq départements**. En outre, le Gouvernement remettrait au Parlement un rapport d'évaluation de l'expérimentation au plus tard le 15 septembre 2020.

---

<sup>1</sup> Un amendement identique a été présenté par Damien Abad et plusieurs de ses collègues.

<sup>2</sup> Le ministre de l'action et des comptes publics a d'ailleurs proposé « de publier sur le site internet [www.impots.gouv.fr](http://www.impots.gouv.fr) (...) les algorithmes permettant de calculer les taux d'imposition selon les divers cas ». *Compte-rendu intégral des débats de l'Assemblée nationale, 1<sup>ère</sup> séance du 17 octobre 2018.*



---

#### IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Tant dans son rapport d'information précité « *Le prélèvement à la source : un choc de complexité* », que dans son rapport pour avis relatif au projet de loi d'habilitation à prendre par ordonnances les mesures pour le renforcement du dialogue social<sup>1</sup>, votre rapporteur général a souligné **les faiblesses structurelles du prélèvement à la source** proposé par le précédent Gouvernement et voté fin 2016.

Il avait à cet égard proposé un mécanisme différent consistant en un prélèvement mensualisé et contemporain, qui aurait en particulier présenté l'avantage de ne pas faire intervenir de tiers collecteurs, mais qui n'a malheureusement pas été retenu par le Gouvernement.

**Le report de l'entrée en vigueur au 1<sup>er</sup> janvier 2019 du prélèvement à la source**, tel que prévu par la loi de finances pour 2017, laissait augurer **les nombreuses difficultés techniques liées à sa mise en œuvre concrète et opérationnelle**. Plusieurs d'entre elles se sont d'ores et déjà concrétisées.

Aussi votre rapporteur général a-t-il déposé le 2 juillet 2018 une **proposition de loi visant à libérer les entreprises de la collecte de l'impôt sur le revenu et à rendre du pouvoir d'achat aux contribuables**<sup>2</sup> :

- d'une part, en transmettant à l'administration fiscale la responsabilité d'effectuer un **prélèvement sur les comptes bancaires des contribuables**, avec pour assiette les **revenus versés l'avant-dernier mois par les tiers payeurs** ;

- d'autre part, en **intégrant les réductions et crédits d'impôts « historiques » et liés à des dépenses contraintes dans le montant des prélèvements réalisés chaque mois** par l'administration fiscale, évitant ainsi de faire peser un sur-prélèvement sur les contribuables.

Le ministre de l'action et des comptes publics a depuis annoncé plusieurs mesures destinées à réduire la charge pesant sur les petites entreprises : les entreprises de moins de 20 salariés pourraient ainsi recourir au système du « Titre emploi service entreprise », service en ligne du réseau des Urssaf, destiné à simplifier les formalités sociales liées à l'emploi de salariés<sup>3</sup>, pour gérer le prélèvement à la source de leurs salariés.

**Les hésitations du Président de la République** quant à la mise en œuvre du prélèvement à la source et les conclusions de notes de la Direction générale des finances publiques (DGFIP) dévoilées dans la presse au cours

---

<sup>1</sup> Avis n° 642 (2016-2017) de M. Albéric de MONTGOLFIER, fait au nom de la commission des finances, déposé le 18 juillet 2017.

<sup>2</sup> Texte n° 620 (2017-2018) de M. Albéric de Montgolfier et plusieurs de ses collègues, déposé au Sénat le 2 juillet 2018.

<sup>3</sup> Les entreprises transmettent le nombre d'heures et la rémunération de leurs salariés aux Urssaf, qui calculent les salaires et les charges sociales et éditent les fiches de paie.

de l'été 2018 ont d'ailleurs confirmé les inquiétudes de votre rapporteur général.

*In fine*, le Premier ministre a confirmé, le 4 septembre 2018, la mise en œuvre du prélèvement à la source à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019, après une semaine de cacophonie au sein du Gouvernement.

Si l'ouverture de la possibilité d'échelonnement infra-annuel du versement de l'acompte à d'autres types de revenus proches des bénéficiaires non commerciaux apparaît bienvenue, les **modifications proposées par le présent article ne répondent que très partiellement aux difficultés existantes et suscitent même d'autres inquiétudes.**

#### **A. UN ÉLARGISSEMENT DU CHAMP DES REVENUS POUVANT BÉNÉFICIER DU REPORT DE VERSEMENT DE L'ACOMPTE PERTINENT**

L'échelonnement infra-annuel des versements correspondant à l'acompte contemporain d'impôt sur le revenu permet d'ajuster les versements en fonction de la **saisonnalité des encaissements de trésorerie de l'exercice ou de l'année en cours.**

La possibilité de reporter au maximum trois échéances sur l'échéance suivante, en cas de paiement mensuel, ou d'une échéance sur la suivante en cas d'adoption pour le paiement trimestriel, sans que cela ne puisse conduire à reporter sur l'année civile suivante une partie des versements dus au cours de l'année en cours, devrait ainsi **se révéler utile, en particulier pour les travailleurs indépendants confrontés à des problèmes ponctuels de trésorerie**, ou pour un cultivateur par exemple, dont les revenus issus de la récolte sont saisonniers.

Votre rapporteur général est donc **favorable à l'extension du champ des revenus éligibles au report** du versement de l'acompte. Pour autant, l'avancée par rapport aux facultés ouvertes par le droit actuellement applicable aux contribuables d'étaler le paiement de leurs mensualités ou tiers provisionnels n'est pas évidente.

#### **B. L'AMÉNAGEMENT DE L'ACOMPTE VERSÉ AU CONTRIBUABLE AU TITRE DES CRÉDITS ET RÉDUCTIONS D'IMPÔT « RÉCURRENTS » EMPORTE PLUSIEURS DIFFICULTÉS**

Le mécanisme de l'acompte du montant des avantages fiscaux afférents à deux dépenses fiscales récurrentes, prévu à l'article 1665 *bis* du code général des impôts, apparaît comme un **moindre mal**, en ce qu'il pallie **l'absence de prise en compte des crédits et réductions d'impôts dans le calcul du taux de prélèvement à la source.** Pour mémoire, cette lacune du PAS constitue même une **régression** par rapport au droit existant, dans lequel l'impôt mensualisé ou prélevé par acompte est calculé sur la base de

l'impôt acquitté en N-1 **après imputation des crédits et réductions d'impôt**, la régularisation intervenant en fin d'année.

Face au caractère insuffisant de la compensation proposée, le ministre de l'action et des comptes publics a concédé le 11 juin dernier, au cours d'un comité de pilotage du prélèvement à la source dans l'Eure, un **versement anticipé de l'acompte**, dès le 15 janvier 2019.

**L'ajustement tardif proposé par le Gouvernement** constitue une mesure favorable aux ménages, dès lors que le taux de l'acompte versé aux contribuables serait doublé (de 30 % à 60 %). Néanmoins, la redéfinition du **périmètre des réductions et crédits d'impôts éligibles au versement de l'acompte n'est pas sans poser de difficultés** et pourrait même **ôter tout intérêt à ce dispositif**.

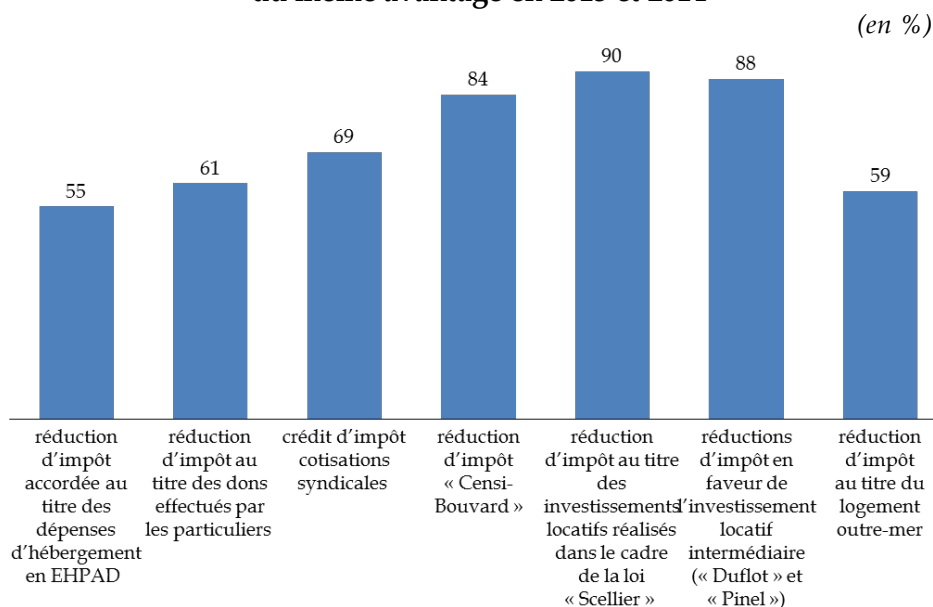
### **1. Le caractère « récurrent » des crédits et réductions d'impôts retenus pour le versement de l'acompte pose question**

L'avance sur avantages fiscaux n'a d'intérêt qu'en ce qui concerne les dépenses à caractère « récurrent ». Le cas échéant, elle emporte le risque de donner lieu à d'importantes régularisations.

Certaines dépenses éligibles à avantage fiscal retenues dans le périmètre de l'acompte par le présent article constituent assez logiquement des **dépenses « récurrentes », puisqu'elles sont reconduites d'année en année, dans des conditions plus ou moins similaires**. C'est le cas pour des dépenses engagées au titre des frais de garde de jeunes enfants ou de l'emploi salarié à domicile, mais également des dépenses d'investissement locatif, qui constituent bien souvent un acte unique (achat, construction, etc.) pour lequel le bénéfice du crédit ou de la réduction d'impôt s'échelonne sur plusieurs années.

Comme le précise l'évaluation préalable du présent article, la récurrence a été estimée en pourcentage de foyers bénéficiaires en 2015 ayant bénéficié du même avantage en 2013 et 2014.

**Part des foyers bénéficiaires en 2015 et ayant bénéficié  
du même avantage en 2013 et 2014**



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

Au regard de cette définition, la réduction d'impôt au titre du logement social outre-mer, modifiée par le présent projet de loi de finances, qui présente une faible récurrence (33 %), n'est pas concernée par cette avance.

Le caractère « récurrent » d'autres dépenses retenues dans le périmètre de l'acompte pose cependant question. C'est notamment le cas de la réduction d'impôt au titre des dons effectués par les particuliers, dès lors que les montants des dons peuvent varier d'une année sur l'autre.

Par ailleurs, l'indicateur retenu par le Gouvernement ne tient compte que de deux années. L'examen de la récurrence sur une période temporelle plus large aurait été plus utile.

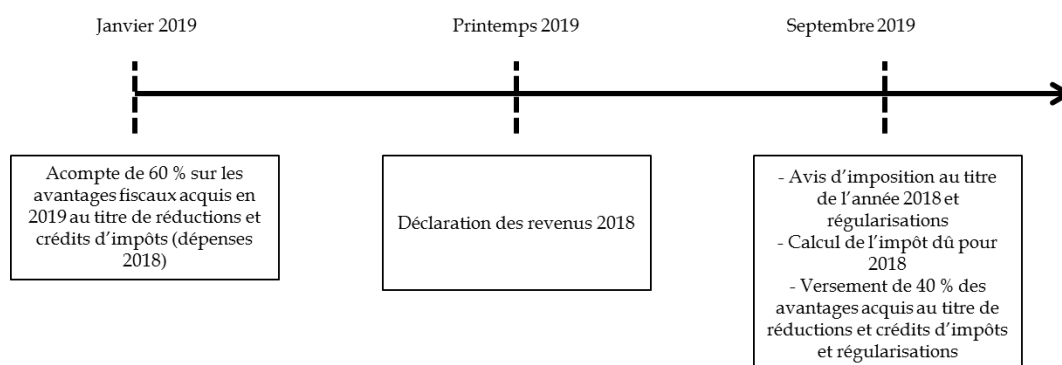
## **2. Le doublement du taux de l'acompte décuple le risque de régularisation**

Le doublement du taux de l'acompte permettrait aux contribuables concernés de percevoir, dès le début de l'année, un versement correspondant à plus de la moitié des avantages fiscaux dont ils ont bénéficié l'année précédente au titre des dépenses réalisées en 2017. Les 40 % restant ne seraient versés qu'au moment du paiement du solde de l'impôt de l'année 2018, soit à l'été 2019.

Cette solution limite l'avance de trésorerie pour les foyers mais augmente le risque de régularisations massives : par exemple, un contribuable ayant cessé d'employer un salarié à domicile en 2018 bénéficiera tout de même d'un acompte en janvier 2019 (les revenus définitifs de l'année 2018 n'étant connus qu'après la déclaration des revenus 2018, qui survient au printemps 2019). La régularisation interviendra en septembre 2019, et le contribuable devra restituer tout ou partie de l'acompte de 60 % perçu en janvier.

Ces régularisations sont susceptibles d'avoir un **impact économique mais également psychologique sur les ménages**, brouillant le message de « contemporanéité » envoyé par la réforme du prélèvement à la source. Dans ces conditions, les recouvrements pourraient être compliqués à mettre en œuvre.

### Calendrier de restitution des crédits et réductions d'impôts



Source : commission des finances du Sénat

Surtout, **aucun chiffrage du montant des régularisations associées à l'élargissement du champ de l'acompte et au doublement de son taux n'a été effectué.**

L'évaluation préalable avance simplement un chiffrage de l'avance de trésorerie consentie par l'État à près de **9 millions de contribuables**, qui s'élèverait à **5 milliards d'euros**.

### Avance de trésorerie de l'acompte sur avantages fiscaux pour l'État

(en millions d'euros)

crédit d'impôt accordé pour l'emploi d'un salarié à domicile (article 199 <i>sexdecies</i> )	2,506
crédit d'impôt accordé pour la garde de jeunes enfants (article 200 <i>quater</i> B)	0,622
réduction d'impôt accordée au titre des dépenses afférentes à la dépendance (article 199 <i>quindecies</i> du CGI) ;	0,174
réduction d'impôt au titre des dons effectués par les particuliers (article 200 du CGI)	0,822
crédit d'impôt accordé au titre des cotisations versées aux organisations syndicales ainsi qu'aux associations nationales professionnelles de militaires (article 199 <i>quater</i> C du CGI) ;	0,08
réduction d'impôt au titre de certains investissements locatifs dite « Censi-Bouvard » (article 199 <i>sexvicies</i> du CGI) ;	0,960
réduction d'impôt au titre de certains investissements locatifs dite « Scellier » (article 199 <i>septvicies</i> du CGI) ;	0,641
réduction d'impôt au titre des investissements locatifs intermédiaires dite « Pinel » (article 199 <i>novovicies</i> du CGI)	0,267
réduction d'impôt au titre de certains investissements réalisés outre-mer (en l'espèce, ceux visés aux b à e du 2 de l'article 199 <i>undecies</i> A du CGI).	0,241
<b>Total</b>	<b>6 313</b>

Source : commission des finances du Sénat d'après les réponses au questionnaire du rapporteur général

### 3. L'intégration de réductions d'impôt dans le périmètre de l'acompte n'est pas sans risque en cas de changement de situation

L'intégration de plusieurs réductions d'impôt dans le périmètre de l'acompte apparaît particulièrement risquée, notamment en cas de changement de situation du contribuable entre le fait générateur de l'avantage fiscal et la perception de ce dernier.

En effet, la réduction d'impôt vient en déduction de l'impôt. Dans le cas où le montant de la réduction d'impôt est supérieur au montant de l'impôt, il ne peut y avoir de remboursement : l'impôt est simplement nul.

Contrairement à la réduction d'impôt, si le crédit d'impôt est supérieur au montant de l'impôt, le surplus (ou la totalité si le contribuable n'est pas imposable) donne lieu à remboursement par l'administration fiscale. **La réduction d'impôt s'imputant sur l'impôt dû, la part du montant de la réduction d'impôt excédant l'impôt dû est perdue.**

---

Pour les ménages non imposables ou qui le seront devenus entre deux années d'imposition, la réduction d'impôt accordée par exemple au titre de dons faits par les particuliers, serait perdue.

**Votre rapporteur général attire l'attention sur l'incompréhension légitime qui pourrait découler de cette situation.**

**C. LE DISPOSITIF PRÉVU POUR L'IMPOSITION DES REVENUS PERÇUS EN 2019 PAR LES SALARIÉS DE PARTICULIERS EMPLOYEURS CONSTITUE UNE VÉRITABLE « USINE À GAZ »**

Le report d'un an de l'application de la retenue à la source sur les salaires versés par les particuliers employeurs s'accompagne d'un **dispositif dérogatoire et temporaire particulièrement complexe** pour l'imposition des revenus de 2019 des salariés de particuliers employeurs.

Malgré l'assouplissement des conditions permettant de bénéficier de l'étalement de la régularisation voté par l'Assemblée nationale, le dispositif reste particulièrement complexe pour les contribuables concernés – environ **300 000 personnes**<sup>1</sup>. Votre rapporteur général craint à ce titre que l'accompagnement proposé par l'administration fiscale, mentionné dans l'évaluation préalable du présent article, ne soit guère suffisant.

Le Gouvernement propose ici un « **bricolage** » fiscal afin de respecter le **principe d'égalité devant l'impôt**, nécessitant à la fois de ne pas imposer deux fois les salariés de particuliers employeurs en 2019 ni de les exonérer totalement d'imposition sur les revenus perçus cette même année.

En outre, ce dispositif dérogatoire emporte des « *effets de décalage de trésorerie pour l'État, non chiffrés mais limités, dès l'année 2019 et jusqu'en 2021* », compte tenu de l'étalement exceptionnel proposé et étendu par l'Assemblée nationale.

Les inquiétudes se cristallisent également sur la **mise en œuvre opérationnelle de la plateforme « tout-en-un »**, devant permettre ensuite au particulier employeur, s'il le souhaite, de confier la rémunération du salarié à domicile et la charge de son prélèvement à la source au centre CESU ou PAJEMPLOI.

Si la mise en place de la réforme ne devrait pas présenter de difficultés logistiques majeures pour le dispositif PAJEMPLOI, dans la mesure où le prélèvement à la source est pris en compte dans le processus de traitement informatique et serait intégré dans le service « plateforme tout-en-un », **elle est plus problématique pour le CESU.**

---

<sup>1</sup> Selon les chiffres de la direction générale du Trésor, en mai 2016 seuls 25 % des salariés employés par un particulier étaient imposables, avec un taux moyen de 4,1 %.

La généralisation de la dématérialisation est complexe, en raison du profil des employeurs : l'âge moyen des 1,3 million de particuliers employeurs en CESU est de **65 ans**, posant aussi la question de la **fracture numérique**.

Alors que le Gouvernement affirme que « *la montée en charge de la dématérialisation des démarches des utilisateurs CESU se poursuit* », votre rapporteur général craint une perte d'attractivité du CESU et une hausse potentielle de non-déclaration du travail à domicile. La solution proposée par votre rapporteur général dans sa proposition de loi précitée, en transférant la collecte du prélèvement à la source à l'administration fiscale, permettait de **ne pas faire porter par les particuliers employeurs le poids du prélèvement à la source sur le salaire de leurs employés**, évitant cette possible perte d'attractivité du CESU.

Au total, les mesures proposées par le présent article constituent surtout des réponses techniques, auxquelles votre rapporteur général ne souhaite pas s'opposer. Toutefois, elles ne répondent que partiellement aux difficultés posées par la mise en œuvre du prélèvement à la source.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**



---

*ARTICLE 3 bis (nouveau)*  
(Art. 182 A, 182 A bis, 197 A, 197 B et 1417 du code général des impôts)

**Imposition sur le revenu des salaires, pensions et rentes viagères à titre gratuit de source française perçus par les non-résidents fiscaux**

**Commentaire : le présent article remplace, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020, la retenue à la source partiellement libératoire pour les salaires, pensions et rentes viagères à titre gratuit de source française perçus ou réalisés par les non-résidents fiscaux par une retenue à la source non libératoire calculée en appliquant la grille de taux par défaut utilisée pour le prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu des résidents et relève le taux minimum d'imposition de 20 % à 30 %.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

À titre liminaire, il convient de rappeler la définition par l'article 4 B du code général des impôts (CGI) de la domiciliation fiscale en France. Ainsi, sont considérées comme ayant leur domicile fiscal en France les personnes :

- ayant en France leur foyer ou le lieu de leur séjour principal ;
- exerçant en France une activité professionnelle, salariée ou non, à moins qu'elles ne justifient que cette activité y est exercée à titre accessoire ;
- ayant en France le centre de leurs intérêts économiques.

Dès lors qu'au moins un de ces critères est rempli, la résidence fiscale est établie en France. Le non-résident fiscal est donc le contribuable ne répondant à aucun des critères précités.

Les personnes domiciliées fiscalement hors de France sont toutefois soumises à une obligation fiscale « restreinte » en France, dès lors qu'elles y sont imposables à raison de leurs seuls revenus et plus-values de source française. Les revenus considérés comme étant de source française sont listés à l'article 164 B du code général des impôts.

**A. LES RÈGLES DE DROIT COMMUN DE L'IMPÔT SUR LE REVENU S'APPLIQUENT POUR LES REVENUS DE SOURCE FRANÇAISE PERÇUS PAR UN NON-RÉSIDENT**

Aux termes de l'article 197 A du CGI, l'impôt sur le revenu dû par les personnes domiciliées hors de France sur leurs revenus de source française est calculé selon les règles de droit commun applicables aux contribuables domiciliés en France (application du barème progressif, du système du quotient familial et de son plafonnement). En revanche, les réductions et crédits d'impôt ne peuvent s'appliquer, sauf exception<sup>1</sup>.

Afin de ne pas avantager indûment les contribuables domiciliés hors de France qui sont imposés à raison de leurs seuls revenus de source française par rapport aux contribuables domiciliés dans notre pays, dont l'impôt est calculé suivant les mêmes règles sur l'ensemble de leurs revenus, **l'article 197 A du CGI a institué un taux minimum d'imposition.**

Ce taux est fixé à 20 % du revenu net imposable (14,4 % pour les revenus ayant leur source dans les départements d'outre-mer).

Le taux minimum d'imposition trouve à s'appliquer dans les cas où le taux moyen d'imposition qui résulte de l'application du barème de droit commun et du système du quotient familial (y compris le plafonnement) aux revenus de source française<sup>2</sup> est inférieur à 20 %.

Toutefois, l'article 197 A du CGI prévoit une **exception au taux minimum d'imposition**, en ce qu'il permet au contribuable de justifier que le **taux moyen de l'impôt résultant de l'application du barème progressif à l'ensemble de ses revenus de source française et étrangère** (« revenu monde ») serait inférieur au taux minimum de 20 % (ou 14,4 %). Dans ce cas, ce taux inférieur est appliqué aux revenus effectivement imposables en France en vertu d'une convention fiscale liant la France à l'État de résidence ou, en l'absence de convention, aux revenus de source française.

---

<sup>1</sup> Cette disposition tient au fait que les revenus imposables en France ne représentent qu'une partie de ceux dont ils disposent.

<sup>2</sup> (impôt dû x 100) / revenu imposable.

**Exemple d'imposition des revenus de source française  
d'un non-résident fiscal en France**

Soit un contribuable domicilié hors de France, marié et ayant deux enfants à charge, qui a disposé en 2016 des revenus suivants :

- revenus de source française : salaires nets imposables : 7 500 € ;
- revenus de source étrangère : intérêts de créances : 1 500 € et salaires : 33 500 € (soit 30 150 € après déduction de 10 % pour frais professionnels) ;
- total : 39 150 €.

Impôt français normalement dû sur les seuls revenus de source française par application du taux minimum (20 %) :  $7\,500 \text{ €} \times 20 \% = 1\,500 \text{ €}$ .

Impôt français théoriquement dû sur l'ensemble des revenus mondiaux par application du barème progressif (revenus 2016) : 1 403 €.

Taux moyen d'imposition :  $1\,403 / 39\,150 = 3,58 \%$ . Ce taux moyen étant inférieur à 20 %, l'impôt effectivement dû en France est de :  $7\,500 \times 3,58 \% = 269 \text{ €}$ .

Source : BOFIP

**B. UNE RETENUE À LA SOURCE SPÉCIFIQUE SUR LES TRAITEMENTS,  
SALAIRES, PENSIONS ET RENTES VIAGÈRES DE SOURCE FRANÇAISE  
VERSÉS AUX NON-RÉSIDENTS**

**1. Le champ d'application de la retenue à la source de l'impôt sur  
le revenu**

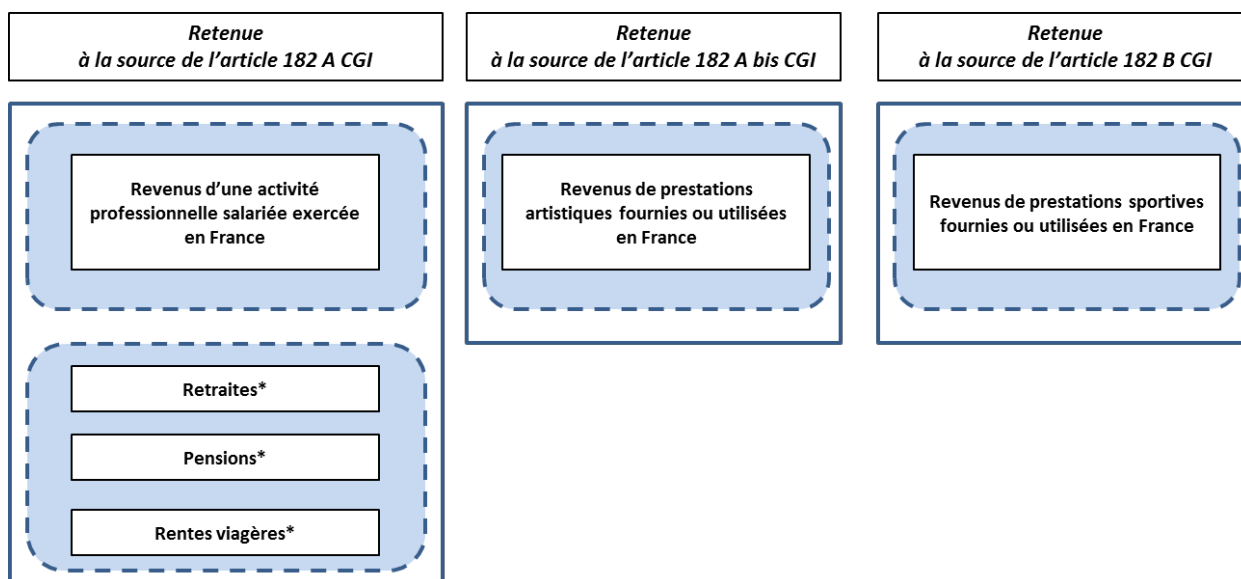
Aux termes de l'article 182 A du CGI, les **traitements, salaires, pensions et rentes viagères de source française versés à des personnes n'ayant pas leur domicile fiscal en France** (au sens de l'article 4 B du CGI précité) sont soumis à une **retenue à la source de l'impôt sur le revenu** dont les modalités sont fixées par ledit article.

Ainsi, quelle que soit la durée d'exercice de cette activité, les **revenus tirés d'une activité professionnelle salariée exercée en France** sont soumis à la retenue à la source prévue à l'article précité. Ce principe emporte toutefois deux exceptions :

- les salaires payés en contrepartie de prestations artistiques fournies ou utilisées en France sont assujettis à la retenue à la source spécifique prévue à l'article 182 A *bis* du CGI ;

- les salaires payés en contrepartie de prestations sportives fournies ou utilisées en France sont soumis à la retenue à la source prévue à l'article 182 B du CGI.

### Champ d'application de la retenue à la source de l'impôt sur le revenu des contribuables domiciliés hors de France



\* payées par un débiteur qui est domicilié ou établi en France.

Source : commission des finances du Sénat

## 2. Détermination de la base de la retenue à la source

Le II de l'article 182 A du CGI indique que la base de cette retenue est constituée par le montant net des sommes versées, déterminé conformément aux règles applicables en matière d'impôt sur le revenu, à **l'exclusion de celles qui prévoient la déduction des frais professionnels réels<sup>1</sup>**.

Compte tenu de l'impossibilité législative de se placer sous le régime de déduction des frais réels, il convient, pour déterminer la base de la retenue, de faire application de la **déduction forfaitaire de 10 % pour frais professionnels**.

S'agissant des pensions de toute nature (retraite, invalidité, alimentaire) et des rentes viagères à titre gratuit, la base de la retenue à la source correspond donc au montant des sommes versées après application de l'abattement de 10 % prévu au second alinéa du a du 5 de l'article 158 du CGI.

<sup>1</sup> En raison de la difficulté pour l'administration fiscale française de connaître les modes d'imposition des revenus réalisés à l'étranger, en particulier des déductions déjà accordées.

### 3. Le barème annuel de la retenue à la source

Le montant de la retenue à la source dont sont passibles les traitements, salaires, pensions et rentes viagères est déterminé par application, en fonction de la durée d'activité ou de la période correspondant au paiement, d'un **tarif progressif au montant net** des traitements, salaires, pensions et rentes viagères.

Le III de l'article 182 A du CGI prévoit qu'un décret fixe chaque année les limites de chaque tranche du barème de la retenue à la source. Elles varient dans la même proportion que la limite la plus proche des tranches du barème de l'impôt sur le revenu.

#### Tarif de la retenue à la source prévue à l'article 182 A du CGI applicable en 2017

Année 2017	Limites des tranches selon la période à laquelle se rapportent les paiements				
	Année (en euros)	Trimestre (en euros)	Mois (en euros)	Semaine (en euros)	Jour ou fraction de jour (en euros)
0 % en-deçà de	14 461	3 615	1 205	278	46
12 % de	14 461	3 615	1 205	278	46
à	41 951	10 488	3 496	807	134
20 % au-delà de	41 951	10 488	3 496	807	134

Source : BOFIP

Le III du même article précise que les taux de 12 % et 20 % sont ramenés à 8 % et 14,4 % dans les départements d'outre-mer.

### 4. Le calcul de la retenue à la source d'impôt sur le revenu

S'agissant des traitements et salaires, la retenue à la source est calculée et versée au Trésor par l'employeur au plus tard le 15 du mois suivant celui du paiement (**article 1671 A du CGI**)<sup>1</sup>. Conformément aux dispositions du second alinéa de l'**article 1671 A du CGI**, la retenue n'est ni opérée ni versée au Trésor lorsque son montant n'excède pas 8 euros par mois.

<sup>1</sup> Cependant, dans le souci d'alléger au maximum les obligations des employeurs du secteur agricole, les exploitants, qui emploient des travailleurs saisonniers domiciliés à l'étranger, peuvent, comme en matière de cotisation de sécurité sociale, ne verser la retenue à la source que tous les trimestres. Plus précisément, les intéressés sont autorisés à verser les retenues afférentes aux paiements effectués au cours du trimestre au plus tard le 10 du second mois du trimestre suivant.

---

Ainsi, pour le calcul de la retenue, chaque employeur applique le barème correspondant à la durée pendant laquelle la personne concernée a travaillé pour son compte. Lorsque le salarié n'a pas travaillé à temps complet au cours du mois ou de la semaine, ou lorsque la rémunération n'est pas payée au mois ou à la semaine, il y a lieu d'appliquer le barème journalier au montant de la rémunération divisé par le nombre de jours de travail<sup>1</sup>.

#### **5. L'imputation de la retenue à la source sur le montant d'impôt sur le revenu**

Les traitements, salaires, pensions et rentes viagères de source française versés à des personnes n'ayant pas leur domicile fiscal en France sont soumis à une retenue à la source ayant la particularité **d'être libératoire pour partie et non libératoire pour une autre**.

L'article 197 B du CGI prévoit que, **pour la fraction n'excédant pas la limite au-delà de laquelle le taux de 20 % (14,4 % dans les DOM) est applicable, la retenue à la source** prélevée au taux de 12 % (8 % dans les DOM) **est libératoire de l'impôt sur le revenu**. La fraction de salaire correspondante n'est donc pas imposée au barème et la retenue correspondante n'est pas imputable.

**Seule la fraction soumise à la retenue à la source au taux de 20 % (14,4 % dans les DOM) est imposée au barème progressif**, avec les autres revenus de source française, mais dans les conditions prévues à l'article 197 A du CGI, c'est-à-dire avec **application d'un taux minimum égal à 20 %** (ou à 14,4 % pour les revenus ayant leur source dans un DOM). La retenue prélevée au taux de 20 % (ou 14,4 %) est déduite du montant de l'impôt ainsi déterminé.

Aux termes de l'article 197 B du CGI, le contribuable peut demander le **remboursement de l'excédent de retenue à la source** opérée lorsque cette retenue excède le montant de l'impôt qui résulterait de l'application des dispositions du a de l'article 197 A du CGI à la totalité de la rémunération.

L'excédent de retenue à la source remboursable est égal à la différence entre :

- d'une part, le montant de la retenue à la source supportée sur la totalité des salaires, pensions ou rentes viagères de source française perçus par le contribuable au cours de l'année d'imposition ;

- et d'autre part, le montant de l'impôt afférent au montant total de ces salaires, pensions et rentes (y compris la fraction de ces revenus ayant supporté la retenue au taux de droit commun de 0 % et 12 %, ou de 0 % et

---

<sup>1</sup> Si le salarié travaille de manière concomitante pour plusieurs employeurs, les régularisations doivent être effectuées par voie de rôle.

---

8 % dans les DOM) calculé dans les conditions prévues au a de l'article 197 A du CGI.

### **C. LES EFFETS DE LA MISE EN ŒUVRE DU PRÉLÈVEMENT À LA SOURCE DE L'IMPÔT SUR REVENU**

Les retenues à la source actuellement prévues aux articles 182 A, 182 A *bis* et 182 B du CGI sur les **traitements, salaires, pensions et rentes viagères de source française versés à des personnes n'ayant pas leur domicile fiscal en France** demeureront applicables. En effet, d'après le rapport de notre collègue députée Anne Genetet<sup>1</sup>, « à ce jour, la retenue à la source sur les revenus d'activité et les pensions de source française des non-résidents ne permet pas la mise en place du prélèvement à la source. Les modalités de calcul et de prélèvement de ces revenus seront donc inchangées faute de pouvoir trouver une solution qui permette de basculer de la retenue à la source au prélèvement à la source ».

Pour l'imposition des revenus perçus en 2018, les non-résidents pourront bénéficier **du crédit d'impôt modernisation du recouvrement (CIMR, voir commentaire de l'article 3 du présent projet de loi de finances)**, dès lors qu'ils auront bénéficié en 2018 de revenus dits « non exceptionnels » (tel que des revenus fonciers par exemple, les salaires et pensions resteraient imposés via la retenue à la source).

Les revenus déjà soumis à la retenue à la source des non-résidents ne seront donc pas concernés par la mise en œuvre du prélèvement à la source. Partant, **ils ne pourront bénéficier du CIMR.**

Ainsi, l'imposition des revenus de traitements, salaires, pensions et rentes viagères de source française servis à des personnes qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France prendra la forme :

- pour les revenus provenant d'un débiteur établi en France, de la **retenue à la source** actuellement en vigueur ;

- pour les revenus sans « tiers collecteur », qui ne relèvent pas actuellement de la retenue à la source (revenus fonciers, bénéfices industriels et commerciaux, bénéfices agricoles, bénéfices non commerciaux, etc.), de **l'acompte contemporain** mis en œuvre dans le cadre du prélèvement à la source (voir commentaire de l'article 3 du présent projet de loi de finances).

**Les revenus de source française perçus par un non-résident pourront donc être imposés à la fois via l'acompte prévu dans le cadre du prélèvement à la source, et par la retenue à la source des non-résidents, en fonction de la nature des sommes perçues et imposables en France.**

---

<sup>1</sup> Rapport de la mission parlementaire sur la situation des Français établis hors de France, « La mobilité internationale des Français », Anne Genetet, remis au Premier ministre en juin 2018.

---

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article additionnel est issu du vote à l'Assemblée nationale d'un amendement du Gouvernement, adopté avec un avis favorable de la commission des finances.

### **A. LE RAPPROCHEMENT DU RÉGIME D'IMPOSITION DES SALAIRES, TRAITEMENTS ET PENSIONS DE SOURCE FRANÇAISE DES NON-RÉSIDENTS DE CELUI APPLICABLE AUX RÉSIDENTS**

Le 1° du A du I **supprime les dispositions régissant la retenue à la source spécifique** pour les salaires, pensions et rentes viagères à titre gratuit de source française, partiellement libératoire.

Le présent article modifie donc les II et III de **l'article 182 A du CGI** et prévoit :

- d'une part, que la base de la retenue à la source est constituée par le montant net imposable à l'impôt sur le revenu des sommes versées et des avantages accordés, déterminé conformément aux dispositions de l'article 204 F du CGI ;

- d'autre part, que **la retenue est calculée par l'application de la grille de taux par défaut du prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu.**

Partant, le 2° du A du I supprime les modalités de définition du barème spécifique à la retenue à la source actuellement applicable.

Ainsi, le **barème progressif de l'impôt sur le revenu s'appliquerait automatiquement aux revenus de source française des non-résidents** sans qu'ils aient à en faire expressément la demande.

Par conséquent, le D du I du présent article supprime les dispositions l'article 197 B du CGI relative au caractère partiellement imputable de la retenue à la source (voir *supra*<sup>1</sup>).

Il maintient néanmoins la possibilité pour le contribuable de demander le remboursement de l'excédent de retenue à la source opérée lorsque la totalité de cette retenue excède le montant de l'impôt qui résulterait de l'application des dispositions du a de l'article 197 A du CGI à la totalité des revenus.

Enfin, le présent article opère une mesure de coordination s'agissant du régime de la retenue à la source spécifique prévue à l'article 182 A *bis* du CGI, pour les salaires payés en contrepartie de prestations artistiques fournies ou utilisées en France - pour ces revenus, le régime de la retenue à

---

<sup>1</sup> Il prévoit actuellement qu'une fraction des salaires et pensions imposés via la retenue à la source n'est pas imputable et que la fraction soumise à la retenue à la source au taux de 20 % est imposée au barème progressif.



---

la source spécifique qui s'effectue systématiquement au taux de 15 %, est maintenu, ainsi que son caractère libératoire en-deçà d'un certain seuil<sup>1</sup>.

Le B du II du présent article indique que ces dispositions s'appliquent aux **revenus perçus ou réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020**.

#### **B. L'AUGMENTATION DU TAUX MINIMUM D'IMPOSITION SUR LES REVENUS DES NON-RÉSIDENTS**

Le 1<sup>o</sup> du C du I du présent article modifie l'article 197 A du code général des impôts, qui fixe le taux minimum d'imposition.

Il est ainsi prévu d'augmenter ce taux, qui passerait de 20 % du revenu net imposable et 14,4 % pour les revenus ayant leur source dans les DOM à respectivement **30 % et 20 %**.

Ainsi, ce taux s'appliquerait dans les cas où le taux moyen d'imposition qui résulte de l'application du barème de droit commun et du système du quotient familial (y compris le plafonnement) aux revenus de source française est inférieur à 30 %.

En outre, le 2<sup>o</sup> du C du I du présent article complète l'article 197 A du CGI en prévoyant d'admettre la **déduction des pensions alimentaires** prévues au 2<sup>o</sup> du II de l'article 156 du CGI pour le calcul du taux moyen sur l'ensemble des revenus mondiaux, sous réserve que les pensions versées soient imposables en France et qu'elles n'aient pas déjà donné lieu, pour le contribuable, à un avantage fiscal dans son État de résidence.

Ces dispositions s'appliqueraient pour les **revenus perçus ou réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2018** (A du II du présent article).

#### **C. UNE MESURE DE COORDINATION**

L'article 1417 du CGI fixe les conditions de revenu permettant à certains redevables de bénéficier de diverses réductions (exonération, dégrèvement et abattement) d'impôts locaux (taxe foncière sur les propriétés bâties et taxe d'habitation). Le IV de cet article précise que le montant des revenus ainsi pris en compte correspond « *aux revenus et plus-values retenus pour l'établissement de l'impôt sur le revenu au titre de l'année précédente* », majoré, entre autres, du montant des revenus des non-résidents soumis à la

---

<sup>1</sup> Actuellement, la retenue à la source applicable sur la fraction des salaires n'excédant pas la limite au-delà de laquelle le taux de 20 % du barème spécifique est applicable est libératoire de l'impôt sur le revenu. Dès lors que le barème spécifique prévu à l'article 182 A du CGI est supprimé par le présent article, le B du I prévoit que « pour la fraction des sommes (...) n'excédant pas un montant annuel de 42 370 €, cette retenue est libératoire de l'impôt sur le revenu. Ce montant est révisé chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu. Cette fraction n'est pas prise en compte pour le calcul de l'impôt sur le revenu établi en vertu du a de l'article 197 A et la retenue à laquelle elle a donné lieu n'est pas imputable ».

retenue à la source prévue à l'article 182 A, « à hauteur de la fraction donnant lieu à une retenue libératoire de l'impôt sur le revenu ».

Cette majoration devient inutile dans la mesure où le présent article additionnel propose de remplacer la retenue à la source spécifique et partiellement libératoire prévue à l'article 182 A par une retenue non libératoire. En effet, la référence aux « revenus et plus-values retenus pour l'établissement de l'impôt sur le revenu » suffit désormais à intégrer ces revenus.

### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Une réforme de la fiscalité applicable aux revenus de source française des non-résidents était attendue depuis quelques mois. Il est **particulièrement regrettable que la refonte proposée notamment par le présent article inséré par l'Assemblée nationale intervienne par la voie d'un amendement du Gouvernement** et non par un article initial du projet de loi de finances, qui aurait permis au rapporteur général de disposer d'une vision d'ensemble des modifications proposées pour chaque catégorie de revenus et d'une évaluation *a priori* de chaque dispositif.

Dans son **rapport sur la mobilité internationale des Français**, notre collègue députée, Anne Genetet, a souligné la **complexité de l'imposition des revenus** issus de traitements, salaires, pensions et rentes viagères de source française versés à des personnes n'ayant pas leur domicile fiscal en France, et mis en exergue son caractère **inéquitable**.

Les non-résidents fiscaux déclarés (français ou non) représentent près de 0,6 % des contribuables. Le montant du seul impôt sur le revenu s'élevait pour les non-résidents à 712 millions d'euros, contre 70 327 millions d'euros pour l'ensemble du pays. Les non-résidents fiscaux représentent donc **0,6 % des contribuables mais versent 1 % du montant total de l'impôt sur le revenu perçu**<sup>1</sup>.

En premier lieu, votre rapporteur général **salue la suppression, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020, de la retenue à la source spécifique partiellement libératoire** pour les salaires, pensions et rentes viagères à titre gratuit de source française, **complexe et peu lisible**.

Son remplacement par une retenue à la source calculée **en appliquant la grille de taux par défaut du prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu** constitue une **simplification particulièrement bienvenue**, d'autant qu'elle rapproche le régime d'imposition des revenus de source française (salaires et pensions) des non-résidents de celui applicable aux résidents.

---

<sup>1</sup> Chiffres issus du rapport d'Anne Genetet précité.

---

Toutefois, le Gouvernement a **ajouté subrepticement une disposition inattendue** au dispositif proposé.

Afin de ne pas avantager indûment les contribuables domiciliés hors de France qui sont imposés à raison de leurs seuls revenus de source française par rapport aux contribuables domiciliés dans notre pays, dont l'impôt est calculé suivant les mêmes règles sur l'ensemble de leurs revenus, l'article 197 A du CGI prévoit un **taux minimum d'imposition**.

Comme l'a relevé Anne Genetet, le système actuel apparaît déjà particulièrement injuste sur certains bas revenus : *« le barème de l'IR pour le non-résident est défavorable par rapport à celui des résidents et cette différence est particulièrement marquée pour les faibles revenus. Ceci s'explique par le mécanisme de calcul qui utilise par défaut un taux minimum d'imposition de 20 % »*.

Or, le présent article propose **l'augmentation du taux minimum d'imposition à 30 % pour les revenus perçus ou réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2018**. Votre rapporteur général estime que cette **hausse est inacceptable, pour deux raisons**.

Tout d'abord, le « principe d'exception » serait certes conservé : le contribuable pourrait toujours justifier que le **taux moyen de l'impôt résultant de l'application du barème progressif à l'ensemble de ses revenus de source française et étrangère (« revenu monde »)** serait inférieur au taux minimum d'imposition, et ainsi appliquer ce taux inférieur aux revenus effectivement imposables en France en vertu d'une convention fiscale liant la France à l'État de résidence ou, en l'absence de convention, aux revenus de source française.

Partant, le relèvement du taux d'imposition à 30 % devrait probablement permettre à davantage de non-résidents de bénéficier de ce taux inférieur.

Néanmoins, comme l'a relevé Anne Genetet au cours des débats en séance publique à l'Assemblée nationale, ce relèvement *« ne résout pas les injustices actuelles, mais les aggrave »*.

Ainsi, le **rehaussement du taux pénalisera les non-résidents ayant de faibles revenus de source française et de source étrangère ainsi que ceux n'ayant pas de « revenu monde »** (en l'absence de revenus de source étrangère), dès lors qu'ils seraient systématiquement imposés au taux minimum d'imposition.

Si l'augmentation du taux minimum d'imposition s'accompagne de l'ouverture sous conditions de la possibilité de **déduire les pensions alimentaires versées pour le calcul du taux moyen sur l'ensemble des revenus de source française et étrangère**, cette contrepartie n'apparaît pas suffisante, dès lors qu'elle ne concernerait pas tous les contribuables, alors même que l'ensemble des non-résidents subirait l'augmentation du taux minimum d'imposition.

En outre, cette augmentation est d'autant plus inacceptable qu'elle s'appliquerait pour les revenus perçus à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2018 et donc de façon rétroactive.

Ensuite, la deuxième raison pour laquelle votre rapporteur général s'oppose à cette hausse de taux réside dans son **objectif exclusivement financier, d'ailleurs clairement assumé par le ministre de l'action et des comptes publics**.

En effet, au cours des débats en séance publique à l'Assemblée nationale, le ministre a précisé que **l'augmentation du taux minimum d'imposition entendait gager financièrement** le coût de l'amendement au projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2019 (PLFSS), qui entend **exonérer les contribuables non-résidents mais résidant dans un État membre de l'Union européenne** de prélèvements sociaux sur les revenus du capital – exonération dont le coût s'élèverait à environ **200 millions d'euros**.

Cette exonération de prélèvements sociaux sur les revenus du capital pour les contribuables non-résidents mais résidant dans un État membre de l'Union européenne serait donc **intégralement financée en 2019 par une imposition plus importante des revenus des non-résidents**. Or, cette mesure est doublement inéquitable, dès lors que les **non-résidents fiscaux résidant en dehors de l'Union européenne, qui ne sont pas concernés par l'exonération de CSG-CRDS proposée par le Gouvernement, financeront par le biais d'une augmentation de leur taux minimum d'imposition une réforme dont ils ne bénéficieront pas**.

En conséquence, votre commission a adopté un **amendement FINC.2**, visant à maintenir le taux minimum d'imposition actuel de 20 %.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.**

---

*ARTICLE 3 ter (nouveau)*  
(Art. 204 J du code général des impôts.)

**Application du prélèvement à la source – communication des modalités de calcul de l’acompte**

**Commentaire : le présent article prévoit la communication aux contribuables des modalités de calculs de l’acompte acquitté dans le cadre du prélèvement à la source de l’impôt sur le revenu.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

En application de l’article 204 C du code général des impôts, dans sa rédaction issue de la loi n°2016-1917 de finances pour 2017, certains revenus ne pouvant faire l’objet d’une retenue à la source dans le cadre de la mise en œuvre du prélèvement à la source de l’impôt sur le revenu donnent lieu à un **paiement par acompte** des sommes dues. Il en va ainsi pour :

- les bénéfices industriels et commerciaux (BIC) ;
- les bénéfices agricoles (BA) ;
- les bénéfices non commerciaux (BNC) et les revenus fonciers ;
- les rentes viagères à titre onéreux ;
- les pensions alimentaires ;
- les revenus des gérants et associés de société ;

- les revenus tirés de l’apport d’un concours scientifique par un fonctionnaire à une entreprise, les commissions perçues par les agents généraux d’assurance et leurs sous-agents ainsi que les droits d’auteurs déclarés par un tiers<sup>1</sup> lorsqu’ils sont imposés suivant les règles prévues en matière de traitements et salaires ;

- lorsqu’ils sont versés par un débiteur établi hors de France, les revenus de source étrangère imposables en France suivant les règles applicables aux salaires, aux pensions ou aux rentes viagères.

Aux termes de l’article 1663 C du code général des impôts, l’acompte est calculé par l’administration et est **prélevé mensuellement** au plus tard le

---

<sup>1</sup> Mentionné respectivement aux 1 bis, 1 ter et 1 quater de l’article 93 du code général des impôts.

---

15 de chaque mois ou bien sur **option du contribuable chaque trimestre**- le 15 février, le 15 mai, le 15 août et le 15 novembre<sup>1</sup>.

L'**assiette de l'acompte** est, conformément au 1 de l'article 204 G, « constituée du montant des bénéfices ou revenus imposés au barème progressif de l'impôt sur le revenu la dernière année pour laquelle l'impôt a été établi à la date du versement » dudit acompte.

L'article 204 G précise les **conditions de détermination de l'assiette** de l'acompte pour chaque membre du foyer et pour chaque catégorie de bénéfice ou revenu. Autrement dit, **l'assiette de l'acompte est déterminée selon des règles spécifiques pour chaque catégorie de bénéfices**.

Par exemple, pour les **bénéfices industriels et commerciaux (BIC)**, l'assiette retenue correspond au bénéfice net, « déterminé d'après les résultats d'ensemble des opérations de toute nature effectuées par les entreprises, y compris notamment les cessions d'éléments quelconques de l'actif, soit en cours, soit en fin d'exploitation » - soit le bénéfice imposable dans la catégorie des BIC dont il est tenu compte pour calculer le montant de l'impôt sur le revenu dû, en application des termes de l'article 38 du CGI -, diminué du report déficitaire constaté au titre de l'année de référence - soit la dernière année pour laquelle l'impôt a été établi à la date du versement de l'acompte en application des 1° bis et 1° ter du I de l'article 156 du CGI.

Toutefois, lorsque les **bénéfices industriels et commerciaux sont déterminés selon le régime dit « micro-BIC »**, défini par l'article 50-0 du CGI, l'assiette du prélèvement est constituée du « résultat imposable ». Ce dernier, avant prise en compte des plus ou moins-values provenant de la cession de biens affectées par nature à l'exploitation, qui sont imposées de manière distincte, est égal au « chiffre d'affaires hors taxes diminué d'un abattement de 71 % pour le chiffre d'affaires provenant [d'activités de vente à emporter ou à consommer sur place et de fourniture de logement à l'exception, en principe, des logements meublés] et d'un abattement de 50 % pour le chiffre d'affaires provenant [des autres prestations de services] » - ces abattements ne pouvant être inférieurs à 305 euros. Cette disposition vise à faire correspondre, autant que possible le montant du prélèvement avec celui de l'impôt finalement dû.

S'agissant des **revenus fonciers**, qui comprennent les revenus de location d'immeubles et les revenus accessoires<sup>2</sup>, l'assiette est quant à elle constituée du revenu net, « égal à la différence entre le montant du revenu brut et

---

<sup>1</sup> L'option est exercée auprès de l'administration fiscale au plus tard le 1<sup>er</sup> octobre de l'année qui précède celle au cours de laquelle l'option s'applique. Elle est tacitement reconduite, sauf dénonciation par le contribuable dans le même délai que celui de l'exercice de l'option.

<sup>2</sup> Les revenus fonciers accessoires recouvrent les revenus résultant de la location du droit d'affichage et du droit de chasse ou de pêche, de la concession du droit d'exploitation des carrières et biens assimilés (ardoisières, sablières, tourbières), des redevances tréfoncières ou autres recettes analogues qui ont leur origine dans le droit de propriété ou d'usufruit.

---

le total des charges de la propriété »<sup>1</sup>, selon les termes de l'article 28 du CGI, calculée selon les modalités prévues par les articles 14 à 33 *quinquies* du CGI, minoré des éventuels déficits fonciers résultant de dépenses autres que les intérêts d'emprunt imputables sur le revenu global dans la limite de 10 700 euros, conformément au 3° du I de l'article 156 du CGI.

Le **6° de l'article 204 G** précise que pour le calcul de l'assiette du prélèvement afférent aux BIC, BA et BNC, les bénéfices considérés sont « *déterminés après application des abattements prévus aux articles 44 sexies à 44 quindécies applicables au titre de l'année de paiement de l'acompte* ».

En outre, le **3 de l'article 204 G** prévoit que lorsque le résultat de l'une des catégories des revenus donnant lieu au paiement de l'acompte est déficitaire, il est retenu pour une valeur nulle, et ce de manière à **éviter que le montant de l'acompte ne puisse être négatif**.

**Le taux du prélèvement calculé par l'administration fiscale** (qu'il s'agisse du taux de droit commun, du taux neutre ou encore du taux individualisé), **s'applique à l'ensemble des catégories de revenus du contribuable**<sup>2</sup>. En d'autres termes, il permet de calculer tout à la fois le montant du prélèvement à la source et celui des acomptes versés.

Alors que ce taux est appliqué directement par les tiers collecteurs aux salaires, pensions et rentes viagères à titre gratuit dans le cadre de la retenue à la source, s'agissant des autres types de revenus, dont les bénéfices industriels et commerciaux (BIC), agricoles (BA) et non commerciaux (BNC), ou encore les revenus fonciers, **le taux est appliqué par l'administration fiscale au montant des revenus qui entrent dans ces catégories perçus l'année précédente afin de déterminer le montant total de l'acompte à verser** durant l'année concernée.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article additionnel est issu du vote à l'Assemblée nationale d'un amendement à l'initiative de Véronique Louwagie et plusieurs de ses collègues du groupe Les Républicains, adopté avec un avis favorable du Gouvernement et un avis de sagesse de la commission des finances.

---

<sup>1</sup> Selon l'article 31 du code général des impôts, les charges de la propriété déductibles correspondent aux dépenses de réparation et d'entretien effectivement supportées par le propriétaire, aux primes d'assurance, aux dépenses supportées pour le compte du locataire dont celui-ci n'a pas obtenu le remboursement, aux dépenses d'amélioration afférentes aux locaux d'habitation, etc.

<sup>2</sup> Aux termes de l'article 204 E du CGI, « le prélèvement prévu à l'article 204 A est calculé en appliquant au montant des revenus, déterminé dans les conditions prévues aux articles 204 F et 204 G, un taux selon les modalités prévues aux articles 204 H et 204 I (...). Le taux du prélèvement pour les conjoints ou partenaires liés par un pacte civil de solidarité peut être individualisé dans les conditions prévues à l'article 204 M. »

Il complète l'article 204 J du code général des impôts et prévoit la communication au contribuable des modalités de calculs de l'acompte par l'administration fiscale.

### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

L'Assemblée nationale a adopté un amendement à l'article 3 du présent projet de loi de finances prévoyant la **communication au contribuable**, par l'administration fiscale, des **modalités de calculs des taux** de prélèvement à la source.

Par cet amendement, les contribuables connaîtront donc les **modalités de calcul de leur taux de prélèvement**. Or, celui-ci s'applique aussi bien aux salaires, pensions et rentes viagères à titre gratuit dont l'imposition fait l'objet du prélèvement à la source qu'aux autres types de revenus (les bénéfices industriels et commerciaux (BIC), agricoles (BA) et non commerciaux (BNC), ainsi que les revenus fonciers).

Le présent article entend le compléter afin que les **modalités de calcul de l'acompte soient communiquées aux contribuables**.

L'acompte est calculé en appliquant à l'assiette le taux précité. Mais les modalités de calcul de l'assiette sont très complexes. Si le taux du prélèvement à la source est calculé par l'administration fiscale elle-même, **il n'en serait pas moins gênant, dans le principe, que le contribuable ne soit pas en mesure de comprendre la manière dont est déterminée sa contribution fiscale**, en particulier à l'heure où la légitimité de l'impôt paraît particulièrement écornée.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**



---

*ARTICLE 3 quater (nouveau)*  
*(Art. 7 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018)*

**Maintien de l'exonération de certains ménages à la taxe d'habitation  
et à la contribution audiovisuelle publique**

**Commentaire : le présent article transforme en exonération le dégrèvement de taxe d'habitation dont devaient bénéficier certains contribuables, tout en leur accordant un dégrèvement de contribution à l'audiovisuel public.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

**A. LA PERTE DE L'EXONÉRATION DE TAXE D'HABITATION EN FAVEUR  
DES « MÉNAGES VULNÉRABLES » A ÉTÉ AMÉNAGÉE À PLUSIEURS  
REPRISES AU COURS DES DERNIÈRES ANNÉES**

**1. Les exonérations dans bénéficient certains ménages dits  
vulnérables ont été remises en causes indirectement ces dernières  
années, à travers des modifications de la définition du revenu  
fiscal de référence**

L'article 1414 du code général des impôts prévoit plusieurs exonérations de taxe d'habitation en faveur de personnes dites **vulnérables** : titulaires de l'allocation de solidarité aux personnes âgées ou de l'allocation supplémentaire d'invalidité, titulaires de l'allocation aux adultes handicapés, contribuables âgés de plus de 60 ans, les veuves et veufs, s'ils ne sont pas passibles de l'impôt de solidarité sur la fortune, contribuables atteints d'une infirmité ou d'une invalidité les empêchant de subvenir par leur travail aux nécessités de l'existence. **Ces exonérations sont conditionnées au niveau de ressources de ces personnes.**

Le 2° de l'article 1605 *bis* du même code prévoit par ailleurs que **ces contribuables bénéficient également d'un dégrèvement de contribution à l'audiovisuel public (CAP).**

**Deux modifications de modalités de calcul du revenu fiscal de référence ont pu remettre en cause ces exonérations, sans que la situation des personnes concernées n'ait évolué :**

- la loi de finances pour 2009<sup>1</sup> a progressivement **limité le bénéfice du dispositif dit de la demi-part des « veuves » ou des « vieux parents »**,

---

<sup>1</sup> Article 92 de la loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008 de finances pour 2009.

---

correspondant à la demi-part accordée aux personnes seules ayant eu un enfant à charge pendant au moins cinq ans ; cette limitation a produit ses pleins effets à partir de 2014, sur les revenus perçus en 2013 ;

- la loi de finances rectificative pour 2014<sup>1</sup> a prévu **la fiscalisation des majorations de pensions de retraite** versées aux retraités ayant eu au moins trois enfants.

## **2. Plusieurs dispositifs ont été votés depuis 2014 pour maintenir ces exonérations ou atténuer la perte de leur bénéfice**

Plusieurs **dispositifs transitoires ont été votés entre 2013 et 2014**<sup>2</sup>, pour éviter que les personnes concernées par les révisions du revenu fiscal de référence précitées ne redeviennent imposables.

**La loi de finances pour 2016**<sup>3</sup> a prévu un **dispositif pérenne**. Elle a créé une nouvelle catégorie de contribuables – les personnes ayant bénéficié de l'exonération en 2014 – pour laquelle le revenu fiscal de référence est calculé de façon plus favorable.

Par ailleurs, elle a prévu, de façon générale, que les contribuables qui perdent le bénéfice des exonérations « personnes vulnérables », bénéficient d'une « **sortie en sifflet** » **sur cinq ans : pendant deux ans les contribuables sont totalement exonérés de taxe d'habitation et dégrèvés de contributions à l'audiovisuel public**, avant de bénéficier, l'année suivante, pour le calcul de leur taxe d'habitation, d'un abattement des deux tiers de leur valeur locative et enfin d'un abattement d'un tiers la quatrième année.

### ***B. L'ARTICULATION ENTRE LE DISPOSITIF D'EXONÉRATION ET LE DÉGRÈVEMENT DE TAXE D'HABITATION MIS EN PLACE L'AN DERNIER***

L'article 5 de la loi de finances pour 2018 a institué **le dégrèvement de taxe d'habitation porté par le Président de la République** au cours de la campagne électorale. Il prévoit que les contribuables dont le revenu est inférieur à un plafond, fixé de manière à ce que 80 % des Français soient éligibles, bénéficient d'un dégrèvement de 30 % de leur taxe d'habitation en 2018, de 65 % en 2019 et de 100 % en 2020.

**Or, compte tenu des deux années d'exonération prévues par le dispositif de sortie en sifflet précité, les contribuables exonérés en tant que personnes vulnérables, puis exonérés en 2015 et 2016 au titre de la sortie en sifflet, n'auraient bénéficié, en 2017, « que » d'un abattement des deux tiers de leur valeur locative.**

---

<sup>1</sup> Article 5 de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014.

<sup>2</sup> Article 2 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014 et article 28 de la loi n° 2014-891 du 8 août 2014 de finances rectificative pour 2014.

<sup>3</sup> Article 75 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016.

---

En d'autres termes, en novembre 2017, au moment même du vote du dégrèvement sur la taxe d'habitation annoncé par le Président de la République, des contribuables exonérés depuis de nombreuses années auraient pu avoir à nouveau à payer une contribution au titre de la taxe d'habitation.

Afin d'éviter que ce cas de figure se présente, à l'initiative du Gouvernement, l'article 7 de la loi de finances pour 2018 a prévu :

- pour 2017, que les contribuables censés bénéficier de l'abattement au titre de la sortie en sifflet seraient exonérés de taxe d'habitation et de contribution à l'audiovisuel public pour cette même année ;

- pour 2018 et 2019, que les contribuables censés bénéficier de l'abattement au titre de la sortie en sifflet et éligibles au dégrèvement « 80 % des Français » seraient dégrévés de taxe d'habitation à 100 % au lieu de, respectivement, 30 % et 65 % ; en revanche, ils auraient dû s'acquitter de la contribution à l'audiovisuel public.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

À l'initiative du Gouvernement et avec l'avis favorable de la commission des finances, l'Assemblée nationale a adopté le présent article, qui, d'après l'objet de l'amendement du Gouvernement, vise à « *maintenir pour [certains contribuables] le bénéfice de l'exonération de taxe d'habitation et de contribution à l'audiovisuel public au titre de l'année 2018* ». Le Gouvernement précise que « *sans cet amendement, une partie de ces contribuables ne se verraient appliquer qu'un abattement de base pour le calcul de leur taxe d'habitation et ne pourraient plus bénéficier du dégrèvement de CAP* ». Enfin, il est également précisé que sans l'amendement, les contribuables qui bénéficieraient du dégrèvement à 100 % de la taxe d'habitation devraient s'acquitter de la CAP.

Concrètement, l'article prévoit :

- que les contribuables qui devaient bénéficier d'un dégrèvement spécial au taux de 100 % de leur taxe d'habitation 2018 bénéficieraient à la place d'une exonération de taxe d'habitation ;

- que les contribuables qui devaient bénéficier d'un abattement sur leur taxe d'habitation 2018 au titre de la sortie « en sifflet », et non du dégrèvement exceptionnel dans la mesure où leurs revenus sont parmi les 20 % les plus élevés, bénéficieraient à la place d'une **exonération de taxe d'habitation** ;

- que l'ensemble de ces contribuables bénéficieraient d'un **dégrèvement total de leur contribution à l'audiovisuel public 2018**.

La situation résultant de l'adoption de cet amendement est retracée dans le tableau ci-dessous.

### Conséquences du présent article

Contribuables	Dispositif juridique	TH 2017	TH 2018	TH 2019	TH 2020
Contribuables en dessous du seuil de revenu (général ou spécifique) pour bénéficier de l'exonération	Droit existant	Exonérés de TH et dégrévés de CAP	Exonérés de TH et dégrévés de CAP	Exonérés de TH et dégrévés de CAP	Exonérés de TH et dégrévés de CAP
Contribuables ayant perdu l'exonération mais bénéficiant de la sortie en sifflet <b>et faisant partie des 80 % de Français aux revenus les plus bas</b>	Avant la LFI 2018	Abattement des 2/3 de TH	Abattement d'1/3 de TH	-	Dégrèvement général de TH à 100 %
	LFI 2018	Exonérés de TH et dégrévés de CAP	Dégrèvement spécial de TH à 100 %	Dégrèvement spécial de TH à 100 %	Dégrèvement général de TH à 100 %
	Présent article	(sans objet)	Exonérés de TH et dégrévés de CAP	Dégrèvement spécial de TH à 100 %	Dégrèvement général de TH à 100 %
Contribuables ayant perdu l'exonération mais bénéficiant de la sortie en sifflet <b>mais ne faisant pas partie des 80 % de Français aux revenus les plus bas</b>	Avant la LFI 2018	Abattement des 2/3 de TH	Abattement d'1/3 de TH	-	-
	LFI 2018	Exonérés de TH et dégrévés de CAP	Abattement d'1/3 de TH	-	-
	Présent article	(sans objet)	Exonérés de TH et dégrévés de CAP	-	-
Contribuables faisant partie des 80 % de Français aux revenus les plus <b>ne bénéficiant pas</b> de la sortie en sifflet de l'exonération	LFI 2018	-	Dégrèvement général de TH à 30 %	Dégrèvement général de TH à 65 %	Dégrèvement général de TH à 100 %

Source : commission des finances du Sénat

---

### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

En séance<sup>1</sup>, le ministre de l'action et des comptes publics a indiqué que 550 000 personnes seraient concernées et que le coût de l'amendement s'élevait à 100 millions d'euros. L'amendement du Gouvernement à l'article d'équilibre revoit **ce coût à 110 millions d'euros**.

**Le ministre a raison de pointer un coût pour l'État, sur le budget 2019.** En effet, l'exonération qui remplacera le dégrèvement au titre de la taxe d'habitation 2018 sera compensée aux collectivités territoriales à travers un prélèvement sur les recettes de l'État en 2019. Cette **compensation sera calculée sur la base du taux de taxe d'habitation de 1991**, conformément à l'article 21 de la loi n° 91-1322 du 30 décembre 1991 de finances pour 1992. Étant donné l'évolution des taux de taxe d'habitation depuis cette date, **seuls les deux tiers de la perte de recettes sera compensée aux collectivités.**

**Le ministre oublie cependant de préciser que l'amendement représentera aussi une économie substantielle pour l'État sur ses comptes 2018, au détriment des collectivités territoriales.**

En effet, le dégrèvement prévu dans le droit actuel aurait été calculé sur la base du taux de taxe d'habitation 2017, on peut donc estimer que le taux de compensation aux collectivités territoriales aurait été de 100 % environ, contre 66 % pour le taux de compensation de l'exonération.

Le tableau ci-dessous retrace précisément les conséquences financières du présent article, d'après les informations recueillies par votre rapporteur général. On voit ainsi que la perte de recettes pour les collectivités territoriales passerait de 143 millions d'euros à 166 millions d'euros et que, dans le même temps, la compensation perçue passerait de 143 millions d'euros à 110 millions d'euros ! **En définitive, le Gouvernement propose une baisse de fiscalité de 77 millions d'euros, financée à hauteur de 21 millions d'euros par l'État et à hauteur de 56 millions d'euros (73 %) par les collectivités territoriales !**

---

<sup>1</sup> *Compte rendu de la première séance du 18 octobre 2018 à l'Assemblée nationale.*

### Conséquences du présent article pour chaque acteur

(en millions d'euros)

	Droit existant	Article transmis
<b>Solde pour les contribuables</b>	<b>+ 143</b>	<b>+ 220</b>
- baisse de TH	+ 143	+ 143
- baisse de TH pour ceux dont les revenus sont parmi les 20 % les plus élevés	-	+ 23
- dégrèvement de CAP	-	+ 54
<b>Solde pour les collectivités territoriales</b>	<b>0</b>	<b>- 56</b>
- perte de recettes de TH	- 143	- 143
- perte de recettes de TH pour ceux dont les revenus sont parmi les 20 % les plus élevés	-	- 23
- compensation perçue	+ 143	+ 110
<b>Solde pour l'État</b>	<b>- 143</b>	<b>- 164</b>
- compensation de la baisse TH	-143	- 95
- compensation de la baisse de TH pour ceux dont les revenus sont parmi les 20 % les plus élevés	-	- 15
- dégrèvement de CAP	-	- 54

Source : commission des finances du Sénat

### Conséquences du présent article sur le solde de l'État par rapport au droit existant

(en millions d'euros)

	Exercice 2018	Exercice 2019
Suppression du dégrèvement spécial de TH en 2018	+ 143	
Dégrèvement de CAP en 2018	- 54	
Compensation de l'exonération de TH en 2018		- 95
Compensation de l'exonération des contribuables exonérés en 2014 et dont les revenus sont dans les 20 % les plus élevés		- 15
Sous-total	+ 89	- 110
Total net sur 2018 et 2019		- 21

Source : commission des finances du Sénat

**Votre commission des finances vous propose donc un amendement FINC.3 visant à mettre en œuvre la proposition du Gouvernement, mais en faisant reposer son financement sur son auteur, c'est-à-dire l'État, et non sur les collectivités territoriales.**

L'amendement prévoit donc, d'une part, de rétablir le dégrèvement exceptionnel adopté l'an dernier, tout en l'élargissant, comme l'a souhaité le Gouvernement, aux contribuables ayant bénéficié de la sortie « en sifflet » de l'exonération de taxe d'habitation en 2017 et dont les revenus sont parmi les 20 % les plus élevés et, d'autre part, d'y ajouter, comme le propose le Gouvernement, un dégrèvement de contribution à l'audiovisuel public. Les dispositions relatives à la taxe d'habitation due au titre de 2019 ne sont pas modifiées. Cet amendement améliorerait le solde 2019 de l'État de 110 millions d'euros.

### Conséquences du présent article pour chaque acteur

(en millions d'euros)

	<b>Droit existant</b>	<b>Article transmis</b>	<b>Amendement</b>
<b>Solde pour les contribuables</b>	<b>+ 143</b>	<b>+ 220</b>	<b>+ 220</b>
- baisse de TH	+ 143	+ 143	+ 143
- baisse de TH pour ceux dont les revenus sont parmi les 20 % les plus élevés	-	+ 23	+ 23
- dégrèvement de CAP	-	+ 54	+ 54
<b>Solde pour les collectivités territoriales</b>	<b>0</b>	<b>- 56</b>	<b>0</b>
- perte de recettes de TH	- 143	- 143	- 143
- perte de recettes de TH pour ceux dont les revenus sont parmi les 20 % les plus élevés	-	- 23	- 23
- compensation perçue	+ 143	+ 110	+ 166
<b>Solde pour l'État</b>	<b>- 143</b>	<b>- 164</b>	<b>- 220</b>
- compensation de la baisse TH	-143	- 95	- 143
- compensation de la baisse de TH pour ceux dont les revenus sont parmi les 20 % les plus élevés	-	- 15	- 23
- dégrèvement de CAP	-	- 54	- 54

Source : commission des finances du Sénat

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.**

---

ARTICLE 4

(Art. 197 et 204 H du code général des impôts)

**Plafonnement de la réduction d'impôt sur le revenu dans les DOM**

**Commentaire : le présent article propose d'abaisser les limites de la réduction d'impôt sur le revenu applicable aux contribuables domiciliés dans les départements d'outre-mer.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

**A. LA RÉDUCTION D'IMPÔT SUR LE REVENU EN FAVEUR DES CONTRIBUTABLES DOMICILIÉS DANS LES DOM**

D'une manière générale, le calcul de l'impôt sur le revenu obéit aux mêmes règles dans les **départements d'outre-mer** (Guadeloupe, Martinique, Guyane, La Réunion et Mayotte) que dans l'hexagone. Ainsi, l'impôt brut obtenu en appliquant le même barème qu'en métropole supporte, s'il y a lieu, le plafonnement des effets du quotient familial.

Toutefois, en vertu d'une disposition en vigueur depuis 1960<sup>1</sup>, modifiée et codifiée depuis lors au 3 du I de l'article 197 du code général des impôts (CGI), pour les contribuables domiciliés dans ces départements, le montant de l'impôt obtenu par application du barème est diminué d'une certaine proportion.

Le montant de l'impôt ainsi déterminé est ainsi réduit<sup>2</sup> :

- de 30 % dans la limite de 5 100 euros, pour les contribuables domiciliés dans les départements de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion ;

- de 40 % dans la limite de 6 700 euros, pour les contribuables domiciliés dans le département de Guyane et de Mayotte.

La réduction d'impôt sur le revenu en faveur des contribuables domiciliés dans les DOM avait pour objectif d'adapter le régime fiscal à

---

<sup>1</sup> Loi n° 60-1368 du 21 décembre 1960 fixant les conditions d'application dans les DOM des dispositions de la loi n°59-1572 du 28 décembre 1959 et portant divers aménagements fiscaux dans ces départements.

<sup>2</sup> Pour les contribuables domiciliés dans un DOM au 31 décembre de l'année d'imposition, la réduction d'impôt s'applique sur l'impôt dû au titre des revenus perçus pendant l'année entière. En revanche, pour les contribuables domiciliés dans un DOM au 1er janvier de l'année d'imposition qui ont transféré en cours d'année leur domicile du DOM vers la métropole, elle s'applique sur l'imposition des revenus perçus pendant la période de domiciliation dans les DOM.



---

chacun d'entre eux, compte tenu de leur situation économique propre et des nécessités de leur développement en tenant compte notamment du coût de la vie.

**B. L'ADAPTATION DU TAUX NEUTRE DU PRÉLÈVEMENT À LA SOURCE POUR LES CONTRIBUABLES BÉNÉFICIAIRES DE LA RÉDUCTION D'IMPÔTS**

Dans le cadre de l'application du prélèvement à la source, et à défaut de taux propre au foyer<sup>1</sup>, le prélèvement sera calculé sur la base d'un taux proportionnel résultant d'une grille de taux par défaut (dit « taux neutre »), également prévue pour l'hexagone au a du 1 du III de l'article 204 H du code général des impôts. Ce dernier dépend du montant de la rémunération mensuelle versée et du type de contrat de travail. La grille de taux par défaut peut aussi être choisi par le contribuable qui ne souhaite pas que son taux personnalisé, calculé par l'administration fiscale, soit communiqué à son employeur<sup>2</sup>.

**Deux grilles spécifiques, qui intègrent les réductions de 30 % et 40 %, sont prévues pour les contribuables domiciliés dans les DOM, au b du 1 du III de l'article 204 H pour les contribuables domiciliés en Guadeloupe, à La Réunion et en Martinique et au c pour les contribuables domiciliés à Mayotte et en Guyane.**

## **II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ**

Le A du I du présent article abaisse les limites de la réduction d'impôt sur le revenu prévue dans les départements d'outre-mer selon les modalités décrites dans le tableau ci-dessous.

---

<sup>1</sup> Lorsque le taux n'a pas pu être calculé par l'administration.

<sup>2</sup> La grille de taux par défaut a été élaborée à partir du barème progressif de l'impôt sur le revenu, sur la base des résultats obtenus par l'application à un montant de revenus imposables, du barème progressif de l'IR pour une part de quotient familial, en intégrant les effets de la décote et de la réduction d'impôt prévue au b du 4 du I de l'article 197 du CGI afin de ne pas pénaliser les contribuables modestes.

### Modifications du plafond de réduction d'IR proposées

Département	Taux de la réduction d'impôt sur le revenu	Limite actuelle	Limite proposée	Évolution du plafond
Guadeloupe, Martinique, La Réunion et Martinique	30 %	5 100 euros	2 450 euros	-51,96 %
Guyane et Mayotte	40 %	6 700 euros	4 050 euros	-39,55 %

Source : commission des finances du Sénat

Le B du I modifie en conséquence les limites des grilles de taux de prélèvement à la source par défaut, qui sont spécifiques aux revenus des contribuables domiciliés dans les DOM et s'appliquent lorsque le « débiteur des revenus ne dispose pas d'un taux transmis par l'administration fiscale ». Le II précise que ce nouveau « taux neutre » s'applique aux revenus perçus ou réalisés à compter du 1er janvier 2019.

**D'après l'évaluation préalable, cette mesure permettrait un gain de recettes de 70 millions d'euros.**

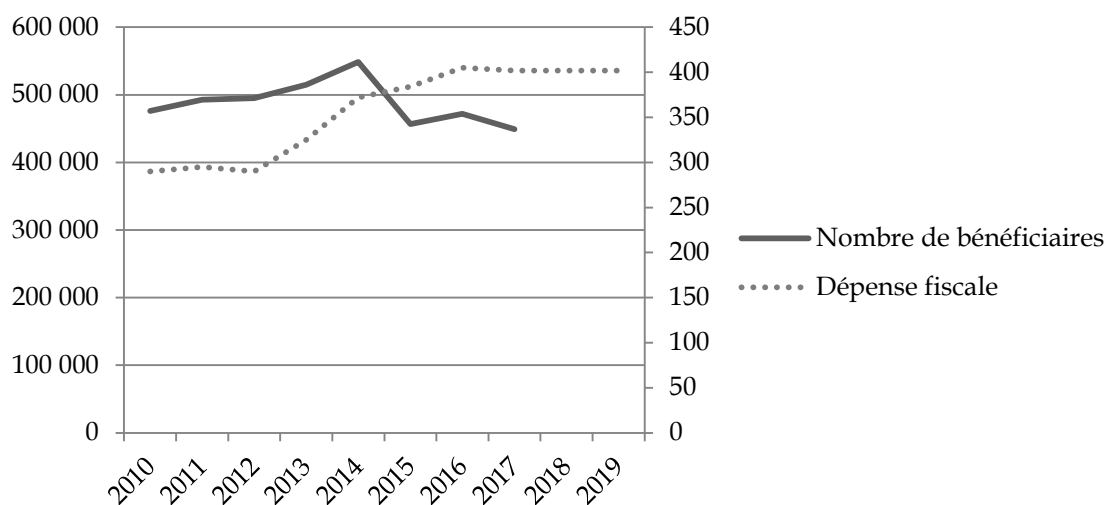
### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

#### A. UNE DÉPENSE FISCALE À L'EFFICACITÉ CRITIQUÉE, ET AUX EFFETS CONCENTRÉS SUR LES HAUTS REVENUS

**La réduction d'impôt sur le revenu en faveur des contribuables domiciliés outre-mer représentait, en 2017, une dépense fiscale de 402 millions d'euros et a bénéficié à 449 304 foyers.**

## Évolution de la dépense fiscale et du nombre de bénéficiaires

(en millions d'euros, en nombre de bénéficiaires)



Source : commission des finances du Sénat, d'après les Évaluations des voies et moyens annexés aux projets de loi de finances

Comme indiqué lors de sa création, en 1960, la réduction d'impôt sur le revenu en faveur des contribuables domiciliés dans les départements d'outre-mer avait pour objectif de prendre en compte la situation économique propre aux DOM et des nécessités de leur développement. Il s'agissait de tenir compte du coût de la vie dans ces départements et de faciliter le recrutement des cadres et des techniciens.

Le Gouvernement estime qu'« en contradiction avec l'objectif poursuivi, ce dispositif ne bénéficie pas aux contribuables les plus modestes. Il est concentré sur les ménages les plus aisés et vient limiter la progressivité de l'impôt sur le revenu. Il ne contribue donc pas à réduire les inégalités de revenus, plus marquées dans les départements d'outre-mer qu'en métropole ». **Ainsi, pour l'imposition des revenus de 2008, 68 % de l'avantage fiscal revient aux 10 % des foyers fiscaux dont les revenus sont les plus élevés<sup>1</sup>.** À ce titre, le comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales, avait estimé en 2011 que l'avantage fiscal était inefficace et inefficent (cotation « 0 »).

<sup>1</sup> Rapport du comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales, juin 2011.

**Répartition par décile de RFR\* de l'ensemble des foyers fiscaux domiciliés dans les DOM**

Borne inférieure de RFR (en €)	Borne supérieure de RFR (en €)	Nombre de foyers fiscaux DOM	Nombre de foyers fiscaux perdants	Gain budgétaire de la mesure (en M€)	Montant moyen de perte (en €)
0	0	115 019	0	0	0
0	0	115 019	0	0	0
0	3 078	115 019	0	0	0
3 078	6 988	115 019	0	0	0
6 988	11 114	115 019	0	0	0
11 114	15 686	115 019	0	0	0
15 686	20 882	115 019	0	0	0
20 882	29 593	115 019	0	0	0
29 593	44 601	115 019	0	0	0
44 601		115 019	49 780	70	1534
TOTAL		1 150 190	49 870	70	1 534

\*RFR = revenu fiscal de référence.

Source : direction de la législation fiscale

Selon les informations du gouvernement, parmi les 1,15 million de foyers fiscaux domiciliés fiscalement dans les départements d'outre-mer, moins de 50 000 seraient perdants du fait de la mesure, soit 4,3 % d'entre eux.

**B. UNE PERTE FISCALE PAR FOYER FISCAL CONSÉQUENTE DE 1 534 EUROS PAR AN**

Si le nombre de foyers est limité et concentré sur le dernier décile, il n'en demeure pas moins que la mesure a un **impact important sur le montant de leur impôt dû**. Ainsi, le montant moyen de perte pour ces foyers s'élèverait à 1 534 euros par foyer fiscal et par an. **Les foyers fiscaux concernés par cette mesure se situent tous dans le dernier décile de revenu fiscal de référence de l'ensemble des foyers fiscaux domiciliés dans les départements d'outre-mer.**

Les foyers fiscaux impactés se répartissent comme suit :

- 48 135 foyers fiscaux actuellement imposés verront leur impôt augmenter en moyenne de 1 546 euros. Ces foyers fiscaux se situent dans le dernier décile de la distribution des revenus fiscaux de référence ;

- 764 foyers fiscaux actuellement non imposés le deviendront. Le montant moyen de leur perte s'élèverait à 1 293 euros<sup>1</sup>. Il s'agit de foyers ayant dans la législation actuelle une cotisation d'impôt égale ou inférieure à

<sup>1</sup> Ce montant moyen de perte inclut les moindres restitutions d'impôt.

zéro, du fait d'avantages fiscaux. Après réforme, ces avantages viendront en effet s'imputer sur un montant d'impôt sur le revenu diminué d'une moindre réduction d'impôt ;

- 967 foyers fiscaux actuellement non imposés et bénéficiant d'une restitution au titre de crédits d'impôts resteront non imposés et bénéficieront toujours d'une restitution d'impôt, mais pour un montant moindre.

***C. EN CONTREPARTIE, UN REDÉPLOIEMENT DES 70 MILLIONS ANNUELS D'ÉCONOMIE EN INVESTISSEMENTS STRUCTURANTS DANS LES OUTRE-MER : UNE PROMESSE AMBITIEUSE***

**1. Un gain pérenne de l'ordre de 70 millions d'euros par an par cette mesure**

**Selon le gouvernement, le présent article devrait représenter un gain pérenne de 70 millions d'euros à partir de 2021, sur les 400 millions d'euros que représente cette dépense fiscale.** Cependant, en 2019, compte tenu de la mise en place du PAS à compter du 1er janvier et de ses modalités de calcul, la mesure produira des effets sur le taux de prélèvement à compter de septembre 2019. En outre, le dispositif du crédit d'impôt modernisation du recouvrement (CIMR) neutralisera l'impôt sur les revenus de 2018, pour les revenus dans le champ du prélèvement à la source, hors revenus exceptionnels.

**2. ...consacré à l'abondement du fonds exceptionnel d'investissements, appelant à une vigilance particulière**

Le Livre bleu de l'outre-mer propose de mobiliser le gain budgétaire dégagé par le présent article au financement de l'abondement supplémentaire du fonds exceptionnel d'investissement (FEI).

**L'engagement du Gouvernement de mobiliser les économies réalisées pour alimenter le fonds exceptionnel d'investissements (FEI)**

Le FEI sera doté de 110 millions d'euros par an, permettant d'engager près de 500 millions d'euros sur le quinquennat en faveur de l'investissement public. 280 millions d'euros supplémentaires lui seront ainsi affectés, sur les 4 années à venir, en accompagnement des projets des collectivités territoriales ultramarines.

Le dispositif d'abattement d'impôt sur le revenu dont bénéficient les contribuables domiciliés dans les départements et régions d'outre-mer date de 1960. Ce dispositif sera préservé dans ses montants pour plus de 80 %. L'essentiel de la dépense correspondante (plus de 400 millions d'euros chaque année), bénéficie aux 10 % des foyers fiscaux les plus aisés. Ses paramètres seront modulés dans un souci de justice sociale visant à mettre la dépense publique au service du plus grand nombre. Les économies permises par cette modulation, seront intégralement mobilisées au profit du FEI, marquant la volonté du Gouvernement d'intensifier son engagement en faveur du rattrapage structurel et des conditions de vie outre-mer.

*Source : Livre bleu outre-mer, 2018*

Créé par l'article 31 de la loi LODEOM<sup>1</sup>, le fonds exceptionnel d'investissements (FEI) a pour objet d'apporter une aide financière aux personnes publiques qui réalisent dans les départements et collectivités d'outre-mer des investissements portant sur des équipements publics collectifs, lorsque ces investissements participent de manière déterminante au développement économique, social, environnemental et énergétique local, en complément des opérations arrêtées dans le cadre des contrats de projets et de développement.

Ce dispositif couvre divers domaines comme l'eau potable, l'assainissement, le traitement et la gestion des déchets, le désenclavement du territoire, les infrastructures numériques, etc. Nos collègues Nuihau Laurey et Georges Patient ont estimé, dans un récent rapport d'information que ce dispositif avait « *fait la preuve de son utilité* »<sup>2</sup>. La volonté de doter ce dispositif de 110 millions d'euros par an est donc bienvenue.

Toutefois, **la promesse du gouvernement de transformer, sur les cinq années à venir, la dépense fiscale en dépense budgétaire en faveur des investissements structurants dans les outre-mer doit être accueillie avec une extrême vigilance**<sup>3</sup>. Alors que le précédent Président de la République avait formulé le souhait de doter le FEI de 500 millions d'euros d'ici 2017, cet objectif n'a pas été atteint. En 2017, le FEI n'avait cumulé que

<sup>1</sup> Loi n° 2009-594 du 27 mai 2009 pour le développement économique des outre-mer.

<sup>2</sup> Rapport d'information de MM. Nuihau Laurey et Georges Patient, fait au nom de la commission des finances, Le fonds exceptionnel d'investissement : un instrument au service du rattrapage des outre-mer, octobre 2016.

<sup>3</sup> Rapport général n° 108 (2017-2018) de MM. Nuihau Laurey et Georges Patient, fait au nom de la commission des finances, déposé le 23 novembre 2017.

230 millions d'euros en AE et 214 millions d'euros en CP, soit moins de la moitié des financements annoncés.

Au total, votre rapporteur général comprend cette rationalisation de la réduction d'impôt sur le revenu et le remplacement d'une dépense fiscale non pilotable par une dépense budgétaire ciblée sur les investissements structurants. Il souhaite toutefois appeler **la vigilance du gouvernement sur la nécessité d'honorer l'engagement pris d'augmenter en conséquence le financement du fonds exceptionnel d'investissement sur l'ensemble de la durée du quinquennat.**

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

ARTICLE 5

(Art. 295 A du code général des impôts)

**Suppression de la TVA non perçue récupérable (TVA NPR)**

**Commentaire :** le présent article vise à supprimer le dispositif de subventionnement des entreprises via le mécanisme de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) non perçue récupérable, qui s'applique en Guadeloupe, à la Martinique et à la Réunion.

**I. LE DROIT EXISTANT**

**A. LES DOM BÉNÉFICIENT D'UNE LARGE EXONÉRATION DE TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE**

L'article 295 du code général des impôts prévoit une série d'exonérations de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) au profit des départements d'outre-mer.

En particulier, le 5° du 1 de l'article 295 précité exonère de TVA, dans les **départements de Guadeloupe, de Martinique et de La Réunion**<sup>1</sup> :

- les importations de matières premières et de produits dont la liste, fixée « *par arrêtés conjoints du ministre de l'économie et des finances et du ministre d'État chargé des départements d'outre-mer* » est établie au 1 de l'article 50 *undecies* et au I de l'article 50 *duodecies* de l'annexe IV du code général des impôts ;

- la vente et les livraisons à soi-même des produits similaires fabriqués localement.

Cette exonération procurait aux entreprises qui réalisaient des opérations soumises à la TVA un **avantage en trésorerie**, lié au fait de ne pas supporter de TVA à l'importation. Son extension aux produits similaires fabriqués localement participe de la volonté d'accorder les mêmes avantages aux acheteurs de biens sur le marché local et aux importateurs.

Afin de faire bénéficier le consommateur final de l'exonération attachée à l'importation de produits visés au 5° du 1 de l'article 295 du code général des impôts, il avait été admis, **sur la base d'une décision ministérielle du 2 novembre 1953**, que les entreprises établies dans les **DOM pouvaient déduire la TVA d'amont qui ne leur avait pas été facturée**,

---

<sup>1</sup> La Guyane est exclue de ces exonérations, la TVA ne s'y appliquant pas.



---

dès lors que les biens acquis en exonération de TVA étaient utilisés pour les besoins de leurs opérations taxées. C'est ce qui s'appelle la TVA non perçue récupérable (TVA NPR).

L'article 30 de la loi du 27 mai 2009<sup>1</sup> a inscrit le principe de la TVA NPR dans la loi, en créant un article 295 A au sein du code général des impôts.

Le 1 de l'article 295 A en a réduit le champ et dispose que la déduction ne s'applique qu'aux « biens d'investissement neufs » acquis ou importés.

Les 3 et 4 de l'article 295 A prévoient par ailleurs que la déduction de la TVA non acquittée ne peut se faire qu'à « proportion de l'utilisation des biens d'investissement exonérés » pour la réalisation des activités mentionnées. Si cette proportion évolue dans le courant de la période d'amortissement du bien, cette évolution doit être prise en compte dans le calcul du montant de la taxe déduite chaque année.

Le taux normal de TVA est, dans ces territoires, de 8,5 %, la subvention à l'achat de tels biens s'élève donc à 8,5 % du montant des biens d'investissement neufs.

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article supprime la TVA non perçue récupérable en abrogeant l'article 295 A du code général des impôts. Il prévoit que cette suppression s'applique aux livraisons et importations pour lesquelles l'exigibilité de la taxe sur la valeur ajoutée intervient à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019.

## III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté un amendement du gouvernement, avec l'avis favorable de la commission des finances, visant à préserver de la suppression de la TVA NPR les opérations engagées en 2018 mais pour lesquelles la livraison ou l'importation du bien intervient à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2019

---

<sup>1</sup> Loi n° 2009-594 du 27 mai 2009 pour le développement économique des outre-mer - art. 30 (V).

---

#### IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

##### A. UNE DÉPENSE FISCALE JUGÉE OPAQUE, NON CIBLÉE ET DIFFICILE À CONTRÔLER

Comme l'indiquait dès juillet 2007 le rapport de la mission d'audit de modernisation réalisée par l'Inspection générale des finances et l'Inspection générale de l'administration, la TVA NPR a **vocation à bénéficiaire au consommateur final** en outre-mer, dans la mesure où la récupération par l'entreprise de la TVA non payée doit permettre, à due concurrence, la diminution du prix de vente.

Toutefois, il apparaît que la minoration par l'État des recettes de TVA peut s'apparenter en réalité à une **aide indirecte à l'entreprise**, dans la mesure où rien ne garantit que le montant du remboursement de TVA sera répercuté par celle-ci dans le prix facturé au client. La mission d'audit de modernisation précitée a ainsi conclu que « *l'objectif initial de la TVA NPR de répercussion de l'avantage sur le prix de vente final a été perdu de vue par les entreprises* » et celle-ci n'a pu conclure à un quelconque avantage de la TVA NPR sur les prix facturés au consommateur final. La mission a en outre estimé que la TVA NPR est « *source d'erreurs et d'infractions douanières et fiscales dont le contrôle est difficile* »<sup>1</sup>.

En 2011, un second rapport de l'Inspection générale des finances<sup>2</sup>, portant sur l'évaluation des dépenses fiscales et sociales spécifiques à l'outre-mer, a conclu à l'inefficacité du dispositif de la TVA-NPR par rapport aux objectifs initiaux de réduction des coûts de transport et de stockage.

Dans le Livre bleu des outre-mer, publié le 28 juin 2018, et qui fait suite aux Assises des outre-mer, la TVA NPR a également été considérée comme une « *dépense fiscale peu traçable, mal pilotée et dont les effets sur le développement économique sont illisibles* »<sup>3</sup>

Au total, ce dispositif, dont le coût indicatif s'élève à 100 millions d'euros<sup>4</sup> est jugé opaque, non ciblé, difficile à contrôler et à chiffrer sans qu'aucun impact réel sur les prix ou sur l'économie ultramarine ne puisse être établi.

---

<sup>1</sup> Inspection générale des finances et inspection générale de l'administration, mission d'audit et de modernisation, Rapport sur la TVA perçue non récupérable, juillet 2007.

<sup>2</sup> Inspection générale des finances, Évaluation des dépenses fiscales et sociales spécifiques à l'outre-mer, 2011.

<sup>3</sup> Livre bleu des outre-mer, juin 2018.

<sup>4</sup> Selon l'évaluation préalable de l'article.

---

**B. EN CONTREPARTIE DE CETTE SUPPRESSION, LA NÉCESSITÉ DE PRÉSERVER LE TISSU PRODUCTIF ULTRAMARIN**

Les besoins que rencontrent les départements d'outre-mer en matière de développement économique sont indéniables. Le mécanisme de la TVA NPR n'apparaît toutefois pas comme une dépense fiscale efficace pour assurer ce développement.

Les travaux conduits dans le cadre des Assises des outre-mer laissent apparaître que certains besoins de financement demeurent partiellement couverts. Aussi, **en contrepartie de la suppression du mécanisme de la TVA NPR, le gouvernement prévoit de mobiliser l'équivalent de cette dépense fiscale en dépense budgétaire, soit 100 millions d'euros, afin de favoriser le développement économique des territoires.** Un tel basculement de la dépense fiscale en dépense budgétaire est aussi proposé pour le plafonnement de la réduction d'impôt sur le revenu dans les départements d'outre-mer prévue à l'article 4 du présent projet de loi.

Les 170 millions d'euros de moindre dépense fiscale permis par le présent article et l'article 4 du présent projet de loi sont effectivement répercutés par une hausse du budget de la mission « Outre-mer ». **Votre rapporteur général approuve la volonté du Gouvernement de rendre ces dépenses plus rationnelles et pilotables. Il souhaite toutefois rappeler la nécessité de « pérenniser » ces dépenses budgétaires ciblées dans les années à venir.** Par ailleurs, même si son impact reste faible en la matière, la suppression de la TVA NPR appelle à une vigilance accrue quant à l'évolution des prix en Guadeloupe, à la Martinique et à La Réunion.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

*ARTICLE 5 bis (nouveau)*  
*(Art. 278-0 bis du code général des impôts)*

**Comptabilisation de l'énergie solaire thermique dans l'énergie  
renouvelable ouvrant droit à TVA à 5,5 %**

**Commentaire : le présent article ajoute l'énergie solaire thermique à la liste des énergies renouvelables à partir desquelles 50 % au moins de la chaleur fournie doit être produite pour que les abonnements relatifs à la fourniture de chaleur puissent bénéficier d'un taux réduit de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) de 5,5 %.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

L'article 278-0 *bis* du code général des impôts prévoit que **les abonnements relatifs à la fourniture de chaleur** bénéficient **d'un taux réduit de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) à 5,5 %** lorsque cette chaleur est produite **au moins à 50 %** à partir d'énergies renouvelables que sont la biomasse, la géothermie, les déchets et l'énergie de récupération.

**II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE**

Le présent article 5 *bis* est issu de **quatre amendements identiques** présentés par Joël Giraud, rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale, par les membres du groupe La République en Marche, par les membres du groupe Socialiste et apparentés et par les membres du groupe Mouvement démocrate et apparentés. Il a reçu **un avis favorable du Gouvernement**.

Cet amendement **ajoute l'énergie solaire thermique** à la liste des énergies renouvelables à partir desquelles **50 % au moins de la chaleur fournie** doit être produite pour que les abonnements relatifs à la fourniture de chaleur bénéficient **d'un taux réduit de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) de 5,5 %**.

**III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES**

L'énergie solaire thermique correspond à **l'utilisation du rayonnement solaire pour chauffer un fluide**.

Elle constitue donc **une source d'énergie renouvelable pour la production de chaleur**, distincte de l'énergie solaire photovoltaïque qui permet pour sa part de produire de l'électricité.

Dès lors que la biomasse, la géothermie, les déchets et l'énergie de récupération sont comptabilisés dans la détermination du seuil d'énergie renouvelable ouvrant le bénéfice du taux de TVA réduit de 5,5 %, refuser cet avantage à l'énergie solaire thermique, qui est aussi vertueuse que les quatre énergies précitées d'un point de vue écologique, **ne semble effectivement pas justifié**.

Votre rapporteur général regrette toutefois que **la dépense fiscale** créée par cet article n'ait pas pu être évaluée.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

ARTICLE 6

(Art. 44 octies A, 44 quaterdecies, 44 quindecies, 244 quater M, 1388 quinquies, 1395 H, 1465 A, 1466 F du code général des impôts)

**Création de zones franches d'activité nouvelle génération (ZFANG)**

**Commentaire : le présent article pérennise le dispositif des zones franches d'activité (ZFA), augmente les taux des avantages fiscaux auxquels il donne droit tout en limitant les conditions d'éligibilité. Il supprime le mécanisme des zones franches urbaines (ZFU) et des zones de revitalisation rurale (ZRR) dans les départements et régions d'outre-mer.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

Les départements et régions d'outre-mer sont concernés par cinq dispositifs zonés d'exonérations fiscales et sociales visant à favoriser l'activité économique et qui interviennent sur des périmètres géographiques, sectoriels, de taille d'entreprises et de taxation distincts.

Ces dispositifs comprennent notamment un mécanisme propre aux départements et régions d'outre-mer, les zones franches d'activité, mais aussi des dispositifs nationaux, les zones franches urbaines-territoires entrepreneurs (ZFU-TE), qui concernent plusieurs quartiers dans les départements et régions d'outre-mer, et les zones de revitalisation rurale (ZRR), applicable en Guyane et à La Réunion.

Les départements d'outre-mer comptent également 200 quartiers prioritaires de la ville (QPV) et des zones d'aides à finalité régionale (ZAFR), qui concernent l'ensemble des départements et régions d'outre-mer avec une intensité renforcée s'agissant de la Guyane et encore davantage à Mayotte.

**A. LES ZONES FRANCHES D'ACTIVITÉ : UN DISPOSITIF SPÉCIFIQUE AUX OUTRE-MER**

Le dispositif des zones franches d'activité (ZFA) dans les départements d'outre-mer a été mis en place en 2009 par la loi pour le développement économique des outre-mer (LODEOM)<sup>1</sup>, et est aujourd'hui codifié aux articles 44 quaterdecies, 1388 quinquies, 1395 H et 1466 F du code général des impôts.

---

<sup>1</sup> Loi n° 2009-594 du 27 mai 2009 pour le développement économique des outre-mer.

---

Il est composé d'**abattements sur les bénéfices des petites et moyennes entreprises soumises à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés, sur leur base d'imposition à la cotisation foncière des entreprises (CFE), à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) et à la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) et d'une exonération partielle sur la base d'imposition à la taxe foncière sur les propriétés non bâties (TFPNB).**

Ce dispositif s'applique en Guadeloupe, en Guyane, en Martinique, à La Réunion et en partie à Mayotte<sup>1</sup>.

Le taux de ces abattements et exonération, initialement dégressifs, a été gelé par la loi du 28 février 2017 de programmation relative à l'égalité réelle outre-mer et portant autres dispositions en matière sociale et économique.

### **1. L'abattement sur les bénéfices imposables**

*a) Les conditions d'éligibilité tenant aux caractéristiques de l'établissement*

**Plusieurs conditions cumulatives** sont prévues par l'article 44 *quaterdecies* pour qu'un établissement puisse bénéficier du dispositif :

- **employer moins de 250 salariés** et avoir un **chiffre d'affaires inférieur à 50 millions d'euros**, ce qui vise à exclure les grandes entreprises ;

- être soumis de plein droit ou sur option à un **régime réel** d'imposition ;

- exercer une **activité** relevant d'un des secteurs éligibles au dispositif de défiscalisation des investissements productifs prévu par l'article 199 *undecies* B<sup>2</sup> du code général des impôts ou à l'une des activités suivantes : comptabilité, conseil aux entreprises, ingénierie ou études techniques à destination des entreprises.

En pratique, **la grande majorité des secteurs économiques sont éligibles à la défiscalisation des investissements productifs et le sont donc également au dispositif des zones franches d'activité.**

---

<sup>1</sup> Cette dernière collectivité ne bénéficie pas du dispositif prévu à l'article 44 *quaterdecies* du code général des impôts.

<sup>2</sup> Cet article se contente de fixer les secteurs non-éligibles (activités associatives, activités postales, etc.) à la défiscalisation, assortie de certaines exceptions, de telle sorte que le principe général est donc l'éligibilité.

*b) En contrepartie, des dépenses de formation et une obligation de contribution au fonds d'appui et d'expérimentation en faveur des jeunes*

L'article 44 *quaterdecies* fixe une condition tenant aux dépenses de formation professionnelle des établissements concernés : l'abattement doit s'accompagner, pour l'établissement bénéficiaire, de l'obligation de consacrer au moins 5 % de la quote-part des bénéfices exonérée en application du présent dispositif à des dépenses de formation professionnelle.

Il prévoit également le versement obligatoire d'une contribution au fonds d'appui aux expérimentations en faveur des jeunes.

*c) Un abattement voué à s'éteindre en 2019*

L'abattement s'applique aux bénéfices imposables à **l'impôt sur les sociétés** ainsi que, pour les entreprises sous le régime de **l'impôt sur le revenu**, aux **bénéfices industriels et commerciaux**, aux **bénéfices des exploitations agricoles** et aux **bénéfices des professions non commerciales**.

Sont exclus de ces bénéfices ceux qui résultent des plus-values constatées lors de la **réévaluation des éléments d'actifs**, ces bénéfices n'étant pas de même nature que les bénéfices réalisés sur exploitation et étant déjà susceptibles de bénéficier d'une taxation à taux réduit.

L'article 44 *quaterdecies* dispose que l'abattement est temporaire et **plafonné au montant de 150 000 euros annuels**. Le taux de l'abattement était fixé à 50 % au titre des exercices ouverts entre le 1<sup>er</sup> janvier 2008 et le 31 décembre 2014, à 40 % pour l'exercice ouvert en 2015 et à 35 % pour les exercices ouverts en 2016, 2017, 2018 et 2019.

*d) Un abattement préférentiel pour certaines entreprises prioritaires*

Il existe ainsi un régime préférentiel d'abattement se caractérisant par deux éléments :

- d'une part, un **plafond d'abattement majoré à 300 000 euros** ;

- d'autre part, un **taux d'abattement** à 80 % au titre des exercices ouverts entre le 1<sup>er</sup> janvier 2008 et le 31 décembre 2014, à 70 % pour l'exercice ouvert en 2015 et à 60 % pour les exercices ouverts en 2016, 2017, 2018 et 2019.

L'abattement préférentiel s'applique, d'une part, aux exploitations situées **en Guyane, dans les îles des Saintes, à Marie-Galante et à la Désirade** et, d'autre part, aux exploitations qui répondent à l'une des conditions alternatives suivantes :

- être situées **en Guadeloupe, en Martinique ou à La Réunion et exercer leur activité principale dans l'un des secteurs suivants** :

- recherche et développement ;



- technologies de l'information et de la communication ;
- tourisme, y compris les activités de loisirs s'y rapportant ;
- agro-nutrition ;
- environnement ;
- énergies renouvelables.

- être situées **en Guadeloupe, en Martinique ou à La Réunion** et être engagées, par une convention avec un organisme public de recherche ou une université, dans un **programme de recherche** dans le cadre d'un projet de développement auquel ces entreprises consacrent au moins 5 % de leurs charges totales<sup>1</sup> ;

- être situées en Guadeloupe, en Martinique ou à La Réunion et réaliser, pour au moins un tiers de leur chiffre d'affaires, des **opérations sous le bénéfice du régime de transformation sous douane**<sup>2</sup>.

## **2. L'abattement sur la base d'imposition de la taxe foncière sur les propriétés bâties**

La taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB), définie par les articles 1380 et 1381 du code général des impôts, porte sur l'ensemble des constructions fixées au sol à perpétuelle demeure ou qui présentent le caractère de véritables bâtiments. Elle est assise sur le revenu net cadastral des propriétés et est due par le propriétaire de la construction au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition.

Prévu à l'article 1388 *quinquies* du code général des impôts, le **dispositif d'abattement de la base d'imposition de cette taxe obéit aux mêmes règles d'éligibilité que l'abattement sur les bénéfiques.**

Le taux de l'abattement était fixé à 50 % de la base d'imposition à la taxe foncière sur les propriétés bâties due au titre de chacune des années 2009 à 2015 et à 40 % de la base d'imposition à la taxe foncière sur les propriétés bâties pour les impositions établies au titre des années 2016

---

<sup>1</sup> Le calcul des dépenses de recherche éligibles pour l'application de ce pourcentage prend pour référence les dépenses éligibles au crédit d'impôt recherche, définies à l'article 22 quater B du code général des impôts, à l'exclusion des dépenses du secteur textile-habillement-cuir et des dépenses de veille technologique.

<sup>2</sup> L'article 130 du règlement (CEE) n° 2913/92 du Conseil du 12 octobre 1992 définit le régime de transformation sous douane comme un régime préférentiel permettant de « mettre en œuvre sur le territoire douanier de la Communauté des marchandises non communautaires pour leur faire subir des opérations qui en modifient l'espèce ou l'état et sans qu'elles soient soumises aux droits à l'importation ni aux mesures de politique commerciale, et de mettre en libre pratique aux droits à l'importation qui leur sont propres les produits résultant de ces opérations ». En pratique, ce régime permet de taxer les importations de produits bruts à des taux réduits, sous réserve qu'ils fassent l'objet d'une transformation locale à partir de la matière première importée.

à 2020. Le taux de l'abattement pour les entreprises bénéficiant du régime préférentiel s'élève à 70 %.

Les communes, les départements et les établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre peuvent délibérer afin de supprimer cet abattement pour la part de la TFPB qui leur revient.

### **3. L'exonération partielle de taxe foncière sur les propriétés non bâties**

Résultant des dispositions de l'article 1395 H du code général des impôts, **cette exonération partielle de la taxe foncière sur les propriétés non bâties** est de 80 % pour les années 2009 à 2015 et de 70 % pour les impositions établies au titre de 2016, 2017, 2018, 2019 et 2020. Contrairement aux autres composantes du dispositif ZFA, cette mesure ne comprend pas de régime préférentiel.

### **4. L'abattement sur la base nette imposable à la cotisation foncière des entreprises et à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises**

Prévu à l'article 1466 F du code général des impôts, **l'abattement sur la base nette imposable à la cotisation foncière des entreprises (CFE) et à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) est applicable au titre des années 2010 à 2018 dans la limite de 150 000 euros par année d'imposition.**

Le **taux de l'abattement** est égal à 80 % de la base nette imposable pour la cotisation foncière des entreprises due au titre de chacune des années 2010 à 2015, à 70 % de la base nette imposable pour les années d'imposition 2016 et 2017 et à 60 % de la base nette imposable pour l'année d'imposition 2018.

L'éligibilité au **régime préférentiel obéit aux mêmes règles que celles définies à l'article 44 quaterdecies**. Dans ce cas, le taux est alors fixé à 100 % de la base nette imposable pour la cotisation foncière des entreprises due au titre de chacune des années 2010 à 2015, à 90 % de la base nette imposable pour les années d'imposition 2016 et 2017 et à 70 % de la base nette imposable pour l'année d'imposition 2018.

Pour la détermination de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE), la valeur ajoutée des établissements bénéficiant de l'abattement au titre de la CFE (de droit commun ou majoré) fait l'objet d'un abattement de même taux, dans la limite de 2 millions d'euros de valeur ajoutée (IV de l'article 1586 *nonies* du code général des impôts).

---

Comme pour l'abattement prévu à l'article 1388 *quinquies*, les collectivités territoriales ou les EPCI dotés d'une fiscalité propre concernés peuvent décider de s'opposer à l'application de cette mesure.

## **B. LES AUTRES DISPOSITIFS ZONÉS EN VIGUEUR DANS LES OUTRE-MER**

### **1. Les zones franches urbaines - Territoires entrepreneurs (ZFU-TE)**

#### *a) L'exonération d'impôt sur le revenu et d'impôt sur les sociétés*

L'article 44 *octies* A du code général des impôts, qui définit le **dispositif des zones franches urbaines, prévoit une exonération d'impôt sur le revenu et d'impôt sur les sociétés.**

Peuvent bénéficier de l'exonération les entreprises, quels que soient leur statut juridique et leur régime d'imposition, installées en ZFU-TE avant le **31 décembre 2020** et ayant :

- une activité industrielle, commerciale, artisanale ou libérale ;
- une implantation matérielle et une activité effective ;
- 50 salariés au maximum ;
- 10 millions d'euros de chiffres d'affaires maximum ;
- un capital détenu à moins de 25 % par une entreprise de plus de 250 salariés.

Pour bénéficier de l'exonération d'impôt sur les bénéfices, il faut qu'à la date de clôture de l'exercice ou de la période d'imposition concernée, l'entreprise remplisse l'une des 2 conditions suivantes :

**- au moins 50 % des salariés en CDI ou en CDD pour un minimum de 12 mois résident dans une ZFU-TE** ou dans un quartier prioritaire de la politique de la ville (QPV) de l'unité urbaine dans laquelle est située la ZFU-TE ;

**- au moins 50 % des salariés embauchés en CDI ou en CDD d'au moins 12 mois depuis l'implantation de l'entreprise résident dans une ZFU-TE ou un QPV** de l'unité urbaine dans laquelle est située la ZFU-TE.

Les entreprises implantées dans les ZFU-TE depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2015 bénéficient d'une exonération d'impôt sur les bénéfices fixée à **100 %** pendant les 5 premières années, **60 %** pendant la 6<sup>e</sup> année, **40 %** pendant la 7<sup>e</sup> année, **20 %** pendant la 8<sup>e</sup> année.

Les bénéfices réalisés par des activités exercées hors d'une ZFU-TE sont exclus de l'exonération et soumis aux règles générales.

L'allègement fiscal ne peut dépasser 50 000 euros par période de 12 mois. Ce plafond est majoré de 5 000 euros par nouveau salarié résident

dans la zone où le QPV concerné et embauché à temps plein pendant au moins 6 mois.

Il existe aujourd'hui près d'une centaine de ZFU-TE, dont **plusieurs dans les départements d'outre-mer : deux en Guadeloupe, deux en Guyane, une en Martinique et une à La Réunion.**

*b) L'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties et de cotisation foncière des entreprises*

L'article 1383 C *bis* du code général des impôts prévoit, pour les entreprises installées dans ces zones, **une exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties pendant 5 ans.**

Le I *sexies* de l'article 1466 A du code général des impôts prévoit aussi une **exonération de cotisation foncière pour ces mêmes entreprises (CFE)** dans la limite du montant de base nette imposable fixé, pour 2018, à 77 706 euros et actualisé chaque année en fonction de la variation de l'indice des prix.

Ces avantages ne sont pas mis en œuvre en cas de délibération contraire de la commune ou de l'EPCI concerné.

## **2. Les zones de revitalisation rurale (ZRR)**

*a) L'exonération d'impôt sur le revenu et d'impôt sur les sociétés*

Par symétrie avec le dispositif des ZFU-TE, le dispositif des zones de revitalisation rurales est défini à l'article 44 *quindecies* du code général des impôts, et donne droit à des **exonérations d'impôt sur le revenu et d'impôt sur les sociétés auquel il donne droit.**

Ces exonérations bénéficient aux entreprises, quel que soit leur statut juridique ou leur régime fiscal, créées ou reprises avant le 31 décembre 2020 ayant :

- une activité industrielle, commerciale, artisanale ou libérale ;
- un siège social et toutes les activités implantées dans une zone de revitalisation rurale ;
- un régime réel d'imposition (de plein droit ou sur option) ;
- moins de 11 salariés en CDI ou en CDD d'au moins 6 mois ;
- moins de 50 % du capital détenu par d'autres sociétés.

Les entreprises ayant une activité financière, bancaire, d'assurance, de gestion ou de location d'immeubles ou de pêche maritime, réalisant des bénéfices agricoles ou créées par extension d'une activité qui existait déjà ou par transfert d'une activité provenant d'une entreprise déjà exonérée, ne peuvent pas bénéficier de l'exonération d'impôt.

---

Les entreprises nouvelles créées ou reprises bénéficient d'une exonération totale d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés pendant 5 ans. L'exonération est ensuite partielle pendant les 3 années suivantes, soit 75 % la 6<sup>e</sup> année, 50 % la 7<sup>e</sup> année et de 25 % la 8<sup>e</sup> année. L'entreprise ne peut pas bénéficier d'un avantage fiscal supérieur à 200 000 euros sur 3 exercices, ou 100 000 euros pour une entreprise de transport.

En outre-mer, ce dispositif n'est en vigueur qu'en Guyane et dans la zone spéciale d'action rurale (ou les Hauts de La Réunion).

*b) L'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties et de cotisation foncière des entreprises*

L'article 1464 B du code général des impôts prévoit une **exonération sur délibération de cotisation foncière des entreprises** pour les entités bénéficiant de l'exonération à l'article 44 *quindecies*.

L'article 1383 A du code général des impôts prévoit que les collectivités territoriales et les EPCI dotés d'une fiscalité propre peuvent, **par délibération, également exonérer de taxe foncière sur les propriétés bâties et de taxe d'habitation** les hôtels, les meublés de tourisme et les chambres d'hôtes situés dans une zone de revitalisation rurale (ZRR). L'exonération porte sur les locaux affectés exclusivement à l'activité d'hébergement.

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

### *A. LA SUPPRESSION DES ZONES FRANCHES URBAINES ET DES ZONE DE REVITALISATION RURALE EN OUTRE-MER*

Le A du I du présent article prévoit que les exonérations d'impôt sur le revenu et d'impôt sur les sociétés prévues dans le cadre du dispositif des zones franches urbaines prévues à l'article 44 *quaterdecies* du code général des impôts ne s'appliqueront dans les départements d'outre-mer qu'aux activités créées jusqu'au 31 décembre 2018.

Le D du I du présent article comporte la même disposition s'agissant du dispositif des zones de revitalisation rurale prévu à l'article 44 *octies* du code général des impôts.

### *B. LA REFONTE DES ZONES FRANCHES D'ACTIVITÉ*

Le B du I du présent article procède à diverses modifications de l'abattement d'impôt sur les sociétés prévu à l'article 44 *quaterdecies* du code général des impôts en :

- supprimant le bénéfice de cet avantage fiscal aux entreprises exerçant l'une des activités suivantes : comptabilité, conseil aux entreprises, ingénierie ou études techniques à destination des entreprises ;

- **pérennisant ce dispositif** (il supprime concrètement la référence aux années 2016 à 2019) ;

- augmentant son **taux à 50 %** (au lieu de 35 % actuellement en vigueur) ;

- augmentant le **taux majoré à 80 %** et en limitant le bénéfice aux entreprises situées en Guyane et à Mayotte (hors secteurs exclus) et aux entreprises situées dans les autres départements et régions d'outre-mer qui exercent leur activité dans les secteurs considérés comme prioritaires (recherche et développement, technologies de l'information et de la communication, tourisme, y compris les activités de loisirs s'y rapportant, agro-nutrition, énergies renouvelables, bâtiments et travaux publics). Elle supprime également le taux majoré en vigueur pour les entreprises signataires d'une convention avec un organisme de recherche ou une université.

Par parallélisme, le E du I du présent article **pérennise le dispositif d'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties prévu à l'article 1388 *quinquies* du code général des impôts. Il en porte le taux, pour le dispositif de droit commun, à 50 %, et le taux pour le régime majoré à 80 %, contre 40 % et 70 % actuellement.**

Le F du I du présent article **pérennise le dispositif d'exonération de taxe foncière sur les propriétés non bâties prévu à l'article 1395 H du code général des impôts. Il en porte le taux (unique) à 80 %.**

Enfin, le H du I du présent article **pérennise le dispositif d'abattement sur la base nette imposable à la cotisation foncière des entreprises et à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises prévu à l'article 1466 F du code général des impôts. Il porte le taux du régime de droit commun à 80 % et celui du régime préférentiel à 100 %.**

Le II du présent article prévoit **l'entrée en vigueur** des zones franches d'activité nouvelle génération à compter du **1<sup>er</sup> janvier 2019**.

Toutefois, il prévoit que le dispositif antérieur reste applicable aux exercices ouverts en 2019 pour les entreprises déjà éligibles à ces dispositifs dont l'exploitation a pour activité principale la comptabilité, le conseil aux entreprises, l'ingénierie ou les études techniques à destination des entreprises et pour les exploitations déjà éligibles à ces dispositifs et situés dans les îles des Saintes, à Marie Galante, à La Désirade et dans les communes de La Réunion définies comme zone franche rurale, qui bénéficiaient jusque-là du régime préférentiel et en sont aujourd'hui exclues.

---

### III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

À l'initiative de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général, et avec l'avis favorable du gouvernement, l'Assemblée nationale a adopté un amendement prévoyant que le nouveau dispositif des ZFA fait l'objet d'« *une évaluation dont la synthèse et les conclusions sont remises par le Gouvernement au Parlement avant le 1er octobre 2020* ».

Elle a également adopté deux amendements proposés par notre collègue député Max Mathiasin, sous-amendés par le gouvernement, et avec l'avis favorable de la commission des finances. L'un étend les taux majorés des ZFA à la « *transformation du bois en matériaux destinés à la construction de la production cosmétique et pharmaceutique* » et l'autre aux activités de « *loisir et de nautisme* ».

### IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

#### A. LA RÉFORME DES ZONES FRANCHES D'ACTIVITÉ : UN RECENTRAGE ET UNE PÉRENNISATION BIENVENUS

##### 1. Les zones franches d'activité : un dispositif considéré comme pertinent dans son principe

Une revue de dépenses de juin 2016 portant sur les abattements sur les bénéficiaires imposables prévus à l'article 44 *quaterdecies* du code général des impôts a permis de mettre en évidence leur **impact positif sur l'activité et sur l'emploi**. Ainsi, sur la période 2009-2014 et pour les quatre départements d'outre-mer concernés par ce dispositif, l'emploi a augmenté de 12,7 % pour les entreprises bénéficiant du dispositif contre 1,3 % pour les entreprises éligibles n'ayant pas bénéficié du dispositif. De même, leur chiffre d'affaires a progressé de respectivement 20 % et 8,3 %, soit de près de 12 points de plus pour les entreprises ayant bénéficié du dispositif ZFA. Cette étude relève en outre que ce dispositif est particulièrement utile en tant qu'aide « *ciblée pour le développement économique des petites et moyennes entreprises de moins de 250 salariés* »<sup>1</sup>.

Cet impact apparaît d'autant plus important que, parallèlement, le nombre de défaillances d'entreprises a augmenté fortement dans les départements d'outre-mer sur la période 2010-2011 (22 % pour l'ensemble des départements d'outre-mer), alors même qu'il s'est réduit dans l'hexagone (- 1,3 %).

---

<sup>1</sup> Contrôle général économique et financier, revue de dépenses sur les zones franches d'activité outre-mer, juin 2016.

## **2. Une correction des principales lacunes du dispositif existant : une trop grande complexité, une instabilité et un insuffisant ciblage**

La revue de dépenses précitée prônait toutefois un **réexamen du champ d'application des ZFA** afin que ce régime bénéficie aux secteurs porteurs. Afin de répondre aux objectifs de simplification et de plus grande lisibilité du dispositif, une suppression des taux majorés sur certains territoires, dont l'utilité n'était, selon cette dernière, pas démontrée, était également préconisé.

Allant dans un sens similaire, un cabinet de conseil missionné par le ministère des outre-mer<sup>1</sup> avait, dans une évaluation de juillet 2016, préconisé une refonte des ZFA ciblée sur les entreprises de moins de 20 salariés. Cette étude prônait en outre une concentration sur les secteurs dits résidentiels (agriculture, artisanat, commerce et services aux personnes et aux entreprises) et une suppression des abattements majorés à La Réunion, en Guadeloupe et en Martinique. Selon cette même étude, le dispositif ZFA apparaît par ailleurs trop peu connu des entreprises, et reposerait exagérément sur l'abattement sur les bénéfices imposables, alors mêmes que de nombreuses entreprises ultramarines ne sont pas assujetties à l'impôt sur les sociétés (s'agissant par exemple de celles œuvrant dans les secteurs de l'agro-nutrition et du tourisme). Répondant à cette critique, le présent article contribue ainsi à accroître le ciblage du dispositif. Il exclut de ce dernier les entreprises des secteurs de la comptabilité, du conseil aux entreprises, de l'ingénierie ou d'études qui bénéficient actuellement des abattements de droit commun au sein des ZFA. Or, ces secteurs ne sont pas exposés à la concurrence internationale et ne rencontrent pas de freins majeurs à la production de services.

**Le dispositif des ZFA souffre par ailleurs d'une trop grande complexité** : la contrepartie à l'abattement fiscal apparaît en effet difficile à mettre en œuvre. Pour y être éligibles, les entreprises doivent respecter deux conditions : réaliser des dépenses de formation professionnelle en faveur de leur personnel et verser une contribution au fonds d'appui aux expérimentations pour la jeunesse. Le total des dépenses doit être supérieur à 5 % du montant de l'abattement, au moins 20 % de ce total devant être consacré au versement au fonds d'appui aux expérimentations pour la jeunesse. La complexité du système réside dans le fait que les dépenses de formation doivent être réalisées, de même que le versement de la contribution au fonds d'appui aux expérimentations pour la jeunesse, avant la clôture de l'exercice qui suit celui au cours duquel les bénéficiaires ont fait l'objet d'un abattement. En supprimant ces conditions, le présent article accroît la lisibilité et la simplicité du dispositif.

---

<sup>1</sup> *Quadrant Conseil, Évaluation de la contribution des zones franches d'activité (ZFA) au développement outre-mer à l'attention du ministère des outre-mer, juillet 2016.*



**Outre un ciblage insuffisant, l’instabilité normative dont les ZFA ont fait l’objet nuisent particulièrement à leur efficacité.** Après une période de stabilité entre 2009 et 2014, les taux d’abattement d’assiette au titre des ZFA se sont progressivement réduits, passant de 50 à 35 % pour l’abattement sur les bénéfices de droit commun (80 % à 60 % pour le régime majoré), réduisant l’effet bénéfique des ZFA sur la compétitivité des entreprises. Ces dernières, ont été gelées et prolongées deux fois en moins d’un an : en loi de finances pour 2017 puis, quelques mois plus tard, en loi de programmation relative à l’égalité réelle outre-mer<sup>1</sup> (cf. tableau *infra*). Ces caractéristiques apparaissent en contradiction avec l’objectif affiché du dispositif, à savoir favoriser une implantation durable des entreprises dans ces territoires. Ces objectifs exigent en effet une réelle stabilité afin de favoriser des décisions d’embauche et d’investissement qui nécessitent de connaître le cadre fiscal applicable à un horizon supérieur à une ou deux années.

**En instituant un cadre permanent, le présent article répond en partie aux deux lacunes du précédent dispositif.**

**Synthèse des dernières modifications de taux applicables  
pour les différents abattements**

*(en %)*

		Dispositif LODEOM		Réforme adoptée en loi de finances pour 2017		Réforme adoptée en loi EROM				Dispositif proposé
		2017	2018	2017	2018	2017	2018	2019	2020	Permanent
Abattement sur les bénéfices imposables <i>44 quaterdecies</i>	Normal	30		35		35	35	35		50
	Préférentiel	50		60		60	60	60		80
Abattement TFPB <i>1388 quinquies</i>	Normal	35	30	40	30	40	40	40	40	50
	Préférentiel	60	50	70	50	70	70	70	70	80
Exonération de TFPNB <i>1395 H</i>	Normal	60	50	70	50	<i>Dispositif non modifié</i>				80
Abattement CFE et CVAE <i>1466 F</i>	Normal	65	60	70	60	70	70	70	70	80
	Préférentiel	80	70	90	70	90	90	90	90	100

Source : commission des finances du Sénat.

<sup>1</sup> Loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 et loi du 28 février 2017 de programmation relative à l’égalité réelle outre-mer et portant autres dispositions en matière sociale et économique.

## **B. LA COORDINATION AVEC LES AUTRES DISPOSITIFS**

En contrepartie de la refonte bienvenue du mécanisme des zones franches d'activité, le présent article procède donc à la suppression des zones franches urbaines et des zones de revitalisation rurale dans les outre-mer. Leur application dans les outre-mer comportait en effet plusieurs lacunes.

**La superposition de différents dispositifs** entraîne une **complexité** et **rend illisibles** les différents régimes pour les petites entreprises. Ainsi, les seuils d'éligibilité, la nature, les taux et la durée des exonérations ne sont pas cohérents entre eux. Certaines entreprises peuvent alors opter pour l'un ou l'autre des régimes, tandis que d'autres ne le peuvent pas.

Surtout, ces dispositifs génèrent des **effets d'aubaine importants**, tout particulièrement lorsque l'activité est mobile, à l'instar des professions réglementées et médicales. Ainsi, en Guyane, les professions médicales, les cabinets d'avocats, les services comptables, les cabinets d'architecte et de géomètres représentent plus de 31 % du montant total de la déduction fiscale demandée en 2015 dans le cadre des zones franches urbaines, avec un avantage par salarié en moyenne trois fois supérieur à l'avantage fiscal moyen pour les autres secteurs<sup>1</sup>. Le maintien de ces dispositifs aurait été contradictoire avec le ciblage des zones franches d'activité sur les secteurs porteurs (aquaculture, industrie, etc).

Enfin, ces dispositifs n'étaient pas applicables à Mayotte, alors même qu'il s'agit du territoire ultramarin connaissant le plus fort écart de développement avec l'hexagone<sup>2</sup>.

## **C. UN COÛT BUDGÉTAIRE LIMITÉ, AU REGARD DE L'ENJEU QUE REPRÉSENTE LE DÉVELOPPEMENT ÉCONOMIQUE DES OUTRE-MER**

Le Gouvernement chiffre le dispositif proposé à 124 millions d'euros à partir de 2021, avec un surcoût pour 2020 par rapport au droit existant de 10 millions d'euros. Au total, **votre rapporteur général estime que le coût budgétaire du présent article est limité, notamment au regard du dispositif actuel, moins ciblé. Ce coût apparaît également proportionné** à ses effets sur l'activité et l'emploi ainsi qu'au signal qu'il envoie au tissu économique ultra-marin<sup>3</sup>. Plus globalement, la dépense fiscale consacrée à ce dispositif doit elle-même être relativisée, au regard du coût des autres dispositifs poursuivant un objectif comparable (à titre de comparaison, les cotisations

---

<sup>1</sup> *Évaluation préalable de l'article annexée au présent projet de loi de finances.*

<sup>2</sup> *Selon l'IEDOM, le PIB par habitant s'y élevait, en 2013, à 8 350 euros, contre 15 820 euros pour la Guyane et 32 084 euros pour l'ensemble des départements français.*

<sup>3</sup> *Les travaux effectués à ce sujet, aussi bien parlementaires que gouvernementaux, évoquaient uniquement des possibilités de prorogation du dispositif existant ou de refonte. Ainsi, les 124 millions d'euros de dépenses supplémentaire évoqués par le gouvernement, calculés en prenant en compte une extinction effective du dispositif, qui n'a en réalité jamais été une hypothèse de travail ces dernières années, sont purement théoriques.*

patronales d'assurances sociales et d'allocations familiales dites « exonérations Lodeom », ouvertes aux employeurs situés dans les départements d'outre-mer, représentent plus de 900 millions d'euros).

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

*ARTICLE 6 bis (nouveau)*  
*(Art. 44 sexdecies du code général des impôts)*

**Extension du périmètre des bassins urbains à dynamiser**

**Commentaire : le présent article étend le périmètre géographique des bassins urbains à dynamiser afin de permettre à certaines entreprises créées entre le 1<sup>er</sup> janvier 2019 et le 31 décembre 2020 dans les communes limitrophes d’au moins une commune classée en bassin urbain à dynamiser de bénéficier d’exonération d’impôt sur les bénéfices pendant les trois premières années et d’impôts locaux pendant les sept premiers exercices.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

**A. LA CRÉATION RÉCENTE DES « BASSINS URBAINS À DYNAMISER »**

**1. Définition des « bassins urbains à dynamiser »**

L’article 17 de la seconde loi de finances rectificative pour 2017<sup>1</sup> a créé un régime d’exonération fiscale pour certains bassins urbains, codifié à l’article 44 *sexdecies* du code général des impôts.

Les entreprises créées dans les « **bassins urbains à dynamiser** » bénéficient ainsi, de façon temporaire, d’une exonération d’impôt sur les bénéfices, de cotisation foncière des entreprises (CFE), de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) et de taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB).

**L’exonération concerne un périmètre particulier, dès lors qu’elle s’applique dans les communes appartenant à un ensemble d’établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre (EPCI) contigus rassemblant au moins un million d’habitants, à condition que 70 % de la population de chaque EPCI vive dans des communes remplissant les critères suivants :**

- une densité de population supérieure à la moyenne nationale ;
- un revenu disponible médian par unité de consommation inférieur à la médiane nationale des revenus médians ;
- un taux de chômage supérieur au taux national.

---

<sup>1</sup> Loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017.

Les données utilisées sont établies par l'Institut national de la statistique et des études économiques (Insee) à partir de celles disponibles au 31 décembre de l'année précédant l'année du classement, tandis que la population prise en compte est la population municipale définie à l'article R. 2151-1 du code général des collectivités territoriales.

**L'arrêté du 14 février 2018 constate le classement des communes en bassin urbain à dynamiser, pour une durée de trois ans. Toutes les communes classées se situent, conformément à l'objectif visé par les critères de classement, dans les départements du Nord et du Pas-de-Calais.**

**Une cinquantaine de ces communes n'était pas inscrite dans un zonage préexistant.**

### Communes classées en bassin urbain à dynamiser

59 - Nord

Abcon (59002) ; Anhiens (59007) ; Aniche (59008) ; Anzin (59014) ; Arleux (59015) ; Auberchicourt (59024) ; Aubigny-au-Bac (59026) ; Auby (59028) ; Aulnoy-lez-Valenciennes (59032) ; Bellaing (59064) ; Beuvrages (59079) ; Bouchain (59092) ; Bruay-sur-l'Escaut (59112) ; Bruille-lez-Marchiennes (59113) ; Condé-sur-l'Escaut (59153) ; Courchelettes (59156) ; Crespin (59160) ; Cuincy (59165) ; Dechy (59170) ; Denain (59172) ; Douai (59178) ; Douchy-les-Mines (59179) ; Écaillon (59185) ; Émerchicourt (59192) ; Erre (59203) ; Escaudain (59205) ; Escautpont (59207) ; Fenain (59227) ; Flers-en-Escrebieux (59234) ; Fresnes-sur-Escaut (59253) ; Guesnain (59276) ; Haspres (59285) ; Haulchin (59288) ; Haveluy (59292) ; Hérin (59302) ; Hordain (59313) ; Hornaing (59314) ; La Sentinelle (59564) ; Lallaing (59327) ; Lauwin-Planque (59334) ; Lécluse (59336) ; Lewarde (59345) ; Lourches (59361) ; Maing (59369) ; Marly (59383) ; Masny (59390) ; Monchecourt (59409) ; Montigny-en-Ostrevent (59414) ; Mortagne-du-Nord (59418) ; Neuville-sur-Escaut (59429) ; Odomez (59444) ; Onnaing (59447) ; Pecquencourt (59456) ; Petite-Forêt (59459) ; Prouvy (59475) ; Quarouble (59479) ; Quiévrechain (59484) ; Râches (59486) ; Raimes (59491) ; Roelx (59504) ; Roost-Warendin (59509) ; Rouvignies (59515) ; Saint-Amand-les-Eaux (59526) ; Saint-Saulve (59544) ; Sin-le-Noble (59569) ; Somain (59574) ; Thiant (59589) ; Thivencelle (59591) ; Thun-Saint-Amand (59594) ; Trith-Saint-Léger (59603) ; Valenciennes (59606) ; Vieux-Condé (59616) ; Wallers (59632) ; Wavrechain-sous-Denain (59651) ; Waziers (59654).

62 - Pas-de-Calais

Angres (62032) ; Annay (62033) ; Annequin (62034) ; Annezin (62035) ; Auchel (62048) ; Auchy-les-Mines (62051) ; Avion (62065) ; Barlin (62083) ; Béthune (62119) ; Beuvry (62126) ; Billy-Montigny (62133) ; Bourecq (62162) ; Bruay-la-Buissière (62178) ; Bully-les-Mines (62186) ; Burbure (62188) ; Calonne-Ricouart (62194) ; Camblain-Châtelain (62197) ; Carvin (62215) ; Cauchy-à-la-Tour (62217) ; Courcelles-lès-Lens (62249) ; Courrières (62250) ; Divion (62270) ; Dourges (62274) ; Douvrin (62276) ; Drocourt (62277) ; Éleu-dit-Leauwette (62291) ; Estevelles (62311) ; Estrée-Blanche (62313) ; Évin-Malmaison (62321) ; Ferfay (62328) ; Fouquereuil (62349) ; Fouquières-lès-Lens (62351) ; Gosnay (62377) ; Grenay (62386) ; Haillicourt (62400) ; Haisnes (62401) ; Harnes (62413) ; Hénin-Beaumont (62427) ; Hersin-Coupigny (62443) ; Houdain (62457) ; Hulluch (62464) ; Isbergues (62473) ; Labourse (62480) ; Lapugnoy (62489) ; Leforest (62497) ; Lens (62498) ; Libercourt (62907) ; Lières (62508) ; Liévin (62510) ; Lillers (62516) ; Loison-sous-Lens (62523) ; Loos-en-Gohelle (62528) ; Lozinghem (62532) ; Maisnil-lès-Ruitz (62540) ; Marles-les-Mines (62555) ; Mazingarbe (62563) ; Méricourt (62570) ; Meurchin (62573) ; Montigny-en-Gohelle (62587) ; Noeux-les-Mines (62617) ; Noyelles-Godault (62624) ; Noyelles-lès-Vermelles (62626) ; Noyelles-sous-Lens (62628) ; Oblinghem (62632) ; Oignies (62637) ; Ourton (62642) ; Pont-à-Vendin (62666) ; Rouvroy (62724) ; Sailly-Labourse (62735) ; Sains-en-Gohelle (62737) ; Sallaumines (62771) ; Vendin-le-Vieil (62842) ; Vermelles (62846) ; Verquin (62848) ; Wingles (62895).

*Source : arrêté du 14 février 2018 constatant le classement de communes en bassin urbain à dynamiser*

## 2. Les entreprises concernées par les exonérations

Pour pouvoir **bénéficier des exonérations prévues**, l'entreprise doit répondre à **plusieurs conditions**. Il s'agit de circonscrire le périmètre des entreprises concernées aux **petites et moyennes entreprises** nouvellement créées dans un bassin urbain à dynamiser et y exerçant une activité industrielle, commerciale ou artisanale.

### Conditions posées au bénéfice du régime d'exonération proposé

Taille	Petites ou moyennes entreprises au sens communautaire <sup>1</sup>
Localisation	Avoir son siège social ainsi que l'ensemble de son activité et de ses moyens d'exploitation implantés dans les bassins urbains à dynamiser. En cas d'activités non sédentaires, un maximum de 15 % du chiffre d'affaires peut être réalisé en dehors du bassin. Au-delà de 15 %, les bénéfices réalisés par l'entreprise sont soumis à l'impôt sur les bénéfices dans les conditions de droit commun, en proportion du chiffre d'affaires réalisé en dehors des bassins urbains à dynamiser. Cette condition s'apprécie exercice par exercice.
Détention du capital	Le capital ne doit pas être détenu, directement ou indirectement, pour plus de 50 % par d'autres sociétés.
Modalités de création	La création de l'entreprise ne doit pas résulter d'une reprise, d'un transfert, d'une concentration, d'une restructuration ou d'une extension d'activités préexistantes <sup>2</sup> .

En outre, le bénéfice des exonérations est réservé aux entreprises dont au moins la moitié des salariés résident dans le bassin minier et sont embauchés à contrat à durée indéterminée ou pour une durée déterminée d'au moins douze mois. Il s'agit d'une **clause incitative en faveur de l'embauche des salariés résidant dans les bassins d'emploi à dynamiser**.

#### B. UN RÉGIME D'EXONÉRATION FISCALE ÉTENDU

##### 1. Une exonération totale d'impôt sur les bénéfices pendant les deux premières années suivant la création de l'entreprise

Les entreprises créées entre le 1<sup>er</sup> janvier 2018 et le 31 décembre 2020 dans les bassins urbains à dynamiser et exerçant une activité industrielle, commerciale ou artisanale sont exonérées d'impôt sur les bénéfices réalisés, que celles-ci soient assujetties à l'impôt sur le revenu (au réel ou au micro-BIC) ou à l'impôt sur les sociétés.

<sup>1</sup> Cette catégorie, définie par l'article 3 de l'annexe I du règlement n° 651-2014 du 17 juin 2014, regroupe les « entreprises qui occupent moins de 250 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 50 millions d'euros ou dont le total du bilan annuel n'excède pas 43 millions d'euros ».

<sup>2</sup> Comme à l'article 44 sexies du code général des impôts, il est indiqué que l'extension d'une activité préexistante est avérée lorsqu'il existe un contrat ayant pour objet d'organiser un partenariat et une assistance de l'entreprise visée, notamment pour l'utilisation d'une enseigne, d'un nom commercial, d'une marque, d'un savoir-faire, de conditions d'approvisionnement, de modalités de gestion, dans des conditions telles que cette entreprise est placée dans une situation de dépendance.

Cette exonération s'applique pendant les **deux premières années**. Afin d'éviter un effet de seuil, l'entreprise n'est toutefois pas entièrement assujettie à l'impôt sur les bénéfices dès sa troisième année d'existence. **Un régime transitoire est prévu pour les trois années qui suivent.**

**Régime d'imposition sur les bénéfices pour les entreprises créées dans les bassins urbains à dynamiser**

Année d'existence de l'entreprise	Fraction du bénéfice assujettie à l'IR ou à l'IS
1 <sup>ère</sup> à 2 <sup>ème</sup>	0 %
3 <sup>ème</sup>	25 %
4 <sup>ème</sup>	50 %
5 <sup>ème</sup>	75 %
6 <sup>ème</sup> et au-delà	100 %

*Source : commission des finances du Sénat*

L'exonération ne vaut pas pour les éventuelles plus-values constatées lors de la réévaluation des éléments d'actif.

**L'exonération d'impôt sur les bénéfices s'applique à compter des impositions établies au titre de 2018.**

**2. Une exonération d'impôts locaux au titre des sept premiers exercices de l'entreprise**

Les entreprises bénéficient également d'une **exonération de cotisation foncière des entreprises (CFE) et de taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB)**. Pour chacune de ces deux impositions, **l'exonération comporte deux volets :**

- une **part obligatoire** appliquée à la moitié de la base nette imposable ;

- une **part facultative qui dépend d'une décision de l'exécutif local**, portant sur l'autre moitié de base nette imposable et reposant sur les mêmes modalités que la part obligatoire.

Seule la première exonération est compensée aux collectivités territoriales.

L'exonération, pour sa part obligatoire comme sa part facultative, s'applique pendant **les sept exercices après l'année de création** de l'établissement. **Au-delà, l'imposition est progressive**, selon les modalités présentées dans le tableau ci-après.



---

**Régime d'exonération de CFE et de TFPB pour les établissements créés ou immeubles rattachés à un établissement dans les bassins urbains à dynamiser**

Exercices de l'entreprise	Base imposée
7 premiers	0 %
8 <sup>e</sup>	25 %
9 <sup>e</sup>	50 %
10 <sup>e</sup>	75 %
À partir du 11 <sup>e</sup>	100 %

Source : commission des finances du Sénat

**Le bénéfice de l'exonération n'est pas automatique mais suppose une demande du redevable** dans les délais applicables pour la déclaration de CFE ou, pour la TFPB, avant le 1<sup>er</sup> janvier de l'année au titre de laquelle l'exonération est applicable.

**L'exonération de CFE se traduit également par une exonération de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE).**

**Les exonérations de CFE, de taxe foncière, ainsi que de CVAE s'appliquent à compter des impositions établies au titre de 2019.**

Le bénéfice de ce régime ne peut être cumulé avec d'autres régimes d'exonération. L'entreprise doit donc opter pour ce régime :

- dans les six mois qui suivent le début de son activité pour l'exonération d'impôt sur les bénéfices ;

- avant le 1<sup>er</sup> janvier de l'année au titre de laquelle l'exonération prend effet pour l'exonération de taxe foncière.

Son choix est définitif et irrévocable.

### **C. LES COMPENSATIONS POUR LES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES**

L'article 17 de la seconde loi de finances rectificative pour 2017 a également instauré **deux prélèvements sur recettes de l'État afin de compenser les exonérations obligatoires de CFE et de TFPB** qu'il a introduit.

La compensation correspond au produit de la base fiscale perdue du fait de l'exonération obligatoire – soit la moitié de la base nette totale – et du taux prévu pour la CFE et la TFPB.

**Deux cas particuliers** doivent être distingués :

- pour les **communes membres d'un EPCI sans fiscalité propre**, le taux appliqué correspond au taux prévu par la commune en 2017, majoré du taux appliqué au profit de l'EPCI ;

- pour les **EPCI appliquant les règles concernant les EPCI à fiscalité additionnelle**, le taux appliqué correspond au taux moyen pondéré des communes membres pour 2017, majoré du taux appliqué au profit de l'EPCI.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article additionnel est issu du vote à l'Assemblée nationale d'un amendement à l'initiative de Joël Giraud, rapporteur général, et plusieurs de ses collègues du groupe La République en Marche, adopté avec un avis favorable du Gouvernement.

Il modifie l'article 44 *sexdecies* du code général des impôts afin d'étendre le périmètre géographique des bassins urbains à dynamiser. Ainsi, **seraient également classées dans un bassin urbain à dynamiser les communes limitrophes d'au moins une commune classée en bassin urbain à dynamiser**, et qui satisfont aux mêmes critères (à savoir une densité de population supérieure à la moyenne nationale ; un revenu disponible médian par unité de consommation inférieur à la médiane nationale des revenus médians ; un taux de chômage supérieur au taux national).

Ces communes feraient l'objet d'un classement établi au 1<sup>er</sup> janvier 2019 pour une durée de deux ans, par arrêté des ministres chargés du budget et de l'aménagement du territoire.

Ainsi, les entreprises qui seraient créées **entre le 1<sup>er</sup> janvier 2019 et le 31 décembre 2020** dans ce périmètre et qui exercent une activité industrielle, commerciale ou artisanale pourraient bénéficier des mêmes exonérations fiscales.

## III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le dispositif d'exonération fiscale en faveur des bassins urbains à dynamiser traduit **l'engagement du précédent Gouvernement en faveur du bassin minier du Nord et du Pas-de-Calais**. Dans ce cadre, l'État devrait également participer au financement de la rénovation de 23 000 logements des cités minières et de divers investissements structurels en matière de transports, d'énergie et de réseau très haut débit.

Le zonage des bassins urbains à dynamiser a été défini de façon à ce que **seul le bassin minier du Nord et du Pas-de-Calais**, qui s'étend de Béthune à Valenciennes et couvre trois pôles métropolitains, huit intercommunalités et 251 communes, pour une population totale de 1,2 million d'habitants, bénéficie du dispositif d'exonération.

---

Or, votre rapporteur général avait souligné, au cours de l'examen du second projet de loi de finances rectificative pour 2017, **l'effet d'éviction que pouvait entraîner l'exonération fiscale pour les territoires limitrophes** situés en-dehors de la zone bénéficiant des exonérations fiscales. Ainsi, des localités proches comme le Cambrésis, l'agglomération de Maubeuge ou l'arrondissement de Saint-Omer souffrent également d'un taux de chômage très élevé et d'une faible reprise de l'activité économique, alors même qu'elles ne sont que partiellement couvertes par une zone d'aide à finalité régionale.

**L'extension du zonage des bassins à dynamiser proposée tente de remédier à cet effet d'éviction** : elle ne concernerait que les **communes limitrophes à au moins une commune classée en bassin urbain à dynamiser**. Par exemple, lors des débats à l'Assemblée nationale, le ministre de l'Action et des comptes publics a fait référence à la **commune d'Ostricourt**, qui se trouve dans le bassin minier mais ne bénéficie pas actuellement du dispositif d'exonération fiscale en faveur des bassins urbains à dynamiser. Néanmoins, l'extension proposée ne fait qu'élargir l'effet d'éviction. D'après les informations communiquées au rapporteur général, **neuf communes pourraient être concernées par cette extension**.

Pour mémoire, le coût total du dispositif d'exonération fiscale a été estimé à **15 millions d'euros en 2019**. Il augmenterait de façon importante jusqu'en **2021 pour atteindre 43,3 millions d'euros**, puis diminuerait progressivement jusqu'en 2030, compte tenu de la sortie en sifflet des exonérations<sup>1</sup>. D'après les informations communiquées au rapporteur général, l'extension proposée par le présent article aurait un faible coût pour l'État en 2020, de 0,6 million d'euros par an en 2021 et 2022, de 0,5 million d'euros en 2023 et très limité entre 2024 et 2029. L'impact financier serait également faible pour les collectivités territoriales.

**Compte tenu du caractère très limité de l'extension du périmètre proposée, tant d'un point de vue géographique que temporel** (les exonérations dans ce nouveau périmètre ne concerneraient que les entreprises créées entre le 1<sup>er</sup> janvier 2019 et le 31 décembre 2020) et de son **faible impact budgétaire**, votre rapporteur général juge préférable de ne pas s'opposer à l'adoption du présent article.

---

<sup>1</sup> Ce chiffrage se fonde sur une estimation de 600 à 700 petites et moyennes entreprises (PME) créées dans le bassin minier chaque année. Cette hypothèse repose sur les données fiscales déposées au titre des exercices clos en 2015.

Il y a toutefois lieu de rappeler que **les effets des régimes d'exonération fiscale zonés sont particulièrement difficiles à évaluer** et, même s'ils sont en principe créés pour une durée limitée, il est **particulièrement difficile de mettre fin à ces dispositifs ou de les réformer.**

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

*ARTICLE 6 ter (nouveau)*  
*(Art. 244 quater E du code général des impôts)*

**Exclusion des meublés de tourisme du crédit d'impôt pour certains investissements en Corse (CIIC)**

**Commentaire : le présent article exclut du bénéficiaire du crédit d'impôt pour certains investissements réalisés et exploités en Corse (CIIC) la gestion et la location de meublés de tourisme.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

*A. LES ENTREPRISES ÉLIGIBLES AU CIIC*

Le crédit d'impôt pour certains investissements réalisés ou exploités en Corse (CIIC) a été créé par l'article 48 de la loi n° 2002-92 du 22 janvier 2002 relative à la Corse.

Réservé initialement aux investissements réalisés en Corse entre le 1<sup>er</sup> janvier 2002 et le 31 décembre 2011, il a été prorogé jusqu'au 31 décembre 2016 par l'article 39 de la quatrième loi de finances rectificative pour 2011<sup>1</sup> puis jusqu'au 31 décembre 2020 par l'article 78 de la seconde loi de finances rectificative pour 2014<sup>2</sup>.

Les **petites et moyennes entreprises** (PME) relevant d'un régime réel d'imposition peuvent ainsi bénéficier du CIIC lorsqu'elles satisfont aux conditions suivantes, fixées au deuxième alinéa du b du 1<sup>o</sup> de l'article 244 *quater* E du code général des impôts :

- employer moins de 250 salariés, l'effectif étant apprécié par référence au nombre moyen de salariés employés au cours de l'exercice servant de base à l'imposition ;

- réaliser un chiffre d'affaires inférieur à 40 millions d'euros ou un total de bilan inférieur à 27 millions d'euros<sup>3</sup> ;

---

<sup>1</sup> Loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011.

<sup>2</sup> Loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014.

<sup>3</sup> Pour les sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré, le chiffre d'affaires et l'effectif à prendre en compte s'entendent respectivement de la somme des chiffres d'affaires et de la somme des effectifs de chacune des sociétés membres de ce groupe. La condition tenant à la composition du capital doit être remplie par la société mère du groupe.

- avoir au moins 75 % de son capital entièrement libéré et détenu par des personnes physiques ou par une société répondant aux mêmes conditions.

Les **très petites entreprises** bénéficient également du CIIC. Aux termes du 3 *bis* du I de l'article 244 quater E du CGI, sont considérées comme TPE les entreprises répondant aux critères suivants :

- employer moins de onze salariés ;
- réaliser un chiffre d'affaires n'excédant pas 2 millions d'euros ou un total de bilan n'excédant pas 2 millions d'euros ;
- avoir au moins 75 % de son capital entièrement libéré et détenu par des personnes physiques ou par une société répondant aux mêmes conditions.

#### **B. LES INVESTISSEMENTS CONCERNÉS PAR LE CIIC**

Les investissements éligibles au CIIC sont limités à ceux **réalisés jusqu'au 31 décembre 2020 et exploités en Corse** et qui portent, aux termes des *a* à *d* du 3° du I de l'article 244 quater E, sur :

- des biens d'équipement amortissables selon le mode dégressif (dont l'article 39 A du CGI dresse une liste) ;
- des agencements et installations de locaux commerciaux, créés ou acquis à l'état neuf ou pris en location auprès d'une société de crédit-bail ;
- des logiciels constituant des éléments de l'actif immobilisé et nécessaires à l'utilisation des biens d'équipements ou installations précédemment mentionnés ;
- des travaux de rénovation d'hôtel.

Les investissements doivent en outre remplir certaines conditions, prévues au 1° du I de l'article 244 quater E du CGI :

- ils ne doivent pas remplacer des investissements déjà exploités en Corse ;
- ils doivent être financés sans aide publique pour 25 % au moins de leur montant ;
- ils doivent être réalisés en Corse pour les besoins d'une activité industrielle, commerciale, artisanale ou libérale, **à l'exclusion des activités suivantes** :
  - gestion ou location d'immeubles lorsque les prestations ne portent pas exclusivement sur des biens situés en Corse ;
  - exploitation de jeu de hasard et d'argent ;

- 
- agriculture et transformation ou commercialisation de produits agricoles (sauf si l'auteur de l'investissement peut prétendre aux aides de développement rural fournies par le Fonds européen d'orientation et de garantie agricole - FEOGA) ;
  - production et transformation de houille et de lignite ;
  - sidérurgie ;
  - industrie des fibres synthétiques ;
  - pêche ;
  - transports ;
  - construction et réparation de navires si elles portent sur des bâtiments d'au moins 100 tonnes de jauge brute ;
  - construction automobile.

### C. LA DÉTERMINATION DU MONTANT DU CIIC ET SON IMPUTATION

Le CIIC est égal à **20 %** du prix de revient hors taxes des investissements réalisés. Ce taux est porté à **30 % pour les très petites entreprises (TPE)**.

Si les investissements ont été partiellement financés par des aides publiques, le montant de ces aides est déduit du prix de revient des investissements, afin d'éviter une « double » subvention publique<sup>1</sup>.

Aux termes de l'article 199 *ter* D du CGI (article 220 D du même code s'agissant de l'impôt sur les sociétés), le CIIC est imputé sur l'impôt dû au titre de l'exercice d'acquisition, de création ou de location du bien éligible.

Si le montant du CIIC est supérieur à celui de l'impôt dû au titre de cet exercice, l'excédent s'impute sur l'impôt dû au titre des neuf années suivantes.

En outre, si, dans le délai de cinq ans de son acquisition ou de sa création ou pendant sa durée normale d'utilisation si elle est inférieure, **un bien ayant ouvert droit au CIIC est cédé ou cesse d'être affecté** à l'activité pour laquelle il a été acquis ou créé, ou si l'acquéreur cesse son activité, **le CIIC imputé fait l'objet d'une reprise** au titre de l'exercice ou de l'année où interviennent ces événements.

Ce droit de reprise vise à éviter les comportements d'optimisation.

---

<sup>1</sup> Par exemple, un bien éligible au CIIC acquis pour un prix hors taxes de 20 000 euros devrait conduire à un CIIC de 4 000 euros. Si ce bien a été financé par des aides publiques à hauteur de 40 % (soit 8 000 euros), l'assiette du CIIC ne sera plus que de 12 000 euros (20 000 – 8 000) et son montant de 2 400 euros.

---

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article additionnel est issu du vote à l'Assemblée nationale d'un amendement à l'initiative de Joël Giraud, rapporteur général, et de ses collègues MM. Acquaviva, Colombani et Jolivet, adopté avec un avis favorable du Gouvernement.

Il modifie l'article 244 *quater* E du CGI afin d'exclure du bénéfice du CIIC la **gestion et la location de meublés de tourisme situés en Corse**.

Un sous-amendement présenté par le rapporteur général de la commission des finances, Joël Giraud, précise que cette exclusion du champ du CIIC ne s'applique qu'aux **investissements réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019**.

## III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Si l'exposé des motifs de l'amendement portant article additionnel indique que « *la formation brute de capital fixe réalisée dans l'île est passée de 8 % en 2002 à 10 % du PIB en 2014* », il n'est pas possible de disposer de données portant sur l'impact précis du CIIC sur le taux d'investissement des entreprises corses ou sur ses effets en termes d'emploi.

Tout au plus est-il possible d'affirmer que le CIIC représente un coût budgétaire pour l'État de **52 millions d'euros** en 2017 et en **2018 – non chiffré pour 2019 –**, et que 5 274 entreprises en ont bénéficié en 2017<sup>1</sup>.

Le ministre de l'économie et des finances a confié en mars 2018 à l'Inspection générale des finances (IGF) une mission visant notamment à **évaluer l'efficacité des dispositifs fiscaux et budgétaires de soutien public au développement économique de la Corse**.

Dans son rapport<sup>2</sup> publié en octobre 2018, la mission indique que « *la réalisation d'un investissement para-hôtelier peut se montrer particulièrement attractive d'un point de vue fiscal, pouvant alimenter une forme de spéculation immobilière et suscitant de fortes contestations sur l'île* ».

Afin de **limiter les effets d'aubaine que peut engendrer le régime du para-hôtelier**, l'IGF propose donc de **restreindre le périmètre d'éligibilité au CIIC**, « *afin de s'assurer qu'il concoure bien uniquement à l'investissement productif pérenne, et ne soit pas utilisé comme un outil d'aide à la constitution d'un patrimoine privé* ». En effet, outre la réintégration possible au patrimoine de l'investisseur après cinq années, l'activité para-hôtelière n'exclut pas l'utilisation occasionnelle pour son usage

---

<sup>1</sup> D'après la reconstitution de base taxable à partir de données déclaratives fiscales (projet annuel de performance de la mission « Cohésion des territoires » annexé au présent projet de loi de finances).

<sup>2</sup> « Pour une économie corse du XXI<sup>ème</sup> siècle : propositions et orientations », Inspection générale des finances (IGF), octobre 2018.



personnel. Concrètement, cette mesure aurait favorisé l'investissement dans la construction de résidences secondaires, mises en location comme « meublés touristiques ».

#### Définition fiscale de la location para-hôtelière

« Prestations de mise à disposition d'un **local meublé ou garni** effectuées à **titre onéreux et de manière habituelle**, comportant en sus de l'hébergement au moins trois des prestations suivantes, rendues dans des conditions similaires à celles proposées par les établissements d'hébergement à caractère hôtelier exploités de manière professionnelle : le **petit déjeuner**, le **nettoyage régulier** des locaux, la **fourniture de linge de maison** et la **réception**, même non personnalisée, de la clientèle ».

Source : b du 4° de l'article 261 D du code général des impôts

L'exclusion des investissements para-hôtelières du périmètre d'éligibilité du CIIC se justifie, d'après l'IGF, par plusieurs motifs d'intérêt général : il génère des taux de rendement élevé pour l'investisseurs, témoignant d'un montant important de l'aide publique, et il peut « *alimenter la spéculation immobilière et renchérir le coût du logement* ».

Le présent article traduit cette recommandation et entend **exclure du bénéfice du CIIC les investissements réalisés et exploités en Corse pour les besoins de la gestion et de la location de meublés de tourisme**.

Afin d'éviter tout effet rétroactif s'agissant d'investissements réalisés au titre d'exercices en cours (et pour garantir la juste place de cet article en première partie du projet de loi de finances, conformément aux principes de la loi organique n° 2001-692 du 1 août 2001 relative aux lois de finances), la mesure proposée prévoit que l'exclusion du bénéfice du CIIC ne s'applique qu'aux investissements réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019.

Si les objectifs de la présente mesure sont louables, il convient de souligner **deux limites** au dispositif proposé, d'ailleurs relevées par leurs auteurs<sup>1</sup> :

- le présent article exclurait du bénéfice du CIIC les investissements réalisés par les entreprises touristiques professionnelles, telles les **chambres ou maisons d'hôtes** ;

- l'application de l'exclusion du bénéfice du CIIC des investissements réalisés et exploités en Corse pour les besoins de la gestion et de la location de meublés de tourisme à **compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019** n'est pas sans conséquence. Si elle permet d'éviter toute rétroactivité fiscale, elle priverait les entreprises ayant fait une demande de permis de construire

<sup>1</sup> *Compte rendu intégral des débats de l'Assemblée nationale, deuxième séance du jeudi 18 octobre 2018.*

avant le 31 décembre 2018 du bénéfice du CIIC pour leurs investissements réalisés après le 1<sup>er</sup> janvier 2019. Des projets initiés ou en cours de travaux pourraient ainsi être brutalement abandonnés.

Toutefois, en dépit de ces effets de bord et compte tenu de l'objectif poursuivi par le présent article, **votre rapporteur général juge préférable de ne pas s'opposer à son adoption.**

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

ARTICLE 7

(Art. 1520, 1636 B undecies et 1641 du code général des impôts)

**Aménagement de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM)**

**Commentaire :** le présent article précise les dépenses pouvant être financées par la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM), à la suite d'évolutions récentes de la jurisprudence administrative, et prévoit plusieurs dispositions encourageant la mise en place d'une TEOM incitative.

**I. LE DROIT EXISTANT**

**A. LE FINANCEMENT DU SERVICE D'ENLÈVEMENT DES ORDURES MÉNAGÈRES : ENTRE IMPOSITION ET CONTRIBUTION POUR SERVICE RENDU**

**1. Les modalités de financement du service public d'élimination des ordures ménagères**

Les communes et leurs groupements disposent de trois modes de financement du service public d'élimination des déchets ménagers : la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM), la redevance d'enlèvement des ordures ménagères (REOM) et leur budget général<sup>1</sup>.

Prévue à l'article L. 2333-76 du code général des collectivités territoriales, **la REOM est une redevance** : chaque usager du service public d'élimination des déchets ménagers contribue en fonction du service qui lui est rendu. Sa mise en œuvre **exclut toute autre source de financement** – elle couvre donc la totalité du coût – et nécessite la mise en place d'un budget annexe par la collectivité territoriale concernée.

À l'inverse, **la TEOM**, prévue à l'article 1520 du code général des impôts, **est une imposition** : le contribuable s'acquitte d'un montant calculé à partir de sa base fiscale, qui n'a pas de lien avec le service rendu. En l'occurrence, **la TEOM fonctionne comme une taxe additionnelle à la taxe foncière sur les propriétés bâties** : elle est donc assise sur la valeur locative du logement. La taxe peut se combiner avec un financement à partir du budget général.

---

<sup>1</sup> La redevance spéciale, pour les déchets ménagers non produits par des ménages, et la redevance spéciale camping, font également partie des sources de financement de ce service.

---

Par ailleurs, dans le prolongement des « Grenelle » I et II de 2009 et 2010 et afin de réduire la quantité de déchets produits, la loi de finances pour 2012<sup>1</sup> a créé la « **TEOM incitative** », codifiée à l'article 1522 *bis* du code général des impôts. Dans ce cas, **s'ajoute à la part fixe de la TEOM une part incitative, assise sur la quantité et éventuellement la nature des déchets produits** ; son produit doit être compris entre 10 % et 45 % du produit total de la taxe. Le 6 de l'article 1636 B *undecies* du même code précise que **la première année de mise en place de la part incitative, le produit total de la TEOM ne peut dépasser le montant de l'année précédente.**

**La séparation entre, d'une part, une redevance et une logique de service rendu et, d'autre part, une taxe et une logique d'imposition doit toutefois être relativisée.**

Tout d'abord, la TEOM incitative présentée ci-dessus constitue une sorte « d'entre deux ». Par ailleurs, **il existe au sein de la TEOM des souplesses qui permettent de prévoir des taux différents sur un même territoire, en lien avec le niveau de service public assuré.** Il s'agit par exemple de tenir compte de la situation d'un établissement public de coopération intercommunale (EPCI) comptant une zone centrale urbaine où une collecte quotidienne est assurée et une zone périphérique rurale où la collecte n'est qu'hebdomadaire. De même, afin d'accompagner les changements de périmètres des EPCI, **il existe des mécanismes d'harmonisation progressive** du financement de l'élimination des déchets ménagers, qui conduisent à faire cohabiter temporairement la redevance et la taxe sur un même territoire, ou des taux différents pour un même service rendu.

**Surtout, la TEOM ne fonctionne pas comme une imposition de rendement et son produit doit être en lien avec le niveau des dépenses du service public d'élimination des ordures ménagères (cf. *infra*).**

## **2. Un coût en augmentation continue et un financement qui repose dans les faits essentiellement sur la TEOM**

Le coût du service public d'élimination des ordures ménagères s'est considérablement accru au cours des dernières années, du fait notamment de l'augmentation de la quantité de déchets produits - qui a doublé depuis 1960 - et de la modernisation des installations (augmentation du parc de déchetteries, mise aux normes des installations existantes). **Le coût total, d'après l'Ademe, est passé de 1,9 à 7,4 milliards d'euros entre 1990 et 2010.** En conséquences, **la TEOM et la REOM ont atteint des volumes de plus en plus importants.** En tenant compte des redevances spéciales, **le total de ces**

---

<sup>1</sup> Article 97 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

ressources représentait ainsi, en 2017, 7,7 milliards d'euros<sup>1</sup>, soit plus d'un tiers du produit de la taxe d'habitation.

### Évolution de la fiscalité locale des déchets de 2013 à 2017

(en millions d'euros)

	2013	2014	2015	2016	2017
TEOM	6 254,0	6 356,0	6 553,0	6 688,0	6 792,0
<i>dont part incitative</i>	-	2,9	8,1	9,4	12,8
REOM	656,0	698,0	728,0	738,0	729,0
Redevance spéciale	132,0	137,0	152,0	167,0	187,0
Redevance spéciale « camping »	3,9	3,8	4,0	3,7	3,4
<b>Total</b>	<b>7 045,9</b>	<b>7 197,7</b>	<b>7 445,1</b>	<b>7 606,1</b>	<b>7 724,2</b>

Source : Observatoire des finances et de la gestion publique locales

Comme le montre le tableau ci-dessus, **ce service public est essentiellement financé par la TEOM**, dont le montant représente à lui seul 90 % du total. Ce constat se retrouve au niveau du nombre de communes ou d'EPCI, dans une moindre mesure, et, surtout, du nombre d'habitants (cf. tableaux ci-dessous).

### Modalités de financement du service public d'élimination des déchets ménagers en 2017

(en nombre de communes ou d'EPCI)

	TEOM	TEOM incitative	REOM	Redevance spéciale	Redevance spéciale camping
Communes	116	0	93	15	1
Communes <i>via</i> un syndicat	321	23	251	2 795	109
<b>Total communes</b>	<b>437</b>	<b>23</b>	<b>344</b>	<b>2810</b>	<b>110</b>
EPCI	906	25	427	374	46
ECPI via un syndicat	32	3	270	0	0
<b>Total EPCI</b>	<b>938</b>	<b>28</b>	<b>697</b>	<b>374</b>	<b>46</b>

NB : Les communes et les EPCI provisoirement à la TEOM et à la REOM ne sont pas doublement comptabilisés.

Source : commission des finances du Sénat à partir des données transmises par la DGCL

<sup>1</sup> La TEOM et la REOM ne représentent pas à elles-seules le coût de ce service public, dans la mesure où il faut ajouter les redevances spéciales et surtout les contributions du budget général.

### Modalités de financement du service public d'élimination des déchets ménagers en 2017

(en nombre d'habitants)

TEOM	REOM	TEOM incitative
57 700 000	9 300 000	490 000

NB : Le nombre d'habitants concernés pour chaque catégorie est calculé au niveau de la strate communale. En effet la TEOM incitative n'est pas systématiquement instaurée sur la totalité des communes d'un EPCI et dans certains EPCI issus de fusion, certaines communes sont à la REOM et d'autres à la TEOM.

Source : commission des finances du Sénat à partir des données transmises par la DGCL

On observe également que **le recours à la TEOM incitative est extrêmement limité**. Seuls 28 EPCI et un syndicat de communes sont à ce régime. L'évaluation préalable du présent article explique cela par « *les coûts associés à la mise en place du dispositif de suivi* » des déchets. De plus, le recours à la TEOM incitative peut être dissuadé par le fait que le montant de la première année ne peut dépasser le montant de TEOM de l'année précédente, alors même que des coûts de mise en place sont à prévoir.

#### B. DES ÉVOLUTIONS RÉCENTES DE LA JURISPRUDENCE ONT CRÉÉ UN RISQUE JURIDIQUE SUR LES DÉLIBÉRATIONS RELATIVES À LA TEOM

##### 1. Le lien précis entre le montant des dépenses et le produit de TEOM n'était pas évident

Les communes et leurs groupements fixent librement le taux de la TEOM, sans être tenus par les règles de liaison des taux applicables aux impôts directs locaux, y compris l'année d'institution de la taxe (hors part incitative). Cependant, le I de l'article 1520 précité précise que **la TEOM est « destinée à pourvoir aux dépenses du service de collecte et de traitement des ordures ménagères dans la mesure où celles-ci ne sont pas couvertes par des recettes ordinaires n'ayant pas le caractère fiscal »**. Au demeurant, le Conseil d'État avait précisé dès 1934 que la TEOM « *n'a pas le caractère d'un prélèvement opéré sur les contribuables en vue de pourvoir à l'ensemble des dépenses budgétaires, mais constitue un remboursement des dépenses exigé par la commune de ses administrés pour le service qu'elle leur rend* »<sup>1</sup>.

**Le lien précis entre le produit de TEOM et le montant des dépenses n'était cependant pas évident**. Ainsi, en septembre 2012, notre ancien collègue député Philippe Cochet (Rhône - Union pour un mouvement populaire) interrogeait le Gouvernement sur le décalage entre le produit et le coût du service, précisant que les montants recouverts étaient « *systématiquement supérieurs aux coûts d'exploitation [...] de l'ordre de 20 % à*

<sup>1</sup> Arrêt du Conseil d'État du 28 février 1934 « *Sieur Chièze* » - RO 6100.

---

25 % »<sup>1</sup>. Le Gouvernement d'alors répondait en janvier 2013 que « *s'agissant d'un impôt et non d'une redevance pour service rendu, le produit de TEOM appelé par les collectivités n'est pas nécessairement équivalent au coût du service d'enlèvement des ordures ménagères* » et que « *en l'absence d'encadrement législatif, les [collectivités territoriales] déterminent librement le montant de ce produit* ». **Le Gouvernement d'alors suggérait donc une absence d'encadrement des collectivités territoriales dans la fixation du montant de leur TEOM.**

## **2. Le Conseil d'État a récemment apporté des précisions qui créent un risque juridique sur les délibérations des collectivités territoriales**

Dans une décision de mars 2014, le Conseil d'État a fortement encadré le montant maximum de la TEOM qu'une collectivité peut prélever<sup>2</sup>. Plus précisément, il a considéré que la TEOM « *n'a pas le caractère d'un prélèvement opéré sur les contribuables en vue de pourvoir à l'ensemble des dépenses budgétaires mais a exclusivement pour objet de couvrir les dépenses exposées par la commune pour assurer l'enlèvement et le traitement des ordures ménagères et non couvertes par des recettes non fiscales* » et en déduit donc que « *le produit de cette taxe et son taux, ne doivent pas être manifestement disproportionnés par rapport au montant de ces dépenses* ». Le caractère « manifestement disproportionné » n'est pas précisé mais se situe au moins à 15 %, dans la mesure où, dans le cas d'espèce, l'écart entre dépenses et produit de la TEOM atteignait ce pourcentage. Depuis cette décision, le bulletin officiel des finances publiques (Bofip) précise que « *seule est admise une disproportion limitée, lorsque l'excès de produit prévisionnel de TEOM sur le coût prévisionnel net du service n'est pas flagrant et est en tout état de cause sensiblement inférieur à 15 %* ».

Enfin, en mars dernier, le Conseil d'État a complété sa jurisprudence sur le sujet en **précisant notamment la nature des dépenses** qui pouvaient être prises en charge par la TEOM<sup>3</sup>. Plus précisément, le Conseil d'État considère que **la TEOM peut financer « les dépenses de fonctionnement réelles exposées pour le service public de collecte et de traitement des déchets ménagers et des dotations aux amortissements des immobilisations qui lui sont affectées »** et, en conséquence, **exclut les dépenses réelles d'investissement** et les « *dépenses exposées pour la seule administration générale de la commune* ». Il précise que l'adéquation entre dépenses et produit de la TEOM est « *estimée à la date du vote de la délibération fixant le taux de la taxe* ».

---

<sup>1</sup> Question écrite n° 3657 de la 14<sup>e</sup> législature, publiée au journal officiel du 4 septembre 2012 ; réponse publiée au journal officiel du 29 janvier 2013.

<sup>2</sup> Arrêt du Conseil d'État n° 368111 - CE, 31 mars 2014, « Auchan ».

<sup>3</sup> Arrêt du Conseil d'État n° 402946 - CE, 19 mars 2018, « SAS Cora ».

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article propose notamment de préciser dans la loi le périmètre des dépenses pouvant être financées par la TEOM, à la suite des décisions du Conseil d'État, et prévoit plusieurs mesures encourageant les collectivités territoriales à mettre en place une TEOM incitative.

### A. L'INSCRIPTION DANS LA LOI DES DÉPENSES POUVANT ÊTRE COUVERTES PAR LA TEOM

Le **b du 1° du I** du présent article complète l'article 1520 du code général des impôts afin d'y inscrire les dépenses pouvant être couvertes par la TEOM et d'y **inclure les dépenses d'investissement**. Plus précisément, seraient couvertes :

- les **dépenses réelles de fonctionnement** ;

- les dépenses de fonctionnement au titre des **dotations aux amortissements** des immobilisations lorsque, pour un investissement, la taxe n'a pas pourvu aux dépenses réelles d'investissement correspondantes ;

- les **dépenses réelles d'investissement**, lorsque pour un investissement, la taxe n'a pas pourvu aux dépenses de fonctionnement constituées des dotations aux amortissements des immobilisations correspondantes au titre de la même année ou d'une année antérieure.

Par ailleurs, le **a du 1° du I** ajoute au champ de la TEOM les dépenses « *directement liées à la définition et aux évaluations du programme local de prévention des déchets ménagers et assimilés* ». Ces programmes, dont la mise en place est obligatoire depuis 2015, doivent indiquer les objectifs de réduction des quantités de déchets et les mesures mises en place pour les atteindre ; ils doivent faire l'objet d'un bilan annuel<sup>1</sup>.

### B. LA MISE À LA CHARGE DES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES, POUR L'AVENIR, DU COÛT DE L'ANNULATION DES TEOM DISPROPORTIONNÉES PAR RAPPORT AUX DÉPENSES

Par défaut, l'État prend à sa charge les **dégrèvements contentieux des impôts directs locaux**, dont les crédits sont retracés budgétairement sur le programme 201 de la mission « Remboursements et dégrèvements ».

---

<sup>1</sup> Décret n° 2015-662 du 10 juin 2015 relatif aux programmes locaux de prévention des déchets ménagers et assimilés.



---

De rares exceptions<sup>1</sup> à ce principe sont prévues et le **c du 1° du I** propose d'en ajouter une : **le coût de l'annulation d'une délibération relative à la TEOM au motif que le produit est disproportionné par rapport aux dépenses, sera à la charge des collectivités territoriales concernées.** Le **A du II** précise que cette règle ne jouera que pour les délibérations prises à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019, donc **uniquement pour l'avenir.**

### **C. LES MESURES DE SOUTIEN À LA MISE EN PLACE DE LA TEOM INCITATIVES**

Comme évoqué précédemment, un nombre extrêmement limité de collectivités territoriales ont mis en place la TEOM incitative. C'est pourquoi, dans le cadre de la feuille de route pour l'économie circulaire<sup>2</sup>, **le Gouvernement s'est engagé à « faciliter le déploiement de la tarification incitative de la collecte des déchets »** (proposition n° 22) à travers notamment deux propositions que le présent article met en œuvre.

Le **2° du I** modifie l'article 1636 B *undecies* du code général des impôts afin d'indiquer que le produit total de la TEOM, la première année d'instauration de la part incitative, peut être supérieur, dans la limite de 10 %, au montant de l'année précédente.

Le **3° du I** modifie quant à lui l'article 1641 du même code, relatif aux frais de gestion de la fiscalité directe locale. S'agissant de la TEOM, **l'État perçoit aujourd'hui 4,4 % du produit au titre des frais d'assiette et de recouvrement et 3,6 % du même produit au titre des frais de dégrèvement et de non-valeur, soit un total de 8 % de frais de gestion. Le présent article ramène ces pourcentages respectivement à 1 % et 3 %, soit un total de 4 %, correspondant donc à une division par deux de ces frais.** Toutefois, **cette diminution ne s'applique que pour la TEOM incitative et uniquement au cours de ses trois premières années de mise en œuvre.** Le **B du II** précise que cette baisse des frais de gestion ne s'applique qu'aux impositions établies à compter de 2019, lorsque l'instauration de la part incitative résulte d'une délibération postérieure au 1<sup>er</sup> janvier 2018.

---

<sup>1</sup> Il s'agit notamment du dégrèvement « Jeunes agriculteurs » (art. 1647-00 bis du code général des impôts), des dégrèvements de taxe d'habitation en cas d'imposition erronée liée à l'appréciation de la vacance (article 1407 bis du même code) et des dégrèvements résultant du contentieux relatif à l'assiette de la part incitative de la TEOM (article 1522 bis du même code).

<sup>2</sup> Adoptée en mai dernier, la feuille de route pour l'économie circulaire (FREC) « décline de manière opérationnelle la transition à opérer pour passer d'un modèle économique linéaire "fabriquer, consommer, jeter" à un modèle circulaire qui intégrera l'ensemble du cycle de vie des produits, de leur écoconception à la gestion des déchets, en passant bien évidemment par leur consommation en limitant les gaspillages » (ministère de la transition écologique et solidaire).

---

### III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

À l'initiative du Gouvernement et avec l'avis favorable de la commission des finances, nos collègues députés ont **adopté un amendement améliorant l'information des collectivités territoriales dans le cas où un dégrèvement de TEOM serait mis à leur charge dans les conditions évoquées précédemment**. L'administration fiscale devrait ainsi communiquer, dans un délai de deux mois à compter de la notification du dégrèvement, *« le montant de la taxe dégrévée, le montant initial de l'imposition contestée et la référence du jugement à l'origine de la décision de dégrèvement »*.

Par ailleurs, à l'initiative du rapporteur général de la commission des finances, Joël Giraud (LREM, Hautes-Alpes), des rapporteurs spéciaux de la mission « Relations avec les collectivités territoriales », Jean-René Cazeneuve (LREM, Gers) et Christophe Jerretie (LREM, Corrèze) et de notre collègue députée Christine Pires Beaune (groupe socialiste, Puy-de-Dôme) et avec l'avis favorable du Gouvernement, **l'Assemblée nationale a porté de trois à cinq ans la durée pendant laquelle les frais de gestion perçus par l'État sont minorés**, lors de la mise en place d'une TEOM incitative.

Enfin, à l'initiative de son rapporteur général, nos collègues députés ont adopté un amendement rédactionnel.

### IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

#### A. UN CHAMP DES DÉPENSES PLUS PRÉCIS QUI SÉCURISE LES DÉLIBÉRATIONS DES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES

##### 1. La nouvelle définition

La définition des dépenses pouvant être financées par la TEOM, proposée par le présent article, **permet utilement de sécuriser la pratique actuelle** des collectivités territoriales, remise en cause par la décision récente du Conseil d'État.

Toutefois, **votre commission des finances vous propose de préciser que les charges de structures et les charges indirectes liées au service de collecte et de traitement des déchets sont également prises en compte**. Il s'agit par exemple de la mobilisation ponctuelle de personnel communal sur ce service public. Tel est l'objet de l'amendement FINC.4.

---

## 2. Un effet nul sur le niveau de la fiscalité

Cette nouvelle définition constitue, par rapport à la jurisprudence certes extrêmement récente, une extension du champ de la TEOM et donc, potentiellement, un facteur d'augmentation de la pression fiscale. Néanmoins, **son effet sur le niveau de la fiscalité devrait être nul.**

Tout d'abord, la définition proposée semble en fait correspondre au champ retenu, dans les faits, par les collectivités territoriales. Interrogé sur ce point par votre rapporteur général, le Gouvernement a naturellement indiqué qu'il n'était pas possible « *d'estimer le nombre exact de communes et d'EPCI dont le produit de TEOM serait disproportionné par rapport au champ des dépenses résultant de l'arrêt "Cora "* ». Cependant, d'après l'analyse menée sur dix agglomérations, représentant près de 9 millions d'habitants, toutes utilisent la TEOM pour financer davantage que les dépenses réelles de fonctionnement et la dotation aux amortissements des immobilisations. **Ce qui suggère effectivement que la définition proposée par l'article correspond à la réalité des pratiques.**

Au demeurant, **les dépenses visées étaient déjà réalisées par la collectivité territoriale**, mais éventuellement financées par d'autres impositions. Leur « basculement » sur la TEOM ne justifierait pas à lui seul une hausse de fiscalité globale.

### **B. UN COÛT POTENTIEL POUR L'ÉTAT DE 220 MILLIONS D'EUROS AU TITRE DES CONTENTIEUX**

Comme indiqué précédemment, le coût de l'annulation des délibérations relatives à la TEOM du fait d'un niveau manifestement disproportionné par rapport aux dépenses, est pris en charge par l'État, du moins pour les délibérations antérieures au 1<sup>er</sup> janvier 2019.

D'après l'évaluation préalable, depuis 2014 et l'arrêt « Auchan » précité, 5 000 contestations en matière de TEOM ont été formulées par des redevables. **Le coût total potentiel pour l'État est estimé à 220 millions d'euros, au 30 avril 2018.**

Le fait que les dégrèvements futurs, accordés pour ce motif, soient à la charge des collectivités territoriales, permet d'éviter une situation « d'aléa moral », dans laquelle les collectivités territoriales pourraient faire supporter à l'État le coût d'une délibération non conforme.

### C. UN SOUTIEN BIENVENU À LA MISE EN PLACE DE LA PART INCITATIVE DE TEOM

**La mise en place de la TEOM incitative implique, les premières années, des coûts supplémentaires** : études de faisabilité, communication, achat de matériel et notamment de conteneurs (qui peuvent éventuellement être loués), etc. Ces coûts peuvent constituer un frein à sa mise en place, bien qu'ils ne soient probablement pas le seul problème, et les dispositions du présent article devraient certainement la faciliter.

**Sur cinq ans, la baisse des frais de gestion représente un surplus de TEOM de près d'un quart d'une annuité, à charge fiscale constante.**

#### Évolution du produit de TEOM perçu par les collectivités territoriales lors de la mise en place de la part incitative - hypothèse d'une baisse des frais de gestion, mais d'un maintien de la charge fiscale -

(base 100 : produit perçu l'année précédant la mise en place de la part incitative)

	N-1	N	N+1	N+2	N+3	N+4	N+5	Cumul de la différence
Produit perçu par les CT	100,0	104,9	104,9	104,9	104,9	104,9	100,0	+ 24,3
Montant acquitté par les contribuables	108,0	108,0	108,0	108,0	108,0	108,0	108,0	-
Frais de gestion perçus par l'État	8,0	3,1	3,1	3,1	3,1	3,1	8,0	- 24,3

Source : commission des finances du Sénat

Pour l'État, le coût de cette mesure est difficile à évaluer, dans la mesure où il dépendra des choix des collectivités territoriales de mettre effectivement en place une part incitative de TEOM. Il semble toutefois mesuré. En 2017, au niveau national, la part incitative de TEOM représentait 12,8 millions d'euros, compris dans une TEOM totale (avec part incitative) de 32 millions d'euros. Si toutes les collectivités concernées avaient rempli les conditions posées par le présent article pour bénéficier de la baisse des frais de gestion, **le coût pour l'État aurait été de 1,6 million d'euros.**

**La possibilité ouverte aux collectivités territoriales d'augmenter - de 10 % maximum - le produit de TEOM d'une année sur l'autre pourrait être un argument supplémentaire pour la mettre en œuvre, en facilitant le financement du coût de mise en place de la première année. Elle implique cependant une hausse de la fiscalité locale.**

À cet égard, votre commission des finances considère que **la part incitative de TEOM est une mesure qui doit permettre la réduction du volume de déchets produits et donc, in fine, la réduction du coût du service d'élimination des ordures ménagères.** Aussi, prévoir que sa mise en place s'accompagne d'une hausse de 10 % de l'impôt dès la première année envoie

un signal très négatif aux citoyens et n'aidera pas à rendre acceptable la fiscalité écologique.

À l'inverse, **l'obligation de maintenir le niveau de l'imposition envoie un signal positif aux contribuables.** Toutefois, l'instauration de la part incitative implique des coûts de mise en place, comme indiqué précédemment. C'est pourquoi, **votre commission des finances vous propose un amendement FINC.5 tendant à remplacer l'autorisation d'augmenter de 10 % la fiscalité par une suppression pendant trois ans des frais de gestion perçus par l'État, qui s'élèvent habituellement à 8 %.** L'augmentation de produit pour la collectivité territoriale sera à peu près équivalente à une hausse de 10 % de la fiscalité la première année, et nettement supérieure sur l'ensemble de la durée étant donné qu'elle durera trois ans. **Cette hausse de recettes, sans hausse de fiscalité, devrait permettre d'absorber les coûts de mise en place.** De plus, elle n'implique pas de surcoût pour l'État par rapport au dispositif transmis par l'Assemblée nationale, qui prévoit déjà une réduction de 8 % à 3 % pendant cinq ans, si ce n'est un léger coût de trésorerie.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.**

ARTICLE 8

(Art. 266 *sexies* et 266 *nonies* du code des douanes)

**Renforcement de la composante de la taxe générale sur les activités polluantes relative aux déchets**

**Commentaire : le présent article modifie le champ d'application, révisé la trajectoire d'augmentation des tarifs à partir de 2021, modifie le régime des réfections de taux de la composante « déchets » de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) et introduit une exonération pour les réceptions de déchets utilisés outre-mer pour produire localement de l'électricité.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

**A. LE CHAMP D'APPLICATION DE LA COMPOSANTE « DÉCHETS » DE LA TAXE GÉNÉRALE SUR LES ACTIVITÉS POLLUANTES (TGAP)**

La taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) a été créée par la loi de finances pour 1999<sup>1</sup>, par le regroupement de plusieurs taxes fiscales ou parafiscales affectées à l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (ADEME).

Le champ d'application de la composante « déchets » de la TGAP est régi par l'article 266 *sexies* du code des douanes, modifié par l'article 52 de la loi de finances rectificative pour 2016<sup>2</sup>.

**La composante « déchets » de la TGAP est ainsi due par les exploitants d'installations de **stockage**<sup>3</sup> ou de **traitement thermique**<sup>4</sup> de **déchets non dangereux**, d'installations de **stockage** ou de **traitement thermique de déchets dangereux**, non exclusivement utilisées pour les déchets que l'entreprise produit et soumis à autorisation en application du titre I<sup>er</sup> du livre V du code de l'environnement, mais également par les**

<sup>1</sup> Loi n° 98-1266 du 30 décembre 1998 de finances pour 1999.

<sup>2</sup> Loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016.

<sup>3</sup> Une installation de stockage de déchets non dangereux (ISDND) est une installation où l'élimination des déchets ménagers ou assimilés s'effectue par dépôt ou enfouissement sur ou dans le sol.

<sup>4</sup> Une installation de traitement thermique des déchets non dangereux est une installation où les déchets subissent une réduction de leur volume et de leur masse par l'action de la combustion. Le traitement thermique comprend l'incinération par oxydation ou tout autre procédé de traitement thermique tel que la pyrolyse, la gazéification ou le traitement plasmétique.

---

personnes qui transfèrent ou font transférer des déchets vers un autre État membre de l'Union européenne.

Sont **exemptés** de la composante « déchets » de la TGAP :

- les installations de traitement thermique de déchets dangereux exclusivement affectées à la valorisation comme matière<sup>1</sup> par incorporation des déchets dans un processus de production ou tout autre procédé aboutissant à la vente de matériaux ;

- les transferts de déchets vers un autre État lorsqu'ils sont destinés à y faire l'objet d'une valorisation comme matière ;

- les installations de stockage des déchets autorisées à recevoir des **déchets d'amiante** ayant conservé leur intégrité ;

- les réceptions de déchets non dangereux générés par une **catastrophe naturelle**, dont l'état est constaté par arrêté, entre la **date de début de sinistre et 240 jours après la fin du sinistre** ;

- les **installations de co-incinération de déchets non dangereux pour les déchets non dangereux** qu'elles réceptionnent ;

- les installations de **production de chaleur ou d'électricité à partir de déchets non dangereux préparés sous forme de combustibles solides de récupération**<sup>2</sup>.

D'autres exclusions du champ de la taxe sont prévues aux 4 et 4 *bis* de l'article 266 *nonies* du code des douanes, mais la rédaction actuelle de ces alinéas les assimile à des exonérations plutôt qu'à des exemptions. Par exemple, le 4 *bis* prévoit que « *le tarif applicable aux déchets réceptionnés dans une installation de stockage de déchets non dangereux ne s'applique pas aux résidus de traitement des installations de traitement de déchets assujetties à la taxe générale sur les activités polluantes lorsque ceux-ci ne peuvent faire l'objet d'aucune valorisation pour des raisons techniques définies par décret* ».

Le III de l'article 266 *sexies* du code des douanes prévoit enfin des **exonérations** de la composante « déchets » de la TGAP :

- les réceptions de **matériaux ou déchets inertes** ;

- les déchets de produits énergétiques utilisés à des fins **combustibles dans les phases de démarrage ou de maintien de la température d'une installation de traitement thermique de déchets dangereux**.

---

<sup>1</sup> Par exemple, les installations de régénération d'huiles.

<sup>2</sup> Ces combustibles solides de récupération sont constitués principalement d'un mélange de papiers, plastiques, bois, caoutchouc et textiles issus de refus de tri. Les installations utilisant ces combustibles ne sont pas des incinérateurs de déchets mais des « chaudières spécifiques », qui participent à la valorisation énergétique des déchets.

Si le redevable légal est l'exploitant de l'installation, celui-ci est tenu de **répercuter le coût de la TGAP déchets dans le prix payé par son client, l'apporteur de déchets (commune ou entreprise)**, par le 4 de l'article 266 *sexies* du code des douanes<sup>1</sup>.

**B. UNE TRAJECTOIRE D'ÉVOLUTION DES TARIFS POUR LES INSTALLATIONS DE STOCKAGE ET D'INCINÉRATION RÉCEMMENT REFONDUE**

**1. L'article 52 de la loi de finances rectificative pour 2016 a fixé une nouvelle trajectoire d'évolution des tarifs de la TGAP déchets**

*a) Une trajectoire d'évolution des tarifs de TGAP refondue*

La trajectoire d'évolution des tarifs de la TGAP déchets fixés par l'article 266 *nonies* du code des douanes a été refondue par la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016.

Les tarifs n'étaient fixés que jusqu'en 2015 pour le **stockage des déchets non dangereux, et jusqu'en 2013 pour l'incinération de ces mêmes déchets**. En l'absence de révision des tarifs, les taux auraient été relevés en fonction de l'inflation constatée (ils sont indexés sur le taux de croissance de l'indice des prix à la consommation hors tabac de l'avant-dernière année)<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> L'article 10 de la directive 1999/31/CE du Conseil du 26 avril 1999 oblige les États membres à prendre les mesures nécessaires pour que le prix des prestations de stockage couvre au moins les coûts d'installation, d'exploitation et de désaffectation des décharges. Dans plusieurs arrêts (Pontina Ambiente, C 172/08 du 25 février 2010 et Amia, C 97/11 du 24 mai 2012), la CJUE assimile les taxes comme la TGAP déchets à des coûts d'exploitation.

<sup>2</sup> À compter du 1<sup>er</sup> janvier 2013 pour les déchets dangereux ; à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2014 pour l'incinération de déchets non dangereux ; à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2016 pour le stockage de déchets non dangereux.



**Tarifs de TGAP pour les déchets réceptionnés dans une installation  
de stockage de déchets non dangereux**

*(en euros par tonne)*

	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	À compter de 2025
Réception de déchets dans une <b>installation de stockage de déchets non dangereux non autorisée</b> en application du titre I <sup>er</sup> du livre V du code de l'environnement pour ladite réception ou transfert vers une telle installation située dans un autre État	151	151	152	152	155	155	157	158
Réception de déchets dans une <b>installation de stockage de déchets non dangereux autorisée</b> en application du titre I <sup>er</sup> du livre V du code de l'environnement pour ladite réception ou transfert vers une telle installation située dans un autre État et autorisée en vertu d'une réglementation d'effet équivalent								
A. Dont le système de management environnemental a été certifié conforme à la norme ISO 14001 par un organisme accrédité	33	-	-	-	-	-	-	-
B. Réalisant une valorisation énergétique de plus de 75 % du biogaz capté	24	24	25	25	28	28	30	31
C. Dans un casier, ou une subdivision de casier <sup>1</sup> , la durée d'utilisation du casier étant inférieure à 2 ans, l'installation réalisant une valorisation énergétique du biogaz capté	33	34	35	35	38	39	41	42
D. Relevant à la fois des B et C	16	17	18	18	21	22	24	25
E. Autre ( <i>tarif de référence</i> )	41	41	42	42	45	45	47	48

Source : commission des finances du Sénat

<sup>1</sup> Exploitée selon la méthode du bioréacteur équipé dès sa construction des équipements de captage du biogaz et de réinjection des lixiviats.

**Tarifs de TGAP pour les déchets réceptionnés dans une installation de traitement thermique autorisée de déchets non dangereux**

*(en euros par tonne)*

Réception de déchets dans une <b>installation de traitement thermique de déchets non dangereux</b> ou transfert vers une installation située dans un autre État membre et autorisée en vertu d'une réglementation d'effet équivalent	À compter de 2017
A. Dont le système de management environnemental a été certifié conforme à la norme ISO 14001 par un organisme accrédité, pour les déchets réceptionnés au plus tard le 31 décembre 2018* ; Dont le système de management de l'énergie a été certifié conforme à la norme internationale ISO 50001 par un organisme accrédité	12
B. Dont les valeurs d'émission de NOx sont inférieures à 80 mg/Nm <sup>3</sup>	12
C. Réalisant une valorisation énergétique élevée dont le rendement énergétique est supérieur ou égal à 0,65 <sup>1</sup>	9
D. Relevant à la fois des A et B	9
E. Relevant à la fois des A et C	6
F. Relevant à la fois des B et C	5
G. Relevant à la fois des A, B et C	3
H. Autre ( <i>tarif de référence</i> )	15

\* Cette mention est supprimée par le 2° du D du I du présent article, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019.

Source : *commission des finances du Sénat*

Les tarifs de TGAP pour les déchets réceptionnés dans des installations de stockage et de traitement thermique de déchets dangereux ont également été relevés respectivement de 20,01 à 25,57 euros par tonne et de 10,03 à 12,78 euros par tonne.

À l'issue de la trajectoire, il est donc prévu une indexation sur l'inflation (à partir de 2025 pour le stockage de déchets non dangereux et 2018 pour le traitement thermique de déchets non dangereux).

*b) L'actualisation du système de réfaction de taux*

Comme le montrent les tableaux ci-dessus, la modification des tarifs de TGAP pour les déchets reçus dans une installation de stockage de déchets non dangereux ou transférés vers une telle installation située dans un autre État s'est accompagnée à la fois d'une **actualisation du système de réfaction de taux**, c'est-à-dire des modulations de taux visant à inciter les apporteurs de déchets à privilégier des installations présentant des performances environnementales et de valorisation élevées ou respectant certaines normes internationales, **et de l'introduction de cumuls de réfaction de taux**.

<sup>1</sup> Le présent article prévoit qu'un arrêté des ministres chargés du budget et de l'environnement précise les modalités d'application des tarifs réduits mentionnés aux B et C des tableaux précités, ainsi que la liste des déchets susceptibles de produire du biogaz pour les besoins de l'application des tarifs réduits.

---

Par exemple, **le tarif réduit pour les installations de stockage de déchets non dangereux certifiées ISO 140001 est supprimé à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019** car il ne revêtait plus de caractère incitatif, cette certification étant généralisée.

Afin d'inciter à accroître les performances environnementales, **un nouveau tarif réduit permet aussi aux installations de stockage de déchets non dangereux de cumuler les réfections de taux**, créant une incitation pour les exploitants à équiper leurs installations de l'ensemble des dispositifs techniques prévus. Ce tarif s'élève en 2018, à 16 euros par tonne de déchets stockés, soit 25 euros de moins que le tarif de référence.

De la même manière, alors qu'un seul tarif réduit était prévu pour les cumuls de réfections de taux pour les installations d'incinération de déchets non dangereux, **4 taux réduits différents ont été créés, allant de 3 euros à 9 euros par tonne de déchets.**

*c) Des tarifs spécifiques applicables aux territoires d'outre-mer*

Les troisième à dernier alinéas du a) du A du 1 de l'article 266 *nonies* prévoient des tarifs spécifiques de TGAP déchets s'agissant des territoires d'outre-mer. Ainsi :

- sur le territoire de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion, les tarifs de TGAP applicables aux déchets réceptionnés dans une installation de stockage de déchets non dangereux sont multipliés par un coefficient égal à 0,75 ;

- sur le territoire de la Guyane, tonne jusqu'au 31 décembre 2020, pour les déchets réceptionnés dans une installation de stockage de déchets non dangereux accessible par voie terrestre, le tarif de la taxe est fixé à 10 euros par tonne et pour les déchets réceptionnés dans une installation de stockage de déchets non dangereux non accessible par voie terrestre, le tarif de la taxe est fixé à 3 euros par tonne ;

- sur le territoire de Mayotte, pour les déchets réceptionnés dans une installation de stockage de déchets non dangereux, le tarif de la taxe est fixé à 0 euro par tonne jusqu'au 31 décembre 2019, puis à 10 euros par tonne en 2020 ;

- à compter de 2020, sur le territoire de la Guyane et de Mayotte, les tarifs applicables aux déchets réceptionnés dans une installation de stockage de déchets non dangereux sont multipliés par un coefficient égal à 0,4.

---

## 2. Des objectifs nationaux et européens de réduction de mise en décharge de déchets difficiles à atteindre

L'article 70 de la loi du 17 août 2015 relative à la transition énergétique pour une croissance verte<sup>1</sup> fixe des objectifs ambitieux en matière de déchets, à savoir :

- augmenter la **quantité de déchets faisant l'objet d'une valorisation sous forme de matière**, notamment organique, en orientant vers ces filières de valorisation, respectivement, **55 % en 2020** et 65 % en 2025 des déchets non dangereux non inertes, mesurés en masse ;

- **réduire de 10 % les quantités de déchets ménagers** et assimilés produits par habitant, et réduire les quantités de déchets d'activités économiques par unité de valeur produite, notamment du secteur du bâtiment et des travaux publics, **en 2020** par rapport à 2010.

- **développer le tri à la source** des déchets organiques, jusqu'à sa généralisation pour tous les producteurs de déchets avant 2025 ;

- **étendre progressivement les consignes de tri** à l'ensemble des emballages plastique sur l'ensemble du territoire avant 2022, en vue, en priorité, de leur recyclage ;

- **réduire de 30 % les quantités de déchets** non dangereux non inertes **admis en installation de stockage** en 2020 par rapport à 2010, et **de 50 % en 2025**.

La directive n° 2008/98/CE du Parlement européen et du Conseil du 19 novembre 2008 relative aux déchets prévoit un objectif de **50 % de recyclage des déchets municipaux en 2020**. Cette directive a été révisée le 22 mai 2018 afin d'y introduire de nouveaux objectifs de recyclage des déchets municipaux : 55 % en 2025, 60 % en 2030 et 65 % en 2035.

En outre, le paquet européen « économie circulaire » adopté le 22 mai 2018 acte l'objectif de réduction à 10 % de la quantité de déchets municipaux mis en décharge d'ici 2035.

Actuellement, la **France se caractérise par des performances en matière de recyclage plus faibles qu'ailleurs en Europe** :

- le **taux de valorisation des déchets ménagers** et assimilés était en 2014 de **39 %**, un taux très inférieur à celui de nos voisins allemands (65 %) ou belges (50 %)<sup>2</sup> ;

- **20 % des emballages plastiques** sont effectivement **recyclés** quand la moyenne européenne est de 30 %.

---

<sup>1</sup> V de l'article 70 de la loi n° 2015-992 du 17 août 2015 relative à la transition énergétique pour la croissance verte.

<sup>2</sup> Feuille de route « Économie circulaire » du 23 avril 2018, 50 mesures pour une économie 100 % circulaire.

---

Ainsi, la feuille de route pour une économie circulaire, présentée par le Premier ministre le 23 avril 2018, prévoyait une réforme de la TGAP déchets, confirmée par le Gouvernement lors de la Conférence nationale des territoires du 17 mai 2018.

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

### A. LA MODIFICATION DU CHAMP D'APPLICATION DE LA COMPOSANTE « DÉCHETS » DE LA TGAP PROPOSÉE : UN ÉLARGISSEMENT DES EXEMPTIONS

#### 1. Une clarification de la définition des redevables de la TGAP déchets

S'agissant de **l'assiette**, la nouvelle rédaction proposée (1° du A du I) simplifie la rédaction des alinéas 2 à 5 de l'article 266 *sexies*, déterminant les personnes redevables de la TGAP déchets. Il s'agit de mettre en évidence l'assujettissement des personnes qui transfèrent ou font transférer des déchets vers un autre État membre de l'Union européenne (ce qui est satisfait par le droit existant) en y consacrant un alinéa dédié.

Ainsi, aux termes de la nouvelle rédaction proposée, la TGAP serait due par :

- toute personne réceptionnant des déchets, dangereux ou non dangereux, et exploitant une installation soumise à autorisation, en application du titre I<sup>er</sup> du livre V du code de l'environnement, au titre d'une rubrique de la nomenclature des installations classées relative au stockage ou au traitement thermique de ces déchets ;

- toute personne qui **transfère ou fait transférer des déchets** vers un autre État en application du règlement (CE) n° 1013/2006 du Parlement européen et du Conseil du 14 juin 2006 concernant les transferts de déchets.

#### 2. L'élargissement du champ des exemptions de TGAP déchets et la suppression des exonérations

Le 2° du A du I du présent article rationalise le dispositif des exemptions afin qu'elles couvrent **l'ensemble des déchets ne pouvant faire l'objet d'une valorisation**, y compris en cas de transfert vers un autre État.

À ce jour, les installations de stockage de déchets autorisées à recevoir des déchets d'amiante liés à des matériaux de construction inertes ayant conservé leur intégrité (amiante-ciment) sont exemptées de TGAP déchets. Le présent article propose de façon plus large d'exclure du champ de la taxe les « *réceptions de matériaux d'isolation ou de construction*

---

*contenant de l'amiante* », dès lors qu'aucune alternative au stockage n'est identifiée à ce jour pour ces matériaux (b) du 2° du A du I).

Il est également prévu d'exempter :

- les réceptions de déchets dont la **valorisation matière est interdite, ou dont l'élimination est prescrite**. La liste des déchets concernés serait précisée par arrêté conjoint des ministres chargés du budget et de l'environnement, tels que, par exemple, les déchets d'activités de soins à risques infectieux (DASRI) et les déchets contenant des substances polluantes organiques persistantes ;

- les réceptions de déchets en provenance d'un **dépôt non autorisé de déchets abandonnés** dont les producteurs ne peuvent être identifiés et que la **collectivité territoriale chargée de la collecte et du traitement des déchets des ménages n'a pas la capacité technique de prendre en charge**. L'impossibilité d'identifier les producteurs et l'incapacité technique de prise en charge des déchets seraient constatées par arrêté préfectoral dans des conditions précisées par décret, pour une durée ne pouvant excéder trois mois, le cas échéant, renouvelable une fois ;

- la réception des **déchets inertes**<sup>1</sup> ;

- les installations exclusivement utilisées pour les déchets que l'exploitant produit.

Le présent article insère également au sein du II de l'article 266 *sexies* les dispositions spécifiques prévues actuellement aux 4 et 4 *bis* de l'article 266 *nonies* du code des douanes et en clarifie la rédaction. Ainsi, il est proposé que les **réceptions de résidus issus de traitement de déchets** dont la réception a relevé du champ de la taxe soient **exemptées de la taxe lorsque l'une des deux conditions suivantes** est remplie :

- « *ces résidus constituent des déchets dangereux, et les déchets dont ils sont issus ont fait l'objet d'un traitement thermique* ;

- *ces résidus constituent des déchets non dangereux qu'il n'est pas possible techniquement de valoriser* ». Un décret devra préciser les éléments caractérisant cette impossibilité technique.

En outre, le présent article propose d'assurer **l'articulation de la TGAP déchets avec les taxes intérieures de consommation sur les carburants et les combustibles** (taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques - TICPE -, taxe intérieure de consommation sur le charbon - TICC - et taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel - TICGN).

---

<sup>1</sup> *Sont considérés comme déchets inertes les déchets qui ne se décomposent pas, ne brûlent pas et ne produisent aucune autre réaction physique ou chimique, ne sont pas biodégradables et ne détériorent pas d'autres matières avec lesquelles ils entrent en contact, d'une manière susceptible d'entraîner une pollution de l'environnement ou de nuire à la santé humaine.*

---

En effet, une **mise en cohérence du champ d'application de la TGAP avec le cadre européen applicable aux produits soumis à assises**<sup>1</sup> (tabacs, alcools, produits énergétiques) apparaît nécessaire.

Celui-ci encadre les modalités de taxation des produits qui relèvent de son champ. Or, d'après l'évaluation préalable du présent article, « *la TGAP déchets ne respectant pas les règles de taxation de l'accise harmonisée, son champ d'application doit être exclusif de celui des droits d'accises* ». Il en résulte que **les déchets utilisés comme combustible et relevant du champ des taxes intérieures de consommations sur les produits énergétiques, sur les charbons et sur le gaz naturel, doivent être exemptés de la TGAP déchets**, ce que propose le présent article (nouveaux 1 *nonies* et 1 *decies* du II de l'article 266 *sexies* du code des douanes).

Enfin, le 4° du A du I du présent article ajoute un paragraphe à l'article 266 *sexies* du code des douanes, précisant que les exemptions de TGAP déchets s'appliquent également aux transferts de déchets hors de France, en vue de leur réception par une installation régie, dans l'État dans laquelle elle se situe, par un règlement d'effet équivalent à l'autorisation prévue en France<sup>2</sup>.

## **B. LA NOUVELLE TRAJECTOIRE D'ÉVOLUTION DES TARIFS S'ACCOMPAGNE D'UNE QUASI-SUPPRESSION DES RÉFACTIONS DE TAUX**

### **1. Une nouvelle trajectoire d'évolution des tarifs pour les installations de stockage et d'incinération de déchets non dangereux**

Le présent article modifie les tarifs de TGAP prévus à l'article 266 *nonies* pour les déchets reçus dans des installations de stockage et de traitement thermique de déchets non dangereux ou transférés vers une telle installation située dans un autre État.

Ces nouvelles trajectoires d'évolution des tarifs, prévues jusqu'en 2025, conduisent à un relèvement du taux de TGAP de **48 euros à 65 euros par tonne à compter de 2025 pour le stockage des déchets non dangereux** et d'environ **15 euros à 25 euros par tonne pour le traitement thermique des déchets**.

---

<sup>1</sup> Prévus par la directive 2008/118/CE du Conseil du 16 décembre 2008 relative au régime général d'accise et abrogeant la directive 92/12/CEE.

<sup>2</sup> Installations autorisations en application du titre Ier du livre V du code de l'environnement.

**Tarif de TGAP à partir de 2019 pour les déchets réceptionnés dans une installation de stockage de déchets non dangereux**

*(en euros par tonne)*

Désignation des installations de stockage des déchets non dangereux concernés	2019	2020	2021	2022	2023	2024	À compter de 2025
A. Installations non autorisées	151	152	164	168	171	173	175
B. Installations autorisées réalisant une valorisation énergétique de plus de 75 % du biogaz capté	24	25	37	45	52	59	65
C. Installations autorisées qui sont exploitées selon la méthode du bioréacteur et réalisent une valorisation énergétique du biogaz capté	34	35	47	53	58	61	65
D. Installations autorisées relevant à la fois des B et C	17	18	30	40	51	58	65
E. Autres installations autorisées	41	42	54	58	61	63	65

Source : commission des finances du Sénat, d'après le présent article

**Tarif de TGAP à partir de 2019 pour les déchets réceptionnés dans une installation de traitement thermique autorisée de déchets non dangereux**

*(en euros par tonne)*

Désignation des installations de traitement thermique des déchets non dangereux concernés	2019	2020	2021	2022	2023	2024	À compter de 2025
Installations non autorisées	125	125	130	132	133	134	135
A. Installations autorisées dont le système de management de l'énergie a été certifié conforme à la norme ISO 50001 par un organisme accrédité	12	12	17	18	20	22	25
B. Installations autorisées dont les valeurs d'émission de NOx sont inférieures à 80 mg/Nm <sup>3</sup> .	12	12	17	18	20	22	25
C. Installations autorisées réalisant une valorisation énergétique élevée dont le rendement énergétique est supérieur ou égal à 0,65	9	9	14	14	14	14	15
D. Relevant à la fois des A et B	9	9	14	14	17	20	25
E. Relevant à la fois des A et C	6	6	11	12	13	14	15
F. Relevant à la fois des B et C	5	5	10	11	12	14	15
G. Relevant à la fois des A, B et C	3	3	8	11	12	14	15
H. Autres installations autorisées	15	15	20	22	23	24	25

Source : commission des finances du Sénat, d'après le présent article



---

Dans ces cas, les **tarifs de TGAP déchets n'évoluent pas en 2019 et en 2020** par rapport à ce que prévoit la trajectoire actuelle, de sorte que la **trajectoire n'est révisée qu'à compter de 2021.**

Le c) du 1° du B du présent article insère un b *bis* au A du 1 de l'article 266 *nonies*, précisant que « *les autorisations mentionnées dans chacune des lignes des tableaux des a et b s'entendent de celles prévues par le titre I<sup>er</sup> du livre V du code de l'environnement pour la catégorie de traitement des déchets mentionnée par cette ligne, ou, en cas de transfert hors de France, de réglementations d'effet équivalent à ces autorisations* ».

Par ailleurs, il est précisé que les réceptions effectuées dans une installation autorisée **en méconnaissance des prescriptions de l'autorisation relatives aux catégories de déchets et aux traitements associés, à l'origine géographique des déchets, à la période d'exploitation de l'installation ou à ses limites de capacités, annuelles ou totales relèvent du tarif applicable dans une installation non autorisée.**

Les **transferts réalisés vers une installation hors de France en méconnaissance de règles équivalentes relèvent également du tarif applicable pour une installation non autorisée.**

Enfin, les tarifs de la TGAP déchets faisant l'objet d'une trajectoire d'évolution jusqu'en 2025, le présent article prévoit qu'ils soient indexés sur l'inflation à l'issue de cette trajectoire (à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2026).

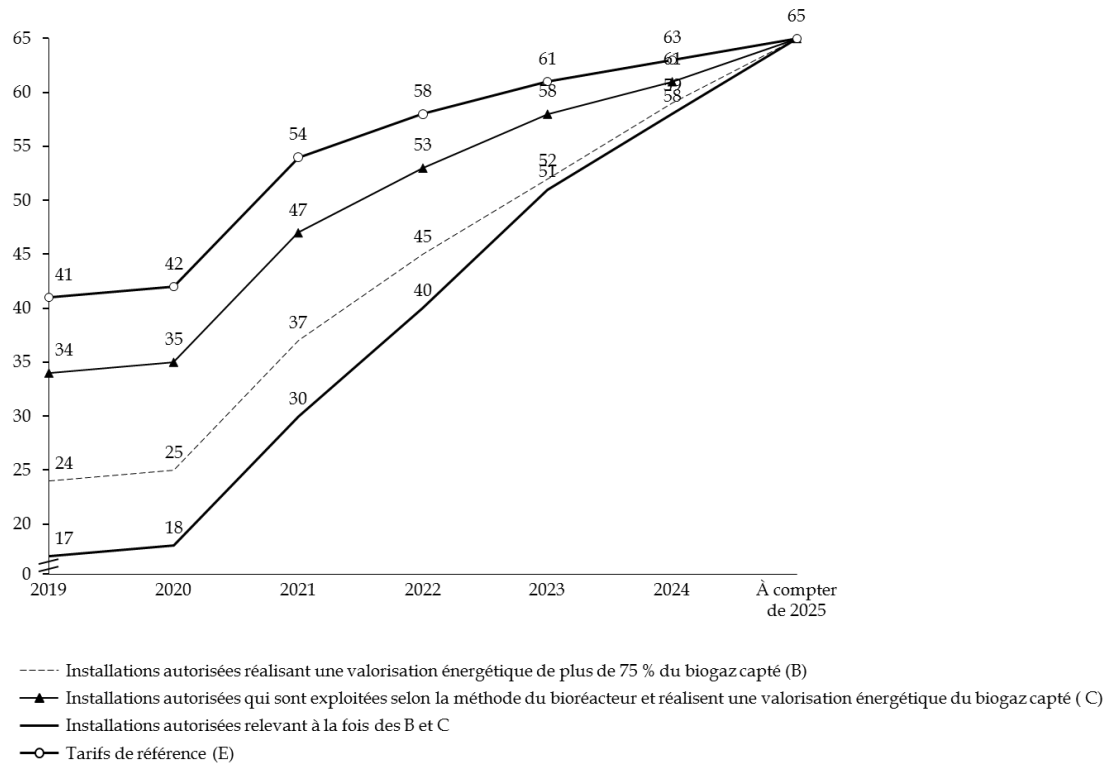
## **2. La suppression progressive des réfections de taux de TGAP déchets**

La grille de tarifs de TGAP proposée pour les déchets réceptionnés dans une installation de stockage de déchets non dangereux **confirme la suppression à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019 de la réfaction de taux** actuellement en vigueur pour les déchets réceptionnés dans une installation de stockage dont le système de management environnemental a été certifié conforme à la **norme internationale ISO 14001** par un organisme accrédité.

D'après les grilles de taux proposées par le présent article, **toutes les autres réfections de taux de la TGAP sur les déchets réceptionnés dans une installation de stockage seraient progressivement supprimées d'ici 2025**, comme l'illustre le graphique ci-dessous.

### Tarif de TGAP à partir de 2019 pour les déchets réceptionnés dans une installation de stockage autorisée de déchets non dangereux

(en euros par tonne)



Source : commission des finances du Sénat, d'après le présent article

D'après l'évaluation préalable du présent article, « les tarifs réduits prévus en faveur de certaines solutions de stockage ou d'incinération performantes sur le plan environnemental sont contradictoires avec l'objectif de privilégier les solutions de recyclage, des lors qu'elles aggravent le différentiel de coût total entre les catégories de solutions. De plus, certains tarifs réduits, tel que celui relatif au respect de certaines normes de l'organisation internationale de normalisation (ISO), sont devenus sans objet dès lors que l'ensemble des installations s'y est, en principe, conformé ».

S'agissant du traitement thermique des déchets, **seule subsisterait la réfaction de taux pour les installations réalisant une valorisation énergétique élevée**. Le taux réduit serait alors de 15 euros par tonne de déchets réceptionnés.

Afin d'inciter à accroître les performances environnementales, **les tarifs réduits seraient également maintenus pour les installations d'incinération de déchets non dangereux qui cumulent les réfections de taux<sup>1</sup>**, afin de maintenir une incitation pour les exploitants à équiper les installations de l'ensemble des dispositifs techniques prévus. Ce tarif

<sup>1</sup> Sauf pour les installations cumulant la norme ISO 5000001 et émettant moins de 80 mg/Nm<sup>3</sup> de NOx, pour lesquelles le tarif de référence s'appliquerait.

s'élèverait, à compter de 2025, à 15 euros par tonne de déchets incinérés, soit 10 euros de moins que le tarif de référence.

### 3. La clarification des tarifs spécifiques applicables sur les territoires des collectivités d'outre-mer

Le présent article propose d'abroger les troisième à dernier alinéas du a) du A du 1 de l'article 266 *nonies* prévoyant des tarifs spécifiques de TGAP déchets pour les territoires des collectivités d'outre-mer, et de les expliciter au sein d'un tableau spécifique inséré dans un nouveau h) au A du 1 de l'article 266 *nonies*.

#### Réfections de taux de TGAP déchets applicables sur les territoires des collectivités d'outre-mer relevant de l'article 73 de la Constitution par rapport au tarif applicable en métropole

Collectivités concernées	Installations de traitement de déchets non dangereux concernées	2019	2020	À partir de 2021
Guadeloupe, La Réunion, Martinique	Toutes	-25 %		
Guyane	Installations de stockage accessibles par voie terrestre	10 € par tonne		- 60 %
	Installations de stockage non accessibles par voie terrestre	3 € par tonne		
	Installations de traitement thermique	-60 %		
Mayotte	Installations de stockage	0 € par tonne	10 € par tonne	
	Installations de traitement thermique	-60 %		

Source : commission des finances du Sénat, d'après le présent article

Une **réfaction de taux de 60 %** est également introduite sur les déchets réceptionnés dans les installations d'incinération sur les territoires de Guyane et Mayotte, en 2019 et 2020.

Enfin, le présent article introduit une **exonération de TGAP déchets pour les réceptions de déchets utilisés pour produire localement de l'électricité distribuée par le réseau dans ces territoires**, afin de permettre l'émergence de telle solution de traitement sur les territoires des collectivités d'outre-mer.

---

### III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté deux amendements du Gouvernement, avec l'avis favorable de la commission des finances.

Le premier étend le champ des exemptions aux réceptions de déchets en provenance d'une installation de stockage où ces déchets ont été préalablement réceptionnés et qui n'est plus exploitée depuis plusieurs années (qu'elle ait été fermée avant l'introduction de la TGAP déchets au 1<sup>er</sup> janvier 1999, ou qu'elle ait été autorisée et n'est plus exploitée).

Le second prévoit un tarif réduit de TGAP déchets pour les installations de traitement thermique des déchets autorisées présentant un haut rendement énergétique, pour la valorisation énergétique de résidus de tri réceptionnés, issus de centres de tri performants<sup>1</sup>. Les centres de tri supportent en effet la TGAP déchets lorsqu'ils apportent des résidus en installations de stockage, et subiraient la hausse de TGAP prévue par le présent article, alors même que ces résidus ne sont pas recyclables. L'enfouissement des résidus et leur incinération dans des conditions environnementales peu performantes ne seraient pas concernés par ce tarif réduit.

### IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

#### A. L'OBJECTIF : RENCHÉRIR LE COÛT DE LA MISE EN DÉCHARGE ET DE L'INCINÉRATION DE DÉCHETS

##### 1. La trajectoire actuelle de TGAP est insuffisante pour atteindre les objectifs fixés

La trajectoire actuelle de TGAP déchets, fixée par la loi de finances rectificative pour 2016, devait offrir une **vision à long terme des tarifs de la TGAP déchets aux opérateurs économiques**, en fournissant un **signal prix clair sur la mise en décharge**, en cohérence avec les objectifs de la loi précitée relative à la transition énergétique pour la croissance verte.

Or, deux ans après son adoption, cette trajectoire apparaît déjà, selon l'évaluation préalable, « *insuffisante pour décourager le recours au stockage des déchets* » et tenir les objectifs nationaux et européens fixés en matière de déchets – notamment la division par deux de la mise en décharge entre 2010 et 2025. Par ailleurs, **aucune trajectoire d'augmentation des tarifs** n'est

---

<sup>1</sup> Les centres de tri séparent les déchets non valorisables (résidus) des déchets pouvant faire l'objet d'une valorisation matière.

---

prévue pour **désinciter au recours à l'incinération**, au risque d'un report du stockage vers l'incinération plutôt que la valorisation des déchets.

L'atteinte des objectifs fixés nécessite un **développement significatif du recyclage**, dont le **coût excède aujourd'hui celui du stockage ou de l'incinération** et pèse directement sur les finances des communes et de leurs groupements, lesquels assurent la gestion du service public des déchets.

## **2. L'enjeu : renchérir le coût de la mise en décharge et de l'incinération des déchets**

L'alourdissement de la fiscalité pesant sur le stockage et l'incinération des déchets proposé par le présent article doit permettre, à terme, d'assurer que le coût supporté par les apporteurs de déchets pour le recyclage soit inférieur à celui supporté pour le stockage ou l'incinération. Autrement dit, il s'agit « *d'égaliser le coût complet de ces solutions de traitement des déchets (stockage et incinération) avec celui du recyclage* »<sup>1</sup>.

L'étude de l'ADEME<sup>2</sup>, sur laquelle le Gouvernement semble s'être appuyé pour la révision à la hausse de la TGAP déchets proposée, relève en effet que « *le faible prix du stockage en France au regard des prix des filières de recyclage ou de valorisation ne favorise pas l'orientation des flux de déchets vers ces filières de recyclage et de valorisation* ».

Elle précise que « *dans les pays les plus performants en termes de stockages des déchets municipaux (moins de 25 % de déchets municipaux stockés), le prix du stockage (taxe comprise) est supérieur à 100 euros par tonne* » et conclut que « *le niveau de prix du stockage s'avère ainsi un facteur primordial de développement des modes prioritaires de gestion des déchets municipaux que sont le recyclage et la valorisation énergétique* ». La revalorisation effectuée en loi de finances rectificative pour 2016 apparaît donc limitée, car elle a relevé le tarif de référence pour le stockage des déchets de 40 euros la tonne en 2016 à 48 euros en 2025.

---

<sup>1</sup> D'après l'évaluation préalable du présent article.

<sup>2</sup> Étude comparative de la taxation de l'élimination des déchets en Europe : état des lieux et analyse de l'efficacité de la taxation du stockage et de l'incinération des déchets non dangereux dans différents pays européens, ADEME, mars 2017.

### B. LA NOUVELLE TRAJECTOIRE DE TGAP DÉCHETS : UN MILLIARD DE RECETTES SUPPLÉMENTAIRES POUR L'ÉTAT D'ICI 2025

La trajectoire pluriannuelle est révisée à compter de 2021. D'après l'évaluation préalable du présent article, le rendement de la révision à la hausse de la trajectoire de TGAP déchets a été calculé par différence entre<sup>1</sup> :

- les tarifs de TGAP déchets définis dans la loi de finances rectificative pour 2016 appliqués aux volumes retenus dans la trajectoire de la loi de transition énergétique pour la croissance verte (LTECV) ;

- les tarifs de TGAP déchets proposés dans le présent article appliqués aux volumes retenus dans la feuille de route pour l'économie circulaire.

Au total, le **rendement supplémentaire de TGAP** découlant de cette nouvelle trajectoire est chiffré à 134 millions d'euros en 2021, pour atteindre **262 millions d'euros en 2025**, soit un rendement supplémentaire cumulé de **1,08 milliard d'euros d'ici 2025**.

#### Rendement supplémentaire pour l'État découlant de la trajectoire de TGAP proposée par le présent article

(en millions d'euros)

		Rendements en M€						
Filière	Tarifs	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025
Stockage	Trajectoire LTECV + tarifs LFR2016	430	434	425	459	456	473	478
	Trajectoire FREC + tarifs FREC	430	434	506	565	610	625	628
	Rendement supplémentaire pour l'État	0	0	81	106	154	152	150
Incinération	Trajectoire LTECV + tarifs LFR2016	61	60	59	59	58	57	57
	Trajectoire FREC + tarifs FREC	61	60	112	138	146	161	169
	Rendement supplémentaire pour l'État	0	0	53	79	88	104	112
Rendement total de TGAP supplémentaire		0	0	134	185	242	256	262

Source : évaluation préalable du présent article

En 2017, les recettes de TGAP s'élevaient à 629 millions d'euros<sup>2</sup> dont 450 millions d'euros pour la composante « déchets ». Avec la grille des tarifs proposés par le présent article, le rendement de la TGAP déchets devrait atteindre **800 millions d'euros en 2025**.

Or, jusqu'en 2018, son produit était affecté à l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (ADEME), dans la limite de

<sup>1</sup> Ce calcul ne tient pas compte de l'impact des tarifs appliqués au traitement des déchets en Guyane et à Mayotte, ni de la réduction appliquée sur le territoire de la Guadeloupe, de la Martinique et de La Réunion.

<sup>2</sup> Tome I des évaluations des voies et moyens annexées au projet de loi de finances pour 2018.

---

448,7 millions d'euros. La loi de finances pour 2018<sup>1</sup> a acté une « rebudgétisation » du financement de l'ADEME sur le programme 181 « Prévention des risques » de la mission « Écologie, développement et mobilité durables », et le **produit de la TGAP déchets est désormais reversé au budget général.**

Les recettes de TGAP ne **contribuent donc que faiblement à financer les politiques d'économie circulaire, lesquelles justifient pourtant l'augmentation de la taxe.**

***C. L'AUGMENTATION DE LA TGAP DÉCHETS SERAIT PRINCIPALEMENT SUPPORTÉE PAR LES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES, ET IN FINE LE CONTRIBUABLE LOCAL***

D'une part, les déchets pour lesquels aucune alternative au stockage ou à l'incinération n'est identifiée à ce jour seraient exemptés de TGAP. L'exemption proposée pour les réceptions de déchets en provenance d'un **dépôt non autorisé de déchets abandonnés** dont les producteurs ne peuvent être identifiés et que la **collectivité territoriale chargée de la collecte et du traitement des déchets des ménages n'a pas la capacité technique de prendre en charge paraît en ce sens bienvenue.**

Néanmoins, le recentrage du champ de la TGAP ne couvre pas la totalité des déchets pour lesquels aucune alternative au stockage ou à l'incinération n'est possible : **le tiers environ des déchets ménagers reste à ce jour impossible à valoriser.** Les collectivités ne disposent, pour ces déchets, d'aucune alternative possible à la mise en décharge ou à l'incinération.

Or, comme l'illustre le graphique ci-dessous, l'alourdissement de la taxe pèserait principalement sur les **collectivités en charge du service public de gestion des déchets ménagers.**

En 2021, le surcoût résultant pour les collectivités territoriales de la hausse de la trajectoire de la TGAP déchets s'élèverait à 104 millions d'euros. En 2025, il atteindrait 210 millions d'euros.

Au total, **le surcoût de la hausse de la TGAP déchets cumulé jusqu'en 2025 pour les collectivités territoriales atteindrait 851 millions d'euros.**

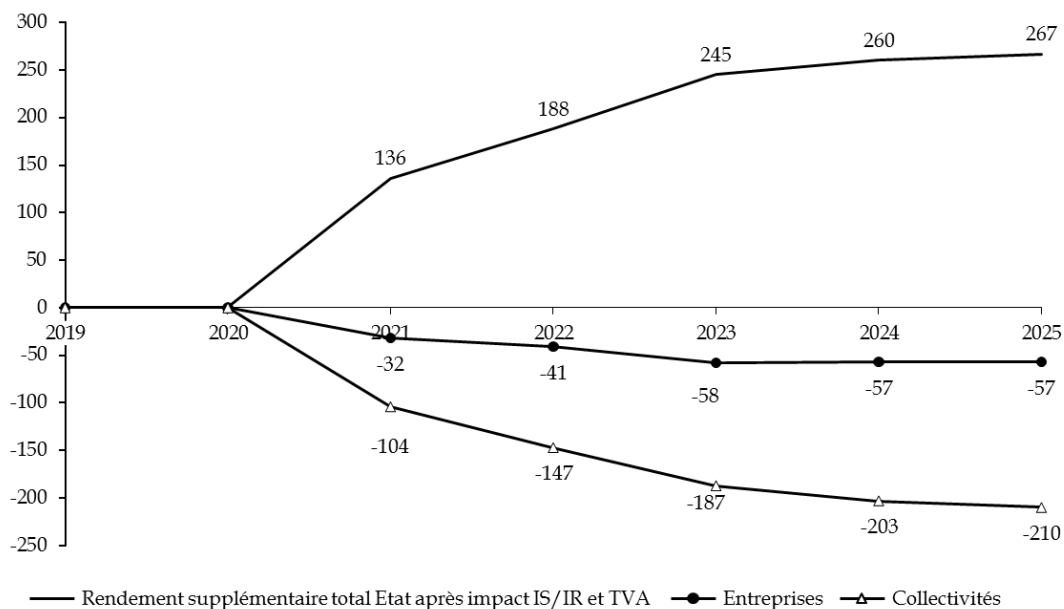
À titre de comparaison, ce surcoût cumulé s'élèverait à 245 millions d'euros pour les entreprises.

---

<sup>1</sup> Loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

### Impact de la hausse de la TGAP déchets pour l'État<sup>1</sup>, les entreprises et les collectivités<sup>2</sup>

(en millions d'euros)



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

Deux autres mesures, prévues par le présent projet de loi de finances s'agissant des déchets, sont présentées comme « complémentaires » à la hausse de la TGAP déchets et pouvant accompagner l'action des collectivités territoriales dans ce domaine :

- d'une part, **la baisse du taux de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) applicable aux prestations de prévention et de valorisation matière des déchets** pris en charge par le service public de prévention et de gestion des déchets ménagers des collectivités ;

- d'autre part, les mesures visant à simplifier le **déploiement de la part incitative de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM)**.

Ces mesures ne sont pas suffisantes pour compenser le coût de l'augmentation de la TGAP. La baisse de TVA ne permet en particulier que de couvrir, au mieux, moins de la moitié du surcoût de l'augmentation de la TGAP.

<sup>1</sup> Le rendement pour l'État de la mesure diffère légèrement car le rendement total prend en compte deux éléments : la hausse de TGAP pour les entreprises constitue une charge qui entraînera une diminution des rendements d'impôt sur les sociétés et d'impôt sur le revenu pour l'État ; par ailleurs, il est pris l'hypothèse que les collectivités locales ne sont pas assujetties à la TVA pour ces opérations et ne peuvent donc déduire la TVA supplémentaire générée par l'augmentation de TGAP.

<sup>2</sup> En excluant les effets de la modification du champ d'application de la taxe opérée par le présent article et les exonérations de la taxe.



---

**Bilan financier des articles 8 et 59 du présent projet de loi de finances  
pour les collectivités territoriales**

*(en millions d'euros)*

	2021	2022	2023	2024	2025	Cumul 2021-2025
Augmentation TGAP	-104	-147	-187	-203	-210	-851
Diminution TVA	82	83	84	85	86	420
<b>Solde</b>	<b>-22</b>	<b>-64</b>	<b>-103</b>	<b>-118</b>	<b>-124</b>	<b>-431</b>

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

Au contraire, cette mesure risque **d'augmenter le coût du service public de gestions des déchets ménagers**, et *in fine*, la fiscalité locale.

Si l'objectif de la mesure est louable, le résultat est le même que celui résultant de l'augmentation de la « taxe carbone » pour les contribuables et les entreprises : une augmentation massive des taxes payées par le contribuable, traduisant une **conception punitive de la fiscalité écologique**.

Ainsi, alors que le tiers environ des déchets ménagers reste à ce jour impossible à valoriser, et que les collectivités territoriales ne disposent, pour ces déchets, d'aucune alternative possible à la mise en décharge ou à l'incinération, **votre commission a adopté un amendement FINC.6 visant à instaurer une franchise de TGAP sur un volume de déchets par habitant déterminé par décret, en fonction de la part de déchets collectés non valorisables**.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter l'article ainsi modifié.**

## ARTICLE 9

(Art. L. 443-14-1 du code de la construction et de l'habitation, 254, 284 bis B et 284 ter du code des douanes, 235 ter ZD ter, 302 decies, 422, 527, 553, 811 à 817 B, 1012, 1013, 1468, 1530, 1590, 1591, 1606, 1609 decies, 1609 undecies à 1609 quindecies, section III du chapitre I<sup>er</sup> bis du titre III de la deuxième partie du livre I<sup>er</sup>, art. 1609 vicies, 1609 quintricies, 1618 septies, 1619, 1649 quater B quater, 1649 quater BA, 1681 sexies, 1698 D, 1698 quater, 1727-0 A, 1731-0 A et 1804 du code général des impôts, L. 24 A et L. 253 du livre des procédures fiscales, L. 661-5, L. 661-6 et L. 732-58 du code rural et de la pêche maritime, L. 137-19 du code de la sécurité sociale, L. 141-3 du code de tourisme, divisions et intitulés de la section 1, de la section 2 et des sous-sections 1 et 2 de la section 2 du chapitre VI du titre I<sup>er</sup> du livre III de la quatrième partie, art. L. 4316-3, L. 4316-4, L. 4316-5 à L. 4316-9, L. 4316-10, L. 4316-11, L. 4316-12 à L. 4316-14, L. 4431-1, L. 4431-2, L. 4431-3, chapitre II du titre III du livre IV de la quatrième partie, art. L. 4462-3 et L. 4521-1 du code des transports, art. 51 de la loi n° 93-1352 du 30 décembre 1993 de finances pour 1994, art. 71 et 75 de la loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003 de finances rectificative pour 2003, art. 42 de la loi n° 2009-967 du 3 août 2009 de programmation relative à la mise en œuvre du Grenelle de l'environnement, art. 158 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011)

### **Suppression de taxes à faible rendement**

**Commentaire : le présent article propose la suppression de taxes à faible rendement.**

#### **I. LE DROIT EXISTANT**

La notion de **taxe à faible rendement** ne fait pas l'objet d'une définition précise. La commission européenne classe comme « taxes mineures » celles dont le rendement est inférieur à 0,1 point de PIB, soit 2 milliards d'euros environ pour la France. La direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI), interrogée par l'Inspection générale des finances (IGF) pour son rapport de février 2014 sur les taxes à faible rendement<sup>1</sup>, considérait quant à elle qu'une taxe était à faible rendement si les recettes collectées sont inférieures à 10 millions d'euros.

L'IGF a pour sa part identifié **179 taxes de rendement inférieur à 100 millions d'euros** et a étudié 192 taxes au total, incluant certaines taxes dont le rendement est inférieur à 150 millions d'euros. Elle a constaté que le

---

<sup>1</sup> Inspection générale des finances, Les taxes à faible rendement, rapport n° 2013-M-095-02, février 2014.

---

**mouvement de création de taxes à faible rendement s'est accéléré depuis la fin des années 1990**, six à sept nouvelles taxes à faible rendement étant créées chaque année en moyenne après 1997.

Si les comparaisons internationales sont malaisées en raison des différences institutionnelles ou de nomenclature, **le nombre de taxes**, notamment à faible rendement, **apparaît très supérieur en France** à la situation qui prévaut dans la plupart des autres pays européens. Le nombre des taxes de rendement inférieur à 100 millions d'euros était ainsi en 2013 de zéro au Royaume-Uni et aux Pays-Bas, de 3 en Allemagne, 17 en Belgique et 24 en Italie.

#### **A. TAXE SUR LES PLUS-VALUES DE LOGEMENTS SOCIAUX**

L'article 130 de la loi de finances pour 2018<sup>1</sup> a mis en place sur la proposition du Gouvernement, à l'article L. 443-14-1 du code de la construction et de l'habitation, une **taxe sur les cessions de logements par les organismes de logement social**. Cette taxe, qui dans le texte d'origine du projet de loi de finances devait porter sur le produit des cessions, a été recentrée sur les **plus-values** des cessions sur la proposition conjointe de nos collègues Philippe Dallier et Dominique Estrosi Sassone. Elle s'applique aux cessions de logements situés en France métropolitaine opérées au cours du dernier exercice clos par les organismes d'habitations à loyer modéré et par les sociétés d'économie mixte de construction et de gestion de logements sociaux agréées.

Le produit de cette taxe doit être versé à la Caisse de garantie du logement locatif social. Une fraction de ce produit doit constituer l'une des ressources du fonds national des aides à la pierre.

Cette taxe n'a pas encore été mise en place et son produit n'est pas connu.

#### **B. CONTRIBUTION DE SÉCURITÉ DE LA PROPRIÉTÉ MARITIME**

L'hypothèque prise sur un navire fait l'objet d'une inscription auprès du receveur régional (ou interrégional) des douanes, conservateur des hypothèques maritimes, dans la circonscription de laquelle se trouve le port d'attache du navire ou son lieu de construction s'il n'est pas achevé.

La loi n° 2016-816 du 20 juin 2016 pour l'économie bleue a modifié l'article 254 du code des douanes pour prévoir qu'une **contribution de sécurité de la propriété maritime** est perçue par la conservation des hypothèques maritimes territorialement compétente lors de l'inscription hypothécaire du navire ou de son renouvellement.

---

<sup>1</sup> Loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017.

Cette contribution est fixée à 0,05 % du capital des créances donnant lieu à l'hypothèque, quel que soit le nombre de navires sur lesquels il est pris inscription.

### **C. TAXE SUR LES CONTRATS D'ÉCHANGE SUR DÉFAUT D'UN ÉTAT CODIFIÉ**

Dans un contexte marqué par la crise des dettes souveraines en zone euro, une taxe sur certains contrats d'échange sur défaut a été introduite en 2012<sup>1</sup> à l'article 235 *ter* ZD *ter* du code général des impôts.

Les contrats d'échange sur défaut – communément appelés *credit default swap* (CDS) – sont des instruments financiers à terme par lesquels un établissement « s'engage à l'égard de son co-contractant à verser une prime régulière contre l'engagement pris par ce dernier, en cas de survenance d'un événement de crédit sur un actif de référence, de le dédommager de la perte subie sur l'actif sous-jacent, le contrat d'échange cessant d'exister après cet événement »<sup>2</sup>. Concrètement, il s'agit donc d'une **assurance contre le défaut d'une contrepartie**.

**Le champ de la taxe précitée est limité aux seuls achats de CDS portant sur la dette d'un État de l'Union européenne et effectué « à nu », c'est-à-dire sans que le bénéficiaire du contrat ne détienne « une position longue correspondante sur la dette de cet État » ou « des actifs ou (...) engagements dont la valeur est corrélée à la valeur de la dette de cet État »<sup>3</sup>.**

**L'objectif consiste ainsi à taxer les seuls achats procédant d'une volonté de spéculer à la baisse sur les dettes souveraines européennes – et non ceux par le biais desquels l'acquéreur cherche à réduire l'exposition de son portefeuille à un risque qu'il a effectivement pris.**

La taxe n'est due que par les personnes physiques, entreprises ou entités juridiques **établies ou constituées en France** et est égale à **0,01 % du montant notionnel du contrat**<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> Article 5 de la loi n° 2012-354 du 14 mars 2012 de finances rectificative pour 2012.

<sup>2</sup> Frederic Mishkin, Monnaie, banque et marchés financiers, Pearson Education, 8<sup>ème</sup> édition, 2007.

<sup>3</sup> Deuxième alinéa du I de l'article 235 *ter* ZD *ter* du code général des impôts.

<sup>4</sup> IV de l'article 235 *ter* ZD *ter* du code général des impôts.

---

#### D. TAXE SUR L'AJOUT DE SUCRE À LA VENDANGE

L'article **422 du code général des impôts** frappe d'une taxe de 13 euros par 100 kilogrammes de sucre les sucres utilisés pour chaptaliser les vendanges.

Par ailleurs, **il fixe les règles qui plafonnent les ajouts de sucre en fonction des zones viticoles.**

Le nombre des redevables a été estimé à 6 087.

Le produit de la taxe aurait atteint 2,8 millions d'euros en 2014, dernière estimation disponible en dehors de celle publiée dans le document portant évaluation du présent article du projet de loi de finances pour 2019 (1,57 million d'euros en 2017).

#### E. CONTRIBUTION AUX POINÇONNAGES ET ESSAI DES MÉTAUX PRÉCIEUX

Le « titre » des ouvrages en métaux précieux (or, argent et platine) correspond à leur degré de pureté en métaux précieux<sup>1</sup>. Exprimé en millièmes (et en carats avant 1995), il est soumis à une réglementation particulière ayant pour finalité de protéger le consommateur final<sup>2</sup>.

Afin de s'assurer que la proportion de métal précieux est conforme aux obligations légales, il est nécessaire de procéder à l'« essai » des ouvrages, c'est-à-dire l'opération chimique adaptée à chaque métal précieux permettant d'identifier la nature de l'alliage. **Le titre est ensuite garanti par l'apposition de deux poinçons métalliques sur l'ouvrage<sup>3</sup> :**

– **le poinçon dit « de garantie », apposé par la direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI)** dans l'un des dix bureaux de garantie présents sur le territoire, ou par l'un des quatre laboratoires privés accrédités par le COFRAC (Comité français d'accréditation) et agréés par la douane, ou encore par le fabricant lui-même sous réserve qu'il ait passé une convention avec l'État à cet effet ;

– **le poinçon « de maître » (en forme de losange pour les fabricants) ou « de responsabilité » (en forme d'ovale pour les importateurs)**, qui constitue à la fois une signature et un engagement du professionnel à

---

<sup>1</sup> Les métaux précieux (l'or, l'argent et le platine) ne peuvent être utilisés à l'état brut pour la fabrication d'ouvrages résistants. Compte tenu de leur caractère extrêmement malléable, ils doivent être associés à des métaux communs (cuivre, fer, etc.) dans des proportions variables en fonction de la couleur recherchée de l'alliage. À titre d'exemple, l'or jaune est obtenu par un alliage composé de 75 % d'or pur, de 12,5 % de cuivre et de 12,5 % d'argent fin.

<sup>2</sup> Ainsi, un ouvrage en or de 750 millièmes (18 carats) est composé à 75 % d'or pur. Pour bénéficier de l'appellation « or », un bijoutier doit tirer 375 millièmes (9 carats).

<sup>3</sup> En application de l'article 524 du code général des impôts.

respecter les règles de garantie, et permet à la douane d'identifier le professionnel responsable de la commercialisation de l'ouvrage.

Lorsque les fabricants choisissent de faire apposer le poinçon de garantie par la douane, ils sont soumis à la **contribution aux poinçonnages et essai des métaux précieux**, prévue par l'article 527 du code général des impôts<sup>1</sup> et fixée à :

- **8 euros par ouvrage** en or ou platine (2 euros en Outre-mer) ;
- **4 euros par ouvrage** en argent (1 euro en Outre-mer).

Le rendement de la contribution aux poinçonnages et essai des métaux précieux est évalué à **0,58 million d'euros par an**<sup>2</sup>. Les recettes sont affectées au budget général.

D'après l'évaluation préalable du présent article, la contribution aux poinçonnages est **l'exemple même d'une petite taxe dont le rendement est inférieur aux coûts de collecte** – même si aucun chiffre précis n'est fourni sur les coûts supportés par la DGDDI dans le cadre de cette mission.

#### ***F. SUPPRESSION DU DROIT FIXE DÛ PAR LES OPÉRATEURS DE JEUX OU DE PARIS EN LIGNE***

L'article 46 de la loi du 12 mai 2010 relative à l'ouverture, à la concurrence et à la régulation du secteur des jeux d'argent et de hasard en ligne a créé un **droit fixe dû par les opérateurs de jeux ou de paris en ligne** qui déposent ou renouvellent une **demande d'agrément** auprès de l'Autorité de régulation des jeux en ligne (Arjel). Ces dispositions ont été codifiées à l'article 1012 du code général des impôts.

Le droit fixe est **dû dans les trois situations** récapitulées dans le tableau ci-après.

---

<sup>1</sup> Celle-ci a été introduite par l'article 35 de la loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003 de finances rectificative pour 2003, qui en détermine les modalités d'assiette, de liquidation et de déclaration. Les modalités de recouvrement et de contrôle sont fixées à l'article 1698 quater du code général des impôts.

<sup>2</sup> Source : annexe Voies et Moyens (tome I) au projet de loi de finances pour 2019.

### Récapitulatif des droits fixes dus par les opérateurs de jeux ou de paris en ligne au titre des agréments octroyés par l'Arjel

Situation	Montant du droit
Demande d'agrément auprès de l'Arjel	Un agrément : 5 000 euros Deux agréments : 8 000 euros Trois agréments : 10 000 euros
Durant les cinq ans de validité de l'agrément	Droit fixe annuel, versé au 1 <sup>er</sup> janvier, de 20 000 euros pour un agrément, 30 000 euros pour deux agréments et 40 000 euros pour trois agréments
Demande de renouvellement d'un agrément arrivé à expiration	Un agrément : 2 500 euros Deux agréments : 4 000 euros Trois agréments : 5 000 euros

Source : commission des finances du Sénat, à partir du code général des impôts

**Le produit de ce droit revient à l'État, pour un montant annuel de 700 000 euros.**

#### G. TAXE ANNUELLE SUR LES RÉSIDENCES MOBILES TERRESTRES

La quatrième loi de finances pour 2010<sup>1</sup> a créé, à l'article 1013 du code général des impôts et sur la proposition de votre commission des finances, une **taxe annuelle sur les résidences mobiles terrestres occupées à titre d'habitat principal** sur le territoire national.

Cette taxe remplaçait l'ancienne taxe annuelle d'habitation des résidences mobiles terrestres. Cette dernière taxe n'avait jamais pu être mise en application en raison de difficultés pratiques insurmontables, notamment pour contrôler la surface qui lui servait d'assiette<sup>2</sup>.

La taxe annuelle sur les résidences mobiles terrestres vise les **caravanes et campings-cars**, qui ne sont pas assujetties à la taxe d'habitation. L'instruction fiscale indique qu'une résidence mobile terrestre est un « *véhicule terrestre habitable qui conserve en permanence des moyens de mobilité lui permettant de se déplacer par lui-même ou d'être déplacé par traction, et que le code de la route n'interdit pas de faire circuler* »<sup>3</sup>. Les bungalows ou mobil-homes en sont par conséquent exclus. Il convient de noter que la résidence doit servir d'habitat principal, ce qui exclut donc les véhicules utilisés par les vacanciers.

Elle est due par le propriétaire. En sont exonérés les résidences mobiles terrestres âgées de plus de quinze ans ainsi que les titulaires de

<sup>1</sup> [Article 35](#) de la loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010.

<sup>2</sup> Voir le [rapport n° 166 \(2010-2011\)](#) de M. Philippe Marini, fait au nom de la commission des finances, sur le projet de loi de finances rectificative pour 2010, déposé le 13 décembre 2010, article additionnel après l'article 17.

<sup>3</sup> BOFIP, [ENR - Taxe annuelle sur les résidences mobiles terrestres](#).

certaines minima sociaux sous conditions de revenus. Le montant est de 150 € par résidence mobile terrestre, réduit à 100 € si celle-ci est âgée de dix ans et plus.

La taxe est payée par paiement d'un timbre lors du dépôt d'une déclaration auprès du service des impôts. Un récépissé est conservé par le conducteur de la résidence mobile qui, en application de l'article L. 24 A du livre des procédures fiscales, doit le présenter à tout agent habilité. En cas de défaut de présentation du récépissé, une amende est due à hauteur du tarif plein de la taxe majorée de 40 %.

Le produit annuel de la taxe est réparti entre les collectivités territoriales et les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) au prorata des dépenses qu'ils engagent pour l'accueil des gens du voyage en application de la loi n° 2000-614 du 5 juillet 2000 relative à l'accueil et à l'habitat des gens du voyage.

#### ***H. TAXE SUR LES BOIS ET PLANTS DE VIGNE PERÇUE AU PROFIT DE L'ÉTABLISSEMENT NATIONAL DES PRODUITS DE L'AGRICULTURE ET DE LA MER (FRANCEAGRIMER)***

L'article 28 de la loi n° 67-114 du 21 décembre 1967 de finances pour 1968 a instauré une **redevance relative à l'agrément des producteurs ou négociants en bois et plants de vigne** (les pépiniéristes se livrant à cette activité), laquelle était affectée à l'institut des vins de consommation courante, devenu plus tard l'office national interprofessionnel des vins de table (ONIVIT) avant d'être intégré à l'Établissement national des produits de l'agriculture et de la mer (FranceAgriMer).

Ce prélèvement a été modernisé à l'initiative de l'Assemblée nationale dans le cadre de la **loi de finances rectificative pour 2016** qui, dans le but d'en sécuriser le régime, a inséré une section VI dans le chapitre I<sup>er</sup> du titre III de la deuxième partie du livre I<sup>er</sup> du code général des impôts (chapitre consacré aux impositions perçues par les établissements publics) et codifié le régime de la taxe à l'article 1606 du code général des impôts, selon lequel :

- les **personnes imposées** sont les producteurs et négociants de matériels de multiplication végétative de la vigne (autrement dit, une série de bois et plants généralement produits par des pépiniéristes), y compris ceux qui réservent leur production à leur propre exploitation viticole ;

- la redevance est structurée autour d'un **droit fixe** de montant maximal de 105 euros auquel peuvent être appliquées **plusieurs majorations** :

- à raison des surfaces travaillées par le producteur avec une modulation selon les produits cultivés (42 euros maximal par hectare ou fraction d'hectare de vignes mères destiné à la production de boutures



---

greffables de porte-greffe et de boutures pépinières de porte-greffe ; 30,80 euros quand les vignes mères sont destinées à la production de boutures-greffons et boutures pépinières de greffon), la majoration n'étant pas applicable en deçà de 50 ares de surface ;

- à raison du volume produit (de 0,84 euro par millier ou fraction de millier de boutures pépinières à 1,12 euro pour d'autres produits mieux valorisés comme les plants greffés-soudés).

Enfin, les **conditions de déclaration des assiettes** sont précisées avec les sanctions afférentes en cas de déclaration tardive ou insuffisante (10 % dans le premier cas, 50 % dans le second) tandis que les **conditions de recouvrement** sont indiquées avec une mise à la charge de l'agence comptable de FranceAgriMer.

Pour rappel, il existe 3 610 hectares de surfaces de vignes mères et 217 millions de plants mis en œuvre en 2015 si bien que, même en fixant les droits au niveau de leurs plafonds, le produit de la taxe ne devait pas excéder de beaucoup 600 000 euros.

#### ***I. CONTRIBUTION ADDITIONNELLE À L'IMPOSITION FORFAITAIRE SUR LES ENTREPRISES DE RÉSEAUX (IFER) APPLICABLE AUX STATIONS RADIOÉLECTRIQUES***

L'article 158 de la loi du 29 décembre 2010 de finances pour 2011 a introduit une **contribution additionnelle à l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux (IFER)** applicable aux **stations radioélectriques**. Cette contribution additionnelle est codifiée à l'article 1609 *decies* du code général des impôts.

**Son taux, fixé par voie réglementaire à 4 %**, résulte du décret du 16 septembre 2011, codifié à l'article 331 A de l'annexe III du code général des impôts.

La création de cette contribution visait à **financer deux dispositifs** :

- d'une part, les **mesures des champs électromagnétiques** émis par les stations ;

- d'autre part, la **recherche sur leurs effets sur la santé humaine**.

Dans cette perspective, **son produit, de 8,4 millions d'euros en 2017**, est affecté à un fonds chargé de le répartir entre **l'Agence nationale de sécurité sanitaire, de l'alimentation, de l'environnement et du travail (Anses)** et **l'Agence nationale des fréquences (ANFR)**. Il fait toutefois l'objet d'un plafonnement, de sorte qu'en 2017, seulement 4,85 millions d'euros ont été affectés aux deux agences, le reste ayant été versé au budget général de l'État.

### **J. TAXES SUR L'ÉDITION DES OUVRAGES DE LIBRAIRIE ET SUR LES APPAREILS DE REPRODUCTION**

La loi de finances pour 1976<sup>1</sup> a institué deux redevances, l'une sur **l'édition des ouvrages de librairie**, l'autre sur **l'emploi de la reprographie**. Ces deux redevances étaient à l'origine affectées au Centre national des lettres, puis au Centre national du livre à compter de 2000<sup>2</sup>. Elles ont par la suite été transformées en **taxe sur l'édition des ouvrages de librairie** et en **taxe sur les appareils de reproduction ou d'impression** par la loi de finances rectificative pour 2006<sup>3</sup> et sont régies par les articles 1609 *undecies* à 1609 *quindecies* du code général des impôts.

La taxe sur l'édition des ouvrages de librairie est due par les éditeurs en fonction des ventes d'ouvrages de librairie. L'assiette et les conditions de perception de cette taxe sont les mêmes que pour la TVA. Son taux est de 0,2 % et les éditeurs dont le chiffre d'affaires de l'année précédente n'excède pas 76 000 euros en sont exonérés.

La taxe sur les appareils de reproduction ou d'impression concerne les ventes des appareils de reprographie et, depuis 2007, de reproduction et d'impression, qui figurent sur une liste fixée par arrêté interministériel. Son objet est de réparer partiellement le préjudice subi par les éditeurs et auteurs du fait du développement de l'usage de la reprographie. Son taux est de 3,25 %.

Ces deux taxes affectées au financement du Centre national du livre (CNL) ont été **plafonnées** par la loi de finances pour 2012 :

- à hauteur de 5,3 millions d'euros pour la taxe sur l'édition ;
- à hauteur de 29,4 millions d'euros pour la taxe sur le matériel de reproduction et d'impression.

Le **rendement** des ressources du CNL est **en baisse depuis plusieurs années**, ce qui complique l'exercice des missions de l'établissement. La prévision de rendement pour 2018 est de 29,2 millions d'euros.

---

<sup>1</sup> Loi n° 75-1278 du 30 décembre 1975 de finances pour 1976.

<sup>2</sup> Loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 de finances pour 2000.

<sup>3</sup> Loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006 de finances rectificative pour 2006.

**Évolution du rendement des taxes affectées  
au Centre national du livre de 2011 à 2017**

*(en millions d'euros)*

	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Taxes sur la reprographie	32,470	29,638	29,405	26,299	27,757	25,587	n.c.*
Taxes sur l'édition	5,549	4,992	5,285	4,672	4,534	4,276	n.c.*
<b>Total Brut</b>	<b>38,020</b>	<b>34,631</b>	<b>34,690</b>	<b>30,971</b>	<b>32,291</b>	<b>29,864</b>	<b>n.c.*</b>
Remboursements et recouvrements	3,620	1,434	1,711	1,584	2,872	0,413	2,746
<b>Total Net</b>	<b>34,399</b>	<b>33,197</b>	<b>32,979</b>	<b>29,387</b>	<b>29,419</b>	<b>29,450</b>	<b>26,907</b>

\* Le détail de la répartition du rendement des taxes affectées n'est pas indiqué dans les documents budgétaires.

Source : commission des finances, d'après les documents budgétaires.

**K. TAXE PORTANT SUR LES FARINES, SEMOULES ET GRUAUX DE BLÉ  
TENDRE LIVRÉS OU MIS EN ŒUVRE EN VUE DE LA CONSOMMATION  
HUMAINE**

**L'article 1663 B du code général des impôts** codifie le régime de la **taxe sur les farines**.

La taxe porte sur les quantités de farines, semoules et gruaux de blé tendre livrées ou mises en œuvre en vue de la consommation humaine.

Les mêmes produits introduits en provenance d'autres États membres de la Communauté européenne ou importés de pays tiers y sont également soumis.

Sont exonérés de la taxe les farines, semoules et gruaux de blé tendre expédiés vers d'autres États membres de l'Union européenne, mais aussi vers la Corse, ainsi que les mêmes exportés ou destinés à être exportés vers des pays tiers ou vers les départements d'outre-mer, par l'acquéreur, ainsi que les farines utilisées pour la fabrication d'amidon, sont exonérés de la taxe.

Celle-ci est perçue en France continentale auprès des meuniers, des opérateurs qui procèdent à l'introduction des produits sur ce territoire et des importateurs de produits en provenance de pays tiers.

Le montant de la taxe est fixé à **15,24 euros par tonne de farine, semoule ou gruaux**.

La taxe est recouvrée et les infractions sont recherchées, constatées, poursuivies et sanctionnées selon les règles et sous les garanties prévues en matière de contributions indirectes.

Toutefois, à l'importation en provenance de pays non membres de la Communauté européenne, la taxe est recouvrée et les infractions sont recherchées, constatées, poursuivies et sanctionnées selon les règles, privilèges et garanties prévus en matière de douane.

**Le produit** de la taxe est estimé à **64 millions d'euros pour 2019**.

Il est affecté à la Caisse centrale de la mutualité sociale agricole et finance le régime complémentaire d'assurance vieillesse des exploitants agricoles.

***L. TAXE AFFECTÉE À L'ÉTABLISSEMENT NATIONAL DES PRODUITS DE L'AGRICULTURE ET DE LA MER DUE PAR LES EXPLOITANTS AGRICOLES PRODUCTEURS DE CÉRÉALES***

L'article **1619 du code général des impôts** fixe le régime d'une taxe affectée à FranceAgriMer et prélevée auprès des exploitants agricoles producteurs de céréales.

La taxe sur les céréales a été créée par la loi du 30 décembre 2003 de finances rectificative pour 2003 en remplacement d'anciennes taxes parafiscales qui avaient été créées par décret,

La taxe est **assise sur les quantités de céréales livrées** par les exploitants agricoles aux collecteurs de céréales agréés et aux producteurs grainiers.

Le taux de la taxe est fixé à **0,36 euro par tonne**, le tonnage considéré faisant l'objet de diverses réfections correspondant :

- au taux d'humidité, égal à la différence entre le taux d'humidité constaté et un taux de référence compris entre 14 % et 15 % des tonnages fixé par arrêté du ministre chargé de l'agriculture ;

- au taux d'impuretés diverses, égal à la différence entre le taux d'impuretés constaté et le taux de référence compris entre 0,5 % et 2,5 % des tonnages, fixé par arrêté du ministre chargé de l'agriculture pour chaque céréale, dans la limite d'un taux maximal de réfaction compris entre 1 % et 3 %.

Les quantités de céréales destinées à être récupérées, sous forme d'aliments pour la nourriture animale, par l'exploitant agricole qui les a initialement livrées, sont exonérées de la taxe.

La taxe est liquidée par les collecteurs agréés et les producteurs grainiers sur une déclaration agréée par l'administration des douanes et droits indirects, qui est chargée de son recouvrement.

**Le nombre des redevables** a été estimé à **1 212**.

---

Son produit a été de 15,5 millions d'euros en 2017, pour un plafond de 1,5 million d'euros (aucun reversement n'est ainsi intervenu en faveur du budget de l'État).

La taxe participe au financement de FranceAgriMer. FranceAgriMer est chargé de soutenir les différents secteurs de l'activité agricole, à travers le paiement des mesures de soutien de marché et l'organisation des actions des filières.

Son poids dans le budget de cet établissement, qui emploie actuellement 1 040 personnes, correspond à 5 %.

#### **M. AMENDES FISCALES DANS LE DOMAINE VITIVINICOLE**

L'article 1804 du code général des impôts fixe le régime des **amendes fiscales et autres pénalités résultant de la constatation d'une série de fraudes commises dans les activités vitivinicoles.**

Sont ainsi punies d'une amende fiscale de 15 à 750 euros, d'une pénalité dont le montant est compris entre une et cinq fois la valeur des produits vitivinicoles sur lesquels a porté la fraude ainsi que de la confiscation de ces produits les infractions suivantes :

- l'ajout de sucre au-delà des limites autorisées par l'article 422 du code général des impôts ;

- le non-respect des obligations de destruction prévues par le titre IV du livre VI du code rural et de la pêche maritime en cas de dépassements du rendement maximal prévu pour les vins et eaux-de-vie bénéficiant d'une appellation d'origine ou d'une indication géographique protégée ;

- la fraude au chapitre II du titre III du règlement (CE) n° 436/2009 de la Commission du 26 mai 2009 portant modalités d'application du règlement (CE) n° 479/2008 du Conseil en ce qui concerne le casier vitivinicole, les déclarations obligatoires et l'établissement des informations pour le suivi du marché, les documents accompagnant les transports des produits et les registres à tenir dans le secteur vitivinicole ;

- la transgression des limitations imposées à diverses pratiques œnologiques (celles énumérées par la partie II de l'annexe VIII du règlement (UE) n° 1308/2013 du Parlement européen et du Conseil du 17 décembre 2013 portant organisation commune des marchés des produits agricoles et abrogeant les règlements (CEE) n° 922/72, (CEE) n° 234/79, (CE) n° 1037/2001 et (CE) n° 1234/2007 du Conseil) ;

- la fraude aux obligations prévues par le règlement (CE) n° 606/2009 de la Commission du 10 juillet 2009 fixant certaines modalités d'application du règlement (CE) n° 479/2008 du Conseil en ce qui concerne les catégories de produits de la vigne, les pratiques œnologiques et les

restrictions qui s’y appliquent, et aux textes réglementaires pris pour son application.

Les fraudes ainsi sanctionnées sont de nature à nuire à la qualité des vins et à la gestion de certaines des impositions qui leur sont appliquées.

#### ***N. SUPPRESSION DU PRÉLÈVEMENT SUR LES NUMÉROS SURTAXÉS POUR LES JEUX ET CONCOURS RADIODIFFUSÉS ET TÉLÉVISÉS***

L’article 19 de la loi du 24 décembre 2009 de financement de la sécurité sociale pour 2010 a assujéti les organisateurs d’un jeu ou d’un concours à **un prélèvement sur le produit des appels à des numéros surtaxés** effectués dans le cadre des programmes télévisés et radiodiffusés comportant des jeux et concours.

Le prélèvement est assis sur le montant des appels effectués au moyen de numéros téléphoniques ou de messages écrits adressés, nets des coûts de l’opérateur de téléphonie et des remboursements de la participation aux jeux et concours, et diminué de la valeur des gains distribués aux candidats.

**Son taux est de 9,5 %** et il est recouvré et contrôlé selon les mêmes procédures et sous les mêmes sanctions et garanties que les taxes sur le chiffre d’affaires.

**Son produit revient à la caisse nationale des allocations familiales (CNAF), pour un montant de 3 millions d’euros en 2017.**

#### ***O. SUPPRESSION DU DROIT D’IMMATRICULATION DES OPÉRATEURS ET AGENCES DE VOYAGES***

L’article L. 141-3 du code du tourisme prévoit que **les agents de voyage et autres opérateurs de la vente de voyages et de séjours versent à Atout France**, groupement d’intérêt économique placé sous la tutelle du ministre chargé du tourisme, **des frais d’immatriculation d’un montant de 150 euros**. Le renouvellement de l’immatriculation a lieu tous les trois ans et est subordonné au paiement au préalable des frais d’immatriculation. Cette immatriculation permet de s’assurer du respect par les opérateurs et agences de voyages de leurs obligations légales pour exercer leurs activités.

**Cette taxe finance exclusivement la tenue du registre d’immatriculation des agences de voyages et autres opérateurs.** La tenue de ce registre constitue l’une des missions de service public confiées à Atout France en application de l’article L. 141-2 du code du tourisme. Cette mission était auparavant exercée par l’administration avant l’entrée en vigueur de la loi n° 2009-888 du 22 juillet 2009 de développement et de modernisation des services touristiques.

---

Le produit des frais d'immatriculation s'est élevé à **200 000 euros en 2016**. Depuis lors, le rendement serait nul d'après l'évaluation des voies et moyens annexée au projet de loi de finances pour 2019.

#### *P. TAXE HYDRAULIQUE*

Les articles L. 4316-3 et suivants du code des transports prévoient que **l'établissement public administratif Voies navigables de France (VNF) perçoit une taxe sur les titulaires d'ouvrages de prise d'eau, rejet d'eau ou autres ouvrages hydroélectriques destinés à prélever ou à évacuer des volumes d'eau** sur le domaine public fluvial qui lui est confié.

Cette **taxe hydraulique** est composée **d'une part volume**, fondée sur **le volume prélevable ou rejetable en eau des installations des redevables présentes sur le domaine public fluvial** confié par l'État à VNF (environ 98 % du produit de la taxe) et d'une part résiduelle liée à **l'emprise foncière**.

Elle constitue une contrepartie du service rendu par VNF aux utilisateurs de la voie d'eau, l'établissement public leur garantissant **un niveau d'eau suffisant pour qu'ils puissent procéder aux prélèvements nécessaires à leurs activités économiques**.

Introduite dans le code des transports par la loi de finances **pour 1991**, la taxe hydraulique n'a plus subi de modifications d'importance depuis l'adoption du décret n° 2011-797 du 30 juin 2011.

Avec un montant de **133 millions d'euros** en 2017, la taxe hydraulique représente environ **le quart des recettes de Voies navigables de France (VNF)** et constitue la deuxième ressource de l'établissement public derrière **sa subvention pour charges de service public**, qui s'est élevée à **245 millions d'euros** en 2017.

Mais **le rendement de la taxe hydraulique tend à se réduire** sous l'effet de la réduction du nombre de centrales thermiques et nucléaires d'EDF, principal redevable de cette taxe. Elle fait également l'objet de **plusieurs contentieux**.

#### *Q. TAXE SUR LES PRODUITS DE LA PÊCHE MARITIME INSTITUÉE AU PROFIT DE L'ÉTABLISSEMENT NATIONAL DES PRODUITS DE L'AGRICULTURE ET DE LA MER*

L'article 75 de la loi de finances rectificative pour 2002 a instauré une **taxe sur les produits de la pêche maritime** à la suite de la suppression des taxes parafiscales par la loi organique alors récemment mise en œuvre.

Destinée à assurer au fonds d'intervention et d'organisation des marchés des produits de la pêche maritime et des cultures marines (intégré depuis dans FranceAgriMer) une recette de substitution, la taxe est perçue selon les modalités suivantes.

---

Un **taux de 0,20 %** est appliqué aux produits destinés à la conserverie, avec deux fractions (0,12 % à la charge de l'armateur et 0,8 % à la charge du premier acheteur). Par ailleurs, les **autres produits** sont taxés à **0,27 %** (0,12 % à la charge de l'armateur ; 0,15 % à la charge du premier acheteur).

La taxe est due par l'armateur et le premier acheteur pour les produits débarqués par un navire français, par l'importateur pour les produits étrangers hors Union européenne. Les produits importés bénéficient d'un régime de suspension de droits jusqu'à leur mise à disposition des consommateurs.

Pour les produits importés, les services de la douane sont chargés de collecter la taxe, qui, pour les autres produits, est collectée par les gestionnaires des halles à marées.

Le produit de la taxe affectée à FranceAgriMer serait de 4 millions d'euros.

#### **R. TAXE AFFECTÉE À L'INSTITUT DES CORPS GRAS (ITERG)**

L'**institut des corps gras (ITERG)** est un centre technique industriel (CTI) qui mène des actions au profit des industries des corps gras d'origine animale et végétale : tritrateurs, raffineurs, conditionneurs, margarineries, coproduits animaux, premiers transformateurs de la lipochimie industrielle etc. Au total, cette filière représente un chiffre d'affaires annuel de 6,1 milliards d'euros, dont 22 % à l'international<sup>1</sup>.

Les **centres techniques industriels (CTI)** sont des établissements d'utilité publique qui exercent des missions de développement économique et technique au service des entreprises d'une filière, souvent composées de PME et d'ETI n'ayant pas les moyens d'assumer le coût de ces missions « en interne » : recherche et développement, diffusion de technologies, formation, normalisation, certification et contrôle de la qualité, veille stratégique et technologique etc. **Il existe aujourd'hui douze CTI, auxquels s'ajoutent quatre comités professionnels de développement économique (CPDE)**, ces derniers menant également des actions de promotion, d'accompagnement des entreprises à l'international, de lutte contre la contrefaçon etc.

Les **CTI et les CPDE peuvent être financés soit par une dotation budgétaire, soit par une taxe affectée**, assise sur les produits vendus par les entreprises de la filière. Les dix taxes affectées sont prévues par l'article 71 de la loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003 de finances rectificative

---

<sup>1</sup> Source : rapport d'activité 2017 de l'ITERG.



pour 2003<sup>1</sup>. Pour 2018, le plafond global des taxes affectées aux CTI et aux CPDE s'élève à 149,4 millions d'euros.

La création de la taxe affectée à l'ITERG résulte de **l'article 137 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016<sup>2</sup>, adopté à la suite du rapport de Clotilde Valter du 7 octobre 2014<sup>3</sup>**. Dans un contexte de dotations budgétaires contraintes, ce rapport **préconisait la généralisation du financement par taxe affectée**, soulignant les avantages qu'un tel mode de financement présentait : pérennité et stabilité de la ressource ; neutralité sur le solde budgétaire ; contribution le cas échéant des importations et acquisitions intracommunautaires ; implication des acteurs de la filière.

Codifiée au G de la loi de finances rectificative pour 2003 précitée, la taxe affectée à l'ITERG est due par les fabricants ou les importateurs des produits suivants :

1° *Huiles végétales vierges et brutes, conditionnées ou en vrac (hors destination biodiesel) ;*

2° *Huiles raffinées, conditionnées ou en vrac ;*

3° *Margarines et matières grasses tartinables ;*

4° *Suifs et saindoux.*

Le tarif de la taxe est fixé à 0,25 euro par tonne de produits commercialisés. **Plafonnée à 709 000 euros en 2018<sup>4</sup>, elle a rapporté 660 000 euros à l'ITERG**, le reste ayant été écrêté au profit du budget général.

### Évolution de la taxe affectée à l'ITERG

(en milliers d'euros)

	Produit	Plafond	Reversement au budget général
Exécution 2017	644	559	85
Prévision 2018	660	709	0
PLF 2019	660	666	0

Source : annexe Voies et Moyens (tome I) au projet de loi de finances pour 2019.

<sup>1</sup> Ces taxes sont plafonnées par l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances initiale pour 2012 (cf. commentaire de l'article 29 du présent projet de loi de finances pour 2019).

<sup>2</sup> Cet article a également institué une taxe affectée au bénéfice du centre technique des industries de la fonderie (CTIF), et harmonisé et sécurisé les dispositions législatives encadrant l'ensemble des taxes affectées aux CTI et aux CPDE, s'agissant des missions que celles-ci sont susceptibles de financer d'une part, et des procédures de recouvrement, de contrôle et de recours d'autre part.

<sup>3</sup> Clotilde Valter, députée du Calvados, « Les CTI et CPDE au service du redressement productif », rapport au Premier ministre, 7 octobre 2014.

<sup>4</sup> Ce plafond a été modifié par l'article 44 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

La taxe affectée représente environ un dixième du budget de l'ITERG (environ 7 millions d'euros), et a vocation à financer ses missions d'intérêt général (recherches collectives, communication etc.). L'ITERG, qui emploie 75 personnes, exerce également une activité de nature économique, dominée par des prestations analytiques et technologiques, et des services d'audit, de conseil et de formation<sup>1</sup>.

#### **S. DISPOSITIF DE SURVEILLANCE ET DE MESURE DES ONDES ÉLECTROMAGNÉTIQUES - FONDS INDÉPENDANT ALIMENTÉ PAR LA CONTRIBUTION DES OPÉRATEURS DE RÉSEAU**

L'article 42 de la loi n° 2009-967 du 3 août 2009 de programmation relative à la mise en œuvre du Grenelle de l'environnement prévoit la mise en place par l'État d'un **dispositif de surveillance et de mesure des ondes électromagnétiques menées par des organismes indépendants accrédités**.

Il prévoit que ces dispositifs sont financés par un **fonds indépendant alimenté par la contribution des opérateurs de réseau émettant des ondes électromagnétiques**.

Aux termes de l'article 331 A de l'annexe III au code général des impôts, cette contribution est égale à **4 % du montant de l'IFER**.

Le décret n° 2013-1162 du 14 décembre 2013 relatif au dispositif de surveillance et de mesure des ondes électromagnétiques désigne **l'Agence nationale des fréquences (ANFR)** pour assurer la gestion de ce dispositif et du fonds de financement associé.

#### **T. BATELLERIE ARTISANALE**

Les entreprises de la batellerie artisanale sont soumises à une **taxe** dont le produit est affecté depuis 1984<sup>2</sup> à la **chambre nationale de la batellerie artisanale (CNBA)**.

Créé en 1982, cet établissement public administratif exerce, comme le prévoient les dispositions du titre III du livre IV de la quatrième partie du code des transports, les compétences habituellement dévolues aux chambres de métiers et d'artisanat en assurant la représentation des bateliers artisans, qui sont des acteurs importants du transport fluvial de marchandises.

La taxe qui lui est affectée, prévue aux articles L. 4432-3 à L. 4432-2 du code des transports, est égale à **36 centimes d'euros par millier de tonnes kilométriques** de marchandise générale et à **16 centimes par millier de tonnes kilométriques** de marchandise spécialisée, transportée par les voies

---

<sup>1</sup> Source : rapport d'activité 2017 de l'ITERG.

<sup>2</sup> La taxe affectée à la CNBA a été créée par la loi n° 84-1208 du 29 décembre 1984 de finances pour 1985.

---

navigables situées en territoire français, à l'exception des voies navigables à statut international. La taxe est recouvrée sous les mêmes garanties et sanctions qu'en matière d'impôts directs, lors de chaque opération de transport, par l'établissement public Voies navigables de France (VNF), qui prélève 3 % de ces sommes pour frais d'assiette et de recouvrement.

#### **U. LA TAXE SPÉCIALE SUR LES HUILES VÉGÉTALES, FLUIDES OU CONCRÈTES, DESTINÉES À L'ALIMENTATION HUMAINE**

L'article 8 de la loi de finances pour 1963<sup>1</sup> a institué une « **taxe spéciale sur les huiles végétales, fluides ou concrètes, effectivement destinées en l'état ou après incorporation dans tous produits alimentaires, à l'alimentation humaine** ». Après plusieurs reports, elle est entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> février 1967.

Elle visait initialement à protéger le secteur laitier en privilégiant d'une part la consommation de beurre par rapport à la margarine et d'autre part l'achat d'huiles françaises face aux huiles importées.

Cette taxe s'applique à **toutes les huiles fluides végétales** (arachide, tournesol, soja, olive, colza, noix), **concrètes** (coprah, palmiste, palme) **ou issues d'animaux marins** (baleine, foie de morue, cachalot, hareng, flétan) effectivement destinées, en l'état ou après incorporation dans tous produits alimentaires (margarine...), destinés à l'alimentation humaine.

Elle est due :

- par les **producteurs** (ou fabricants), lors de la vente ou de la livraison à soi-même pour les huiles fabriquées en métropole ;
- par les **importateurs**, lors de l'importation en France.

Les exportations seraient ainsi exonérées de cette taxe.

Elle n'est **perçue qu'une seule fois**. Ainsi, les huiles végétales brutes qui doivent être raffinées préalablement à la mise à la consommation sont seulement imposables chez le raffineur et ne seront pas à nouveau imposées en cas de revente ou d'incorporation dans un autre produit alimentaire.

La taxe spéciale est recouvrée **selon des taux réels ou forfaitaires** ; les tarifs, fixés par kilogramme, s'appliquent au poids net, c'est-à-dire après déduction du poids des emballages : bouteilles, bidons, fûts. Pour les produits alimentaires incorporant des huiles imposables, la taxation est appliquée selon les quantités et les natures d'huile entrant dans leur composition.

---

<sup>1</sup> Loi n°62-1529 du 22 décembre 1962.

Sa collecte est assurée par la **douane lors de l'importation** en provenance d'un pays situé hors Union européenne et **par le service des impôts lors de la déclaration de TVA**, pour les produits fabriqués en métropole ou acquis dans l'Union européenne.

Depuis 2009 et après plusieurs changements d'affectation, **le produit de cette taxe revient désormais à la Caisse centrale de la mutualité sociale agricole** et destinée au financement des prestations d'assurance maladie, des prestations familiales et des pensions de retraite des non-salariés agricoles. Son rendement est de **130 millions d'euros par an**.

## V. LA TAXE ANNUELLE SUR LES FRICHES COMMERCIALES

Créée en 2006<sup>1</sup>, à l'initiative de l'Assemblée nationale, la **taxe annuelle sur les friches commerciales** vise « à limiter le nombre de friches commerciales, qui peuvent parfois être le résultat soit d'opérations spéculatives, soit de la négligence de certains propriétaires et qui peuvent freiner l'animation des communes<sup>2</sup> ». Depuis 2008, les élus locaux disposent de cet outil fiscal spécifique, dont le caractère incitatif a été renforcé en 2013<sup>3</sup> (voir *infra*).

L'article 1530 du code général des impôts prévoit que **les communes ou les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) à fiscalité propre ayant une compétence d'aménagement des zones d'activités commerciales peuvent instituer cette taxe. Elle concerne les locaux commerciaux** « *qui ne sont plus affectés à une activité entrant dans le champ de la cotisation foncière des entreprises (...) depuis au moins deux ans au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition et qui sont restés inoccupés au cours de la même période* »<sup>4</sup>. Jusqu'en 2014, une inoccupation depuis au moins cinq ans était exigée<sup>5</sup>.

Il revient à la collectivité territoriale ayant institué la taxe de transmettre, chaque année, à l'administration fiscale la liste des adresses des biens susceptibles d'être concernés par la taxe.

Or comme le soulignaient nos collègues du groupe socialiste et républicain lors de l'examen du projet de loi de finances rectificative pour 2016, les collectivités territoriales « *n'ont pas accès à une liste des locaux vacants passibles de la cotisation foncière des entreprises. Ces données manquantes impactent fortement le recouvrement de la taxe annuelle sur les friches commerciales* »<sup>6</sup>.

---

<sup>1</sup> Article 126 de la loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006 de finances rectificative pour 2006.

<sup>2</sup> Rapport n° 115 (2006-2007) de M. Philippe Marini, fait au nom de la commission des finances, déposé le 13 décembre 2006

<sup>3</sup> Article 83 de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013.

<sup>4</sup> Article 1530 du code général des impôts.

<sup>5</sup> Article 83 de la loi de finances pour 2013 précitée.

<sup>6</sup> Amendement n° 471 rect. au projet de loi de finances rectificative pour 2016 (1<sup>ère</sup> lecture) (n° 208,214)

---

Grâce à la modification législative introduite par le Sénat dans le projet de loi de finances rectificative pour 2016 précité, **depuis 2017, l'administration fiscale transmet gratuitement aux collectivités territoriales et à leur groupement « la liste des locaux commerciaux et professionnels vacants qui n'ont pas fait l'objet d'une imposition à la cotisation foncière des entreprises l'année précédente »**<sup>1</sup>.

Interrogé par votre rapporteur général sur la faisabilité de cette transmission, Christian Eckert, alors secrétaire d'État chargé du budget, déclarait : « *le Gouvernement est en mesure de dire que cette disposition pourrait assez facilement être mise en œuvre par l'administration* »<sup>2</sup>.

L'article 1530 du code général des impôts prévoit également que la taxe annuelle sur les friches commerciales est due par le redevable de la taxe foncière et **son assiette est constituée par le revenu net servant de base à la taxe sur les propriétés bâties** ; son taux « *est fixé à 10 % la première année d'imposition, 15 % la deuxième et 20 % à compter de la troisième année* »<sup>3</sup>. Ces taux peuvent être majorés par les collectivités territoriales, dans la limite du double. Par ailleurs, il est prévu que « *la taxe n'est pas due lorsque l'absence d'exploitation des biens est indépendante de la volonté du contribuable* ».

#### W. TAXE ANNUELLE SUR LES RADIOAMATEURS

En application de l'article 45 de la loi n° 86-1317 du 30 décembre 1986 de finances pour 1987, **les radioamateurs sont soumis au paiement annuel d'une taxe** concernant :

- l'autorisation d'utiliser une installation amateur personnelle ou celle d'un radioclub, pour un montant annuel de 300 francs, soit 46 euros. Pour les radioamateurs domiciliés à l'étranger, le montant est réduit des deux tiers dans le cas d'une autorisation temporaire accordée pour une durée maximale de trois mois ;

- la délivrance d'une autorisation administrative pour utiliser un indicatif spécial du service amateur, pour un montant de 160 francs, soit 24 euros ;

- les stations des radioamateurs, personnelles ou des radio-clubs, qui constituent un élément d'un réseau indépendant, pour un montant annuel de 300 francs, soit 46 euros ;

- l'autorisation de postes émetteurs-récepteurs destinés à la radiocommande des modèles réduits et d'une puissance d'alimentation n'excédant pas 5 watts, à l'exception de ceux autorisés de plein droit, pour un montant de 180 francs, soit 28 euros.

---

<sup>1</sup> Article L. 135 B du livre des procédures fiscales.

<sup>2</sup> Compte rendu intégral des débats de la séance du 16 décembre 2016 au Sénat.

<sup>3</sup> Jusqu'en 2014, les taux étaient respectivement de 5 %, 10 % et 15 %.

Les montants payés actuellement ont été fixés par l'article 40 de la loi n° 91-1323 du 30 décembre 1991 de finances rectificative pour 1991 et sont d'ailleurs encore indiqués en francs dans la loi.

Chaque radioamateur doit également acquitter au préalable un droit d'examen de 30 euros pour obtenir un certificat d'opérateur amateur, payable au Trésor public.

#### **X. TAXE SUR LA RECHERCHE D'HYDROCARBURES LIQUIDES OU GAZEUX**

**L'article 1590 du code général des impôts, introduit par l'article 40 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017, a instauré une taxe sur l'exploration des hydrocarbures liquides ou gazeux depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2018.**

Il s'agit d'une taxe annuelle, proportionnelle à la surface de chaque permis exclusif de recherches d'hydrocarbures liquides ou gazeux. Elle est acquittée par le titulaire du permis de recherches exclusif.

Son barème est fixé selon **la période de validité du permis** et selon les **tarifs au kilomètre carré** suivants :

- 5 euros, par kilomètre carré et par an, pour la première période de validité ;

- 10 euros, par kilomètre carré et par an, à compter de sa première prolongation ;

- 30 euros, par kilomètre carré et par an, à compter de sa seconde prolongation.

Le produit de cette taxe est perçu au **profit des départements**, de la collectivité territoriale de la **Guyane** et de la collectivité territoriale de la **Martinique**, lorsque le périmètre du permis exclusif de recherches d'hydrocarbures est compris sur leur territoire.

Le produit de cette taxe est estimé à 810 000 euros en 2018 et en 2019. Son rendement chuterait à compter de 2020 à 50 000 euros annuels en raison de la fin de validité du permis exclusif de recherches en mer « Guyane Maritime ».

#### **Y. TAXE SUR LA RECHERCHE DE GÎTES GÉOTHERMIQUES À HAUTE TEMPÉRATURE**

**L'article 1591 du code général des impôts, introduit par l'article 42 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017, instaure une taxe portant sur l'exploration de gîtes géothermiques à haute température depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2018.**

---

Elle ne concerne pas les gîtes géothermiques à basse température, dont l'encadrement juridique est différent (délivrance d'autorisation de recherches par le préfet, sur un domaine très précis et sans renouvellement possible de l'autorisation de recherche).

Il s'agit **d'une taxe annuelle, proportionnelle à la surface de chaque permis exclusif de recherches de gîtes géothermiques à haute température.** Elle est acquittée par le titulaire du permis de recherche exclusif. Elle est due pour l'année entière à raison des permis existant au 1<sup>er</sup> janvier.

Son barème est fixé selon la période de validité du permis et selon les tarifs au kilomètre carré suivants :

- **2 euros, par kilomètre carré et par an**, pour la première période de validité ;

- **4 euros, par kilomètre carré et par an**, lors de sa première prolongation ;

- **12 euros, par kilomètre carré et par an**, à compter de sa seconde prolongation.

Le produit de cette taxe est perçu **au profit des départements, de la collectivité territoriale de la Guyane et de la collectivité territoriale de la Martinique**, lorsque le périmètre du permis exclusif de recherches de gîtes géothermiques à haute température **est compris sur leur territoire.**

Si ce périmètre est compris sur le territoire de plusieurs de ces collectivités, la part revenant à chacune est fixée **au prorata de la surface du permis sur le territoire de chacun des bénéficiaires.**

Le produit de cette taxe est estimé à **40 000 euros** en 2018 et en 2019, à **45 000 euros** en 2021 et en 2021 et à **50 000 euros** en 2022.

## **Z. CONTRIBUTION SUR LES ACTIVITÉS PRIVÉES DE SÉCURITÉ**

La contribution sur les activités privées de sécurité a été créée par la loi du 29 juillet 2011 de finances rectificative<sup>1</sup> dans le but de compenser la subvention accordée au conseil national des activités privées de sécurité (CNAPS), établissement public administratif représentant l'autorité de contrôle et de régulation de la sécurité privée. Il ne s'agit cependant pas d'une taxe affectée au CNAPS, ce dernier étant uniquement financé par une subvention pour charges de service public. Cette contribution concernait, selon la DGFIP, 3 200 redevables pour un rendement de moins de 30 millions d'euros en 2012.

---

<sup>1</sup> Loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011.

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article propose, dans le projet de loi déposé à l'Assemblée nationale, la **suppression de dix-huit taxes à faible rendement**.

Ces taxes ne se limitent pas à un secteur particulier. Leur suppression est liée dans certains cas à la création future d'une redevance par voie réglementaire (taxe hydraulique), ou s'accompagne de la dissolution de l'organisme financé par la taxe (chambre de la batellerie artisanale).

Ces suppressions s'inscrivent dans le cadre d'un **programme de suppression de taxes à faible rendement** lancé par le Gouvernement.

Dans une circulaire du 29 mars 2018, le Premier ministre a ainsi défini un objectif de réduction du nombre de taxes à faibles rendements, définies comme celles dont le produit est inférieur à 150 millions d'euros. La liste des taxes à abroger ou, à défaut, dont l'efficacité devait être renforcée a été étudiée par les ministères au cours des conférences de sécurisation et des conférences fiscales<sup>1</sup>. En cas de suppression, l'opportunité d'une compensation budgétaire devait être examinée au regard notamment de la situation de l'affectataire et du produit de la taxe<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> Dans le cadre de la préparation des arbitrages gouvernementaux en matière de crédits budgétaires, de recettes et de dépenses, les conférences de sécurisation ont pour objet d'arrêter définitivement l'ensemble des sous-jacents chiffrés de la trajectoire pluriannuelle. Les conférences fiscales permettent aux ministères d'examiner avec la direction de la législation fiscale les crédits budgétaires et les dispositifs fiscaux, afin d'identifier les mesures fiscales pouvant figurer dans le projet de loi de finances et notamment de proposer des mesures de réduction des dépenses fiscales et des taxes à faible rendement.

<sup>2</sup> [Réduction du nombre de taxes à faible rendement dans le cadre des conférences de sécurisation et des conférences fiscales 2018](#), circulaire du directeur de la législation fiscale et de la directrice du budget, 26 avril 2018, NOR : CPAB1812022C.



**Taxes supprimées par le présent article  
dans sa version initiale**

<b>Fondement juridique</b>	<b>Intitulé de la taxe</b>
<b>Code des douanes</b>	
Article 254	Contribution de sécurité de la propriété maritime
<b>Code général des impôts</b>	
Article 235 <i>ter</i> ZD <i>ter</i>	Taxe sur les contrats d'échange sur défaut d'un État
Article 422	Taxe sur l'ajout de sucre à la vendange
Article 527	Contribution aux poinçonnages et essai des métaux précieux
Article 1012	Droit fixe dû par les opérateurs de jeux ou de paris en ligne
Article 1013	Taxe annuelle sur les résidences mobiles terrestres
Article 1606	Taxe sur les bois et plants de vigne perçue au profit de l'Établissement national des produits de l'agriculture et de la mer (FranceAgriMer)
Article 1609 <i>decies</i>	Contribution additionnelle à l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux (IFER) applicable aux stations radioélectriques
Articles 1609 <i>undecies</i> à 1609 <i>quindecies</i>	Taxes sur l'édition des ouvrages de librairie et sur les appareils de reproduction
Article 1618 <i>septies</i>	Taxe portant sur les farines, semoules et gruaux de blé tendre livrés ou mis en œuvre en vue de la consommation humaine
Article 1619	Taxe due par les exploitants agricoles producteurs de céréales
Article 1804	Amendes fiscales dans le domaine vitivinicole
<b>Code de la sécurité sociale</b>	
Article L. 137-19	Prélèvement sur les numéros surtaxés pour les jeux et concours radiodiffusés et télévisés
<b>Code de tourisme</b>	
Article L. 141-3	Droit d'immatriculation des opérateurs et agences de voyages
<b>Code des transports</b>	
Chapitre VI du titre I <sup>er</sup> du livre III de la quatrième partie	Taxe hydraulique
Article 4432-3	Taxe affectée à la chambre nationale de la batellerie artisanale
<b>Textes divers</b>	
Article 75 de la loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003 de finances rectificative pour 2003	Taxe sur les produits de la pêche maritime
Article 42 de la loi n° 2009-967 du 3 août 2009 de programmation relative à la mise en œuvre du Grenelle de environnement	Dispositif de surveillance et de mesure des ondes électromagnétiques

Source : commission des finances, à partir du présent projet de loi de finances

#### *A. CONTRIBUTION DE SÉCURITÉ DE LA PROPRIÉTÉ MARITIME*

Le **1° du I** abroge les deux premiers alinéas de l'article 254 du code des douanes afin de **supprimer la contribution de sécurité de la propriété maritime**.

#### *B. TAXE SUR LES CONTRATS D'ÉCHANGE SUR DÉFAUT D'UN ÉTAT CODIFIÉ*

Le **1° du II** abroge la **taxe sur les contrats d'échange sur défaut d'un État** prévue à l'article 235 *ter* ZD *ter* du code général des impôts.

#### *C. TAXE SUR L'AJOUT DE SUCRE À LA VENDANGE*

Le **2°** **supprime** l'article 422 du code général des impôts et la taxe avec lui.

La perte de recettes est estimée à 1,57 millions d'euros en 2017.

#### *D. SUPPRESSION DE LA CONTRIBUTION AUX POINÇONNAGES ET ESSAI DES MÉTAUX PRÉCIEUX*

Le **3° du I** abroge l'article 257 du code général des impôts, afin de **supprimer la contribution aux poinçonnages et essai des métaux précieux** acquittée pour les ouvrages dont le poinçon de garantie est apposé par les services de la direction générale des douanes et droits indirects.

Le **4°, le 17° et le 18° du même I** procèdent à des coordinations au sein du code général des impôts.

#### *E. SUPPRESSION DU DROIT FIXE DÛ PAR LES OPÉRATEURS DE JEUX OU DE PARIS EN LIGNE*

Le **5° du II** abroge l'article 1012 du code général des impôts, **supprimant ainsi le droit fixe dû par les opérateurs de jeux ou de paris en ligne**.

Il en résulte une **perte de recettes estimée à 700 000 euros pour l'État**.

#### *F. TAXE ANNUELLE SUR LES RÉSIDENCES MOBILES TERRESTRES*

Le **6° du II** abroge l'article 1013 précité du code général des impôts et supprime ainsi la **taxe annuelle sur les résidences mobiles terrestres**. Par coordination, le **1° du III** abroge l'article L. 24 A précité du livre des procédures fiscales.

---

En application du **A du XII**, ces suppressions entrent en vigueur à compter du 1<sup>er</sup> octobre 2019, en cohérence avec la période d'imposition de la taxe qui s'étend du 1<sup>er</sup> octobre d'une année au 30 septembre de l'année suivante.

**G. TAXE SUR LES BOIS ET PLANTS DE VIGNE PERÇUE AU PROFIT DE L'ÉTABLISSEMENT NATIONAL DES PRODUITS DE L'AGRICULTURE ET DE LA MER (FRANCEAGRIMER)**

Le **8° du II** abroge l'article 1606 précité du code général des impôts relatif à la taxe sur les bois et plants de vigne perçue au profit de l'établissement national des produits de l'agriculture et de la mer (FranceAgrimer).

**H. SUPPRESSION DE LA CONTRIBUTION ADDITIONNELLE À L'IMPOSITION FORFAITAIRE SUR LES ENTREPRISES DE RÉSEAUX (IFER) APPLICABLE AUX STATIONS RADIOÉLECTRIQUES**

Le **9° du II** abroge l'article 1609 *decies* du code général des impôts, supprimant ainsi la contribution additionnelle à l'IFER applicable aux stations radioélectriques. Le **15° du même II** et le **2° du III** procèdent aux coordinations nécessaires.

Cette suppression se traduira par **une perte de recettes pour l'État, estimée à 3,55 millions d'euros**, ainsi que **pour les deux agences qui en étaient affectataires**, à savoir l'agence nationale de sécurité sanitaire, de l'alimentation, de l'environnement et du travail (**Anses**) et l'agence nationale des fréquences (**ANFR**), évaluée à **4,85 millions d'euros**.

**I. TAXES SUR L'ÉDITION DES OUVRAGES DE LIBRAIRIE ET SUR LES APPAREILS DE REPRODUCTION**

Le **10° du II** abroge les articles 1609 *undecies* à 1609 *quindecies* du code général des impôts. La suppression de la taxe sur l'édition des ouvrages de librairie et de la taxe sur les appareils de reproduction ou d'impression, affectées au financement du Centre national du livre, conduit à une **perte de recettes d'environ 29 millions d'euros**, au vu du rendement de ces deux taxes pour les dernières années.

À compter de 2019, les **ressources du CNL seront donc budgétisées**, ce qui conduira à sécuriser le financement de l'établissement face aux aléas économiques et juridiques de ses ressources actuelles. Le niveau de cette budgétisation tient compte du fait que certaines subventions spécifiques seront désormais gérées en administration centrale, en direction régionale des affaires culturelles, ou par d'autres opérateurs tels que la Bibliothèque nationale de France. Les moyens alloués correspondent à 24,7 millions

d'euros inscrits sur les crédits du programme « Livre et industries culturelles » de la mission « Médias, livre et industries culturelles », permettront au CNL de **couvrir ses dépenses** de fonctionnement et d'investissement courant et de **maintenir l'ensemble des interventions** pour assurer la mission de soutien au secteur professionnel du livre au niveau élevé atteint en 2018.

***J. TAXE PORTANT SUR LES FARINES, SEMOULES ET GRUAUX DE BLÉ TENDRE LIVRÉS OU MIS EN ŒUVRE EN VUE DE LA CONSOMMATION HUMAINE***

Le **11° du II** de l'article supprime l'article 1618 *septies* du code général des impôts relatif à la taxe portant sur les farines, semoules et gruaux de blé tendre livrés ou mis en œuvre en vue de la consommation humaine.

***K. TAXE AFFECTÉE À L'ÉTABLISSEMENT NATIONAL DES PRODUITS DE L'AGRICULTURE ET DE LA MER DUE PAR LES EXPLOITANTS AGRICOLES PRODUCTEURS DE CÉRÉALES***

Le **12° du II abroge** l'article 1619 précité du code général des impôts.

La perte de recettes est estimable à un minimum de 15 millions d'euros. Elle porte exclusivement sur les ressources de FranceAgriMer, le produit de la taxe n'atteignant pas le plafond de l'affectation.

***L. AMENDES FISCALES DANS LE DOMAINE VITIVINICOLE***

Le **19° du II** ne supprime pas les amendes fiscales prévues en cas de fraudes dans le secteur vitivinicole, mais il assure **une coordination** avec la suppression de **l'article 422 du code général des impôts** qu'il prononce, et vient actualiser le contenu de l'article pour prendre en compte les modifications apportées par une réglementation européenne qui, dans ce domaine, s'est développée avec force.

Il s'agit, en particulier, de tenir compte de l'adoption du règlement délégué (UE) 2018/273 de la Commission du 11 décembre 2017 qui harmonise la gestion des accises dans l'Union européenne.

***M. SUPPRESSION DU PRÉLÈVEMENT SUR LES NUMÉROS SURTAXÉS POUR LES JEUX ET CONCOURS RADIODIFFUSÉS ET TÉLÉVISÉS***

Le **V abroge** l'article L.137-19 du code de la sécurité sociale, **supprimant ainsi le prélèvement sur les numéros surtaxés pour les jeux et concours radiodiffusés et télévisés.**

La perte de recette est évaluée à **3 millions d'euros pour la Caisse nationale des allocations familiales (CNAF).**

---

**N. SUPPRESSION DU DROIT D'IMMATRICULATION DES OPÉRATEURS ET AGENCES DE VOYAGES**

Le **VI modifie** les alinéas 5 et 6 de l'article L. 141-3 du code du tourisme pour **supprimer intégralement le versement des frais d'immatriculation**, tout en conservant la procédure d'immatriculation et son nécessaire renouvellement tous les trois ans.

La perte de recettes pour Atout France serait au maximum de 200 000 euros par an, soit 0,3 % des recettes de l'opérateur estimée pour 2018<sup>1</sup>.

**O. TAXE HYDRAULIQUE AFFECTÉE À L'OPÉRATEUR VOIES NAVIGABLES DE FRANCE**

Le **1° du VII modifie** le chapitre VI du titre I<sup>er</sup> du livre III de la quatrième partie du code des transports pour **supprimer intégralement la taxe hydraulique** jusqu'ici prévue à l'article L. 4316-3 du même code. Cette suppression prend effet, en application du **B du XII, à compter du 1<sup>er</sup> décembre 2019**.

Cela signifie donc que Voies navigables de France (VNF) percevra la taxe hydraulique **pour une dernière fois en 2019**, pour un montant estimé à **127 millions d'euros**.

En revanche, la disparition de **la taxe hydraulique à compter du 1<sup>er</sup> décembre 2019** entraînera à partir de 2020 **une perte de recettes annuelles de 127 millions d'euros** pour VNF.

Cette perte sera compensée par la création par voie réglementaire au cours de l'année 2019 **d'une nouvelle redevance domaniale** dont le produit devrait être analogue à celui de la taxe hydraulique, ainsi que le prévoient VNF et ses tutelles. Cette nouvelle redevance domaniale devra impérativement être opérationnelle **pour le 1<sup>er</sup> janvier 2020**.

**P. TAXE SUR LES PRODUITS DE LA PÊCHE MARITIME INSTITUÉE AU PROFIT DE L'ÉTABLISSEMENT NATIONAL DES PRODUITS DE L'AGRICULTURE ET DE LA MER**

Le **VIII abroge** l'article 75 de la loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003 de finances rectificative pour 2003, qui avait créé la taxe.

---

<sup>1</sup> Le budget initial pour 2018 d'Atout France prévoit des recettes d'un montant de 71,6 millions d'euros.

**Q. DISPOSITIF DE SURVEILLANCE ET DE MESURE DES ONDES ÉLECTROMAGNÉTIQUES - FONDS INDÉPENDANT ALIMENTÉ PAR LA CONTRIBUTION DES OPÉRATEURS DE RÉSEAU**

Le **IX** supprime la deuxième phrase du quatrième alinéa de l'article 42 précité de la loi n° 2009-967 du 3 août 2009 de programmation relative à la mise en œuvre du Grenelle de l'environnement, qui prévoyait **un fonds indépendant alimenté par la contribution des opérateurs de réseau émettant des ondes électromagnétiques**, pour financer un dispositif de surveillance et de mesure des ondes électromagnétiques menées par des organismes indépendants accrédités.

**R. BATELLERIE ARTISANALE**

Les 2° à 6° du VII prévoient **l'abrogation des dispositions législatives qui avaient institué la Chambre nationale de la batellerie artisanale** (CNBA) ainsi que celles qui avaient créé la taxe affectée qui la finance, en supprimant le chapitre II du titre III du livre IV de la quatrième partie du code des transports ainsi que les articles L. 4432-1 à L. 4432-7 du même code.

Ils conservent toutefois, en les adaptant à la suppression de la CNBA et de sa taxe affectée, les articles L. 4430-1 à 3, les articles L. 4431-1 à 3, les articles L. 4462-3 et l'article L. 4521-1 du code des transports qui prévoient la définition des entreprises de batellerie artisanale, la tenue d'un registre des artisans bateliers et des entreprises de batellerie artisanale et la définition du domicile de secours pour l'attribution des prestations d'aide sociale départementale. L'article 1468 du code général des impôts qui mentionne les entreprises inscrites au registre tenu par la CNBA est également conservé.

**III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE**

L'Assemblée nationale a **confirmé la suppression** des dix-huit taxes proposées dans le projet de loi déposé par le Gouvernement et a **prévu la suppression, le report ou la modification de neuf autres taxes**.

**Taxes dont la suppression, le report ou la modification est proposé  
par l'Assemblée nationale**

Fondement juridique	Intitulé de la taxe
<b>Code de la construction et de l'habitation</b>	
Article L. 443-14-1	Taxe sur les plus-values de cessions de logements sociaux (report)
<b>Code des douanes</b>	
Articles 284 <i>bis</i> B et 284 <i>ter</i>	Taxe spéciale sur certains véhicules routiers
<b>Code général des impôts</b>	
Articles 809, 811 et 817 B	Droits d'enregistrement pour différents actes relatifs à la vie des sociétés
Article 1530	Taxe sur les friches commerciales
Article 1590	Taxe sur la recherche d'hydrocarbures liquides ou gazeux
Article 1591	Taxe sur la recherche de gîtes géothermiques à haute température
Article 1609 <i>vicies</i>	Taxe spéciale sur les huiles végétales, fluides ou concrètes, destinées à l'alimentation humaine
Article 1609 <i>quintricies</i>	Contribution sur les activités privées de sécurité
<b>Textes divers</b>	
Article 71 de la loi n° 2003-1312 de finances rectificative pour 2003	Exclure les industries françaises de la filiale animale du périmètre des secteurs assujettis à la taxe fiscale affectée ITERG

Source : commission des finances, à partir du texte adopté par l'Assemblée nationale.

#### **A. TAXE SUR LES PLUS-VALUE DE LOGEMENTS SOCIAUX**

Sur la proposition de nos collègues François Pupponi, George Pau-Langevin et Serge Letchimy, avec l'avis favorable de la commission des finances et du Gouvernement, l'Assemblée nationale a adopté un amendement insérant un I A dans le présent article, visant à **repousser d'un an l'application de la taxe** sur les plus-values de cession de logements sociaux.

L'amendement invoque une disproportion importante entre le rendement attendu, qui risquerait d'être très faible, et la complexité des circuits et formalités déclaratives à mettre en œuvre, tant pour les bailleurs que pour l'administration.

Les députés avaient auparavant rejeté un amendement tendant à supprimer complètement cette taxe.

### **B. TAXE SPÉCIALE SUR CERTAINS VÉHICULES ROUTIERS**

L'article 284 *bis* du code des douanes prévoit que les véhicules immatriculés en France circulant sur la voie publique sont soumis à une taxe spéciale appelée « **taxe spéciale sur certains véhicules routiers** », dont les tarifs sont déterminés par l'article 284 *ter* du même code.

Sont toutefois exclus de l'assiette de cette taxe ceux qui sont spécialement conçus pour le transport des personnes et ceux mentionnés à l'article 284 *bis* B du même code.

Les 2° et 3° du I de l'article 9 ont été introduits par **un amendement du Gouvernement**, qui a reçu **un avis favorable de la commission des finances** de l'Assemblée nationale.

Ils visent à introduire à l'article 284 *bis* B du code des douanes **trois types de véhicules dans la liste de ceux qui sont exclus** de l'assiette de la taxe spéciale sur certains véhicules routiers.

Il s'agit :

- des véhicules **historiques et de collection** mentionnés à l'article R. 311-1 du code de la route ;
- des véhicules **utilisés par les cirques ou affectés exclusivement au transport des manèges et autres matériels d'attraction** ;
- des véhicules **utilisés par les centres équestres**.

### **C. DROITS D'ENREGISTREMENTS DUS SUR LES ACTES RELATIFS À LA VIE DES SOCIÉTÉS**

À l'initiative de notre collègue députée Amélie de Montchalin et de plusieurs de ses collègues du groupe La République en Marche, l'Assemblée nationale a adopté, avec un avis favorable du Gouvernement et de la commission des finances, un amendement visant à **supprimer plusieurs droits d'enregistrement dus sur les actes relatifs à la vie des sociétés**.

Il a fait l'objet d'un sous-amendement de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général, en séance publique afin de rétablir le droit d'enregistrement auquel sont soumises les sociétés lorsqu'elles deviennent passibles de l'impôt sur les sociétés (prévu au II de l'article 809 du code général des impôts).

Le montant des droits d'enregistrement visés par l'amendement est fixé à 375 euros pour les entreprises au capital inférieur à 225 000 euros et à 500 euros pour les entreprises au capital excédant cette limite.

Le tableau ci-après récapitule l'ensemble des droits d'enregistrement supprimés par l'amendement.



**Droits d'enregistrement dus sur les actes relatifs à la vie des sociétés dont la suppression est proposée par le présent article**

Article du code général des impôts	Situation concernée par le droit d'enregistrement
Article 811	Actes constatant les prorogations pures et simples de sociétés Actes de dissolution de sociétés qui ne portent aucune transmission de biens meubles ou immeubles
Article 812	Augmentation de capital au moyen de l'incorporation des bénéficiers
Article 814 C	Réductions de capital contre annulation des titres ou rachat de la société
Article 816	Actes de fusion
Articles 817	Actes de scission

Source : commission des finances du Sénat, à partir de l'article 9 du présent projet de loi de finances pour 2019

**D. LA TAXE ANNUELLE SUR LES FRICHES COMMERCIALES**

À l'initiative de nos collègues Laurent Saint-Martin (LREM, Val-de-Marne) et Daniel Labaronne (LREM, Indre-et-Loire), l'Assemblée nationale a adopté, avec un avis de sagesse de la commission des finances et un avis défavorable du Gouvernement, **un amendement supprimant la taxe annuelle sur les friches commerciales** (7 bis du présent article).

Selon l'exposé sommaire de l'amendement, « *la mission de l'inspection générale des finances en a recommandé la suppression du fait de son faible rendement et du caractère non démontré de son efficacité dans la lutte contre les friches commerciales* ».

**E. TAXE SUR LA RECHERCHE D'HYDROCARBURES LIQUIDES OU GAZEUX**

Le 7<sup>o</sup> ter du présent article 9 visant à supprimer l'article 1590 du code général des impôts a été introduit par un amendement présenté par le rapporteur général Joël Giraud au nom de la commission des finances de l'Assemblée nationale et par un amendement identique présenté par la députée Lise Magnier et les autres membres du groupe Union des démocrates, radicaux et libéraux.

Ces deux amendements ont reçu **un avis défavorable** du Gouvernement.

### **F. TAXE SUR LA RECHERCHE DE GÎTES GÉOTHERMIQUES À HAUTE TEMPÉRATURE**

Le 7° **quater** visant à **supprimer l'article 1591 du code général des impôts** a été introduit par un amendement présenté par le rapporteur général Joël Giraud au nom de la commission des finances de l'Assemblée nationale et par un amendement identique présenté par la députée Lise Magnier et les autres membres du groupe Union des démocrates, radicaux et libéraux.

Ces deux amendements ont reçu **un avis défavorable** du Gouvernement.

### **G. TAXE SPÉCIALE SUR LES HUILES VÉGÉTALES, FLUIDES OU CONCRÈTES, DESTINÉES À L'ALIMENTATION HUMAINE**

À l'initiative de Véronique Louwagie et de plusieurs de ses collègues, l'Assemblée nationale a adopté un amendement **visant à supprimer la taxe spéciale sur les huiles végétales, fluides ou concrètes, destinées à l'alimentation humaine.**

Il a fait l'objet de **deux sous-amendements** du Gouvernement, l'un rédactionnel, l'autre prévoyant une entrée en **vigueur à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020.**

Cet amendement, et ses deux sous-amendements ont été adoptés à l'unanimité, avec l'avis favorable du Gouvernement et de la commission des finances.

Le 10° du II du présent article abroge l'article L. 1609 *vicies* du code général des impôts, supprimant ainsi la taxe spéciale sur les huiles végétales, fluides ou concrètes, destinées à l'alimentation humaine.

**La perte de recettes** est évaluée à **130 millions d'euros** pour la Caisse centrale de la mutualité sociale agricole.

### **H. CONTRIBUTION SUR LES ACTIVITÉS PRIVÉES DE SÉCURITÉ**

À l'initiative de notre collègue Christian Saint-Martin, et avec l'avis favorable de Joël Giraud, rapporteur général de la commission des finances, l'Assemblée nationale a adopté un amendement visant à **supprimer la contribution sur les activités privées de sécurité** prévue à l'article 1609 *quintricies* du code général des impôts et dont sont redevables les personnes morales et physiques qui effectuent en France à titre onéreux des activités privées de sécurité.

Cet amendement a fait l'objet d'un sous-amendement rédactionnel du gouvernement.

---

Il prévoit que la suppression prendra effet à compter du **1<sup>er</sup> janvier 2020**.

#### ***I. L'EXCLUSION DES PRODUITS DE LA FILIÈRE ANIMALE DE L'ASSIETTE DE LA TAXE AFFECTÉE À L'INSTITUT DES CORPS GRAS***

À l'initiative de nos collègues Joël Giraud, rapporteur général de la commission des finances, Charles de Courson et plusieurs de leurs collègues, l'Assemblée nationale a adopté un amendement visant à **exclure les produits de la filière animale (suifs et saindoux) de l'assiette de la taxe affectée à l'institut des corps gras (ITERG)**. Cet amendement a été adopté à l'unanimité, avec l'avis favorable du Gouvernement.

Le 4<sup>o</sup> du II du G de l'article 71 de la loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003 de finances rectificative pour 2003 serait modifié à cet effet, et **n'inclurait plus à l'avenir que les produits de la filière oléagineuse** : huiles végétales vierges et brutes (hors destination biodiesel) ; huiles raffinées ; margarines et matières grasses tartinables.

La part de la taxe affectée issue des produits de la filière animale représente **un montant très faible de 23 000 euros par an, soit 3,5 % du total de la taxe affectée à l'ITERG** (compte tenu du plafonnement à 666 000 euros prévu pour 2019).

#### **IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES**

**Votre rapporteur général porte un regard favorable sur le principe d'une réduction** du nombre des taxes à faibles rendement.

La multiplication des « petites taxes » nuit en effet à la bonne compréhension du système fiscal et donc à son acceptation par la population. Elles ont parfois des coûts de gestion excessifs pour l'administration – lorsque ces coûts sont connus, ce qui n'est pas toujours le cas – et constituent une source de complexité pour les particuliers et les entreprises qui y sont soumis. La suppression des taxes peut donc, par son effet de simplification, contribuer à la compétitivité de l'économie.

Cet objectif ne saurait toutefois être poursuivi de manière indiscriminée à travers un « rabot » général qui se fonderait sur le seul rendement de la taxe. L'examen individuel des taxes montre que leur suppression peut avoir des effets sectoriels non négligeables ou s'inscrire dans des réformes plus larges, comme, par exemple, avec la suppression de la contribution aux poinçonnages et essai des métaux précieux (cf *supra*). De plus certaines taxes, dites pigouviennes, peuvent avoir un rendement faible parce qu'elles sont efficaces et atteignent leur objectif.

Il convient donc de prendre en compte, en plus du rendement de ces taxes, les coûts et difficultés de leur gestion ainsi que les conséquences qu'entraînerait leur suppression.

#### *A. TAXE SUR LES PLUS-VALUE DE LOGEMENTS SOCIAUX*

Il apparaît que **la mise en place de la taxe sur les plus-values de logements sociaux est particulièrement difficile** et suppose la mise en place des coordinations entre les bailleurs sociaux et l'administration.

**Votre rapporteur général fait pourtant observer qu'elle relevait d'une initiative du Gouvernement.** Cette proposition paraissait difficile à concilier avec son souhait de favoriser par ailleurs les ventes de logements sociaux, d'autant que la proposition initiale était de faire porter la taxe sur le produit des ventes et non sur les seules plus-values.

En tout état de cause, les difficultés de mise en place ne permettant pas de mettre en œuvre cette taxe dès cette année, **il convient par souci de réalisme d'approuver le report d'un an.**

#### *B. CONTRIBUTION DE SÉCURITÉ DE LA PROPRIÉTÉ MARITIME*

Votre rapporteur général est favorable à la suppression de cette petite taxe dont le rendement est minime.

#### *C. TAXE SPÉCIALE SUR CERTAINS VÉHICULES ROUTIERS*

Votre rapporteur général est favorable à ce que les véhicules historiques et de collection, les véhicules utilisés par les cirques ou affectés exclusivement au transport des manèges et autres matériels d'attraction et les véhicules utilisés par les centres équestres **soient exclus de l'assiette de la taxe sur certains véhicules routiers.**

De fait, ces véhicules **ne circulent que ponctuellement et demeurent le plus souvent stationnés.**

En outre, il paraît souhaitable **d'alléger les charges des professions foraines et circassiennes**, ainsi que **celles de la filière équine**, qui connaissent actuellement **des difficultés économiques et financières.**

---

**D. TAXE SUR LES CONTRATS D'ÉCHANGE SUR DÉFAUT D'UN ÉTAT  
CODIFIÉ ET TAXE SUR LES ORDRES ANNULÉS DANS LE CADRE  
D'OPÉRATIONS À HAUTE FRÉQUENCE**

Votre rapporteur général **ne peut que souscrire à la suppression de la taxe sur les CDS souverains « à nu »**, dans la mesure où le Sénat avait, à son initiative, proposé une telle suppression dans le cadre de l'examen du projet de loi de finances pour 2016.

En effet, cette taxe a depuis longtemps **perdu toute utilité**, dès lors que les opérations entrant dans son champ d'application ont été interdites par le règlement européen n° 236/2012 du 14 mars 2012.

En complément, votre rapporteur général propose d'**abroger la taxe sur les ordres annulés dans le cadre d'opérations à haute fréquence**, prévue à l'article 235 ter ZD *bis* du code général des impôts.

En effet, **le rendement de cette taxe est nul<sup>1</sup>** et sa mise en place a abouti à **l'installation de l'essentiel des opérateurs à Londres**, ville depuis laquelle ces derniers peuvent parfaitement continuer à effectuer des opérations sur les titres français. L'Autorité des marchés financiers (AMF) estime ainsi que les principaux traders à haute fréquence représentent environ 60 % du total des volumes négociés sur les valeurs du CAC 40<sup>2</sup>.

Sur le fond, il doit être rappelé que l'AMF ne porte pas de jugement négatif sur le *trading* haute fréquence en général : tout dépend des stratégies mises en œuvre<sup>3</sup>. De ce fait, **l'instauration de dispositifs réglementaires assortis de sanctions semble préférable à une taxation indifférenciée**, qui ne permet pas de discriminer entre les comportements contribuant au bon fonctionnement du marché et ceux qui, à l'inverse, sont porteurs d'effets néfastes. Des dispositions ont d'ailleurs été introduites à cette fin au niveau européen et l'AMF a d'ores et déjà sanctionné plusieurs intervenants de marché.

Dans un contexte marqué par le *Brexit*, la suppression de cette taxe pourrait en outre constituer un **nouveau signal positif pour l'attractivité de la place de Paris**. À l'heure actuelle, la plupart des acteurs installés à Londres envisageraient de se relocaliser à Amsterdam<sup>4</sup>.

Votre commission a adopté un amendement **FINC.7** en ce sens.

---

<sup>1</sup> Son rendement, estimé à 41 709 euros en 2017 dans les documents budgétaires, correspondrait, d'après les informations transmises à votre rapporteur général, à des erreurs d'imputation.

<sup>2</sup> AMF, *Cartographie des risques financiers*, édition 2017, p. 34.

<sup>3</sup> Voir par exemple : AMF, « *Comportement des traders à haute fréquence sur Euronext Paris* », 2017.

<sup>4</sup> Voir sur ce point : Lucy McNulty, « *HFT firm Jump prepares to move London traders to Amsterdam* », *Financial News*, 27 juin 2018.

### ***E. TAXE SUR L'AJOUT DE SUCRE À LA VENDANGE***

La suppression de l'article 422 du code général des impôts se justifie d'un point de vue financier. Par ailleurs, les plafonds fixés par cet article pour le sucrage des vendanges, encadrés par la législation européenne, sont réintroduits dans le droit interne par les modifications apportées à l'article 1804 du code général des impôts prévues par le présent article.

**Votre rapporteur général est donc favorable à cette suppression.**

### ***F. CONTRIBUTION AUX POINÇONNAGES ET ESSAI DES MÉTAUX PRÉCIEUX***

En tant que telle, la suppression de la contribution aux poinçonnages et essai des métaux précieux constitue **une mesure bienvenue**, qui n'appelle pas de remarques particulières.

**On ne saurait, toutefois, se satisfaire de la présentation qui est faite de cette mesure par le Gouvernement**, c'est-à-dire une simple « suppression de taxe à faible rendement », dont l'enjeu serait seulement la simplification fiscale et budgétaire, toutes choses égales par ailleurs. En effet, et bien que cela ne soit mentionné nulle part dans l'évaluation préalable du présent article, la suppression de cette taxe doit se comprendre comme **la première étape d'une évolution importante des règles sectorielles applicables aux fabricants de métaux précieux.**

Certes, l'obligation d'apposer un « poinçon de garantie », prévue par l'article 524 du code général des impôts, demeure applicable. Toutefois, la disparition de la taxe prélevée par la DGDDI lorsqu'elle est en charge de cette mission **semble annoncer la prochaine dévolution complète de cette mission aux acteurs privés, qui en assument déjà une partie.**

En effet, l'Assemblée nationale a récemment adopté un amendement<sup>1</sup> présenté par Roland Lescure, rapporteur, au projet de loi pour la croissance et la transformation des entreprises (PACTE), qui vise à rendre facultative l'apposition des poinçons de fabricant (« poinçon de maître » ou « poinçon de responsabilité »), mais aussi à **renvoyer à un décret le soin de fixer les autorités et organismes compétents pour assurer la gestion des poinçons de garantie - ce qui revient, en creux, à en dessaisir l'administration des douanes**, dont le périmètre d'intervention est appelé à évoluer ces prochaines années, notamment en matière de fiscalité et de recouvrement.

**Cette évolution était d'ailleurs explicitement envisagée par l'Inspection générale des finances dans son rapport de 2014** sur les taxes à faible rendement : alors qu'elle y préconisait déjà la suppression de la contribution aux poinçonnages, elle indiquait que, « *dans l'hypothèse où la*

---

<sup>1</sup> Amendement n° 2855, créant un nouvel article 28 ter du projet de loi.

---

*DGDDI craindrait une augmentation de la demande de poinçonnage du fait d'un effet report depuis la garantie aujourd'hui effectuée par des prestataires privés, elle pourrait soit poursuivre le mouvement de concentration des bureaux de la garantie déjà engagé<sup>1</sup>, soit abandonner cette mission ».*

Cette évolution, qui s'ajoute à la possibilité ouverte en 2011 pour les professionnels d'utiliser un marquage au laser, devrait permettre d'alléger les formalités pesant sur professionnels français de la bijouterie et de l'horlogerie, mais soulève d'importantes questions de sécurité et de protection du consommateur. Ces questions ne relèvent pas du présent projet de loi de finances ; elles illustrent toutefois utilement le fait que **la politique de « suppression des petites taxes » est rarement dépourvue d'implications sectorielles - ce qui explique, d'ailleurs, qu'elle soit si souvent complexe à mettre en œuvre.**

#### ***G. DROITS D'ENREGISTREMENTS DUS SUR LES ACTES RELATIFS À LA VIE DES SOCIÉTÉS***

Votre rapporteur général prend acte de cette mesure de simplification.

#### ***H. DROIT FIXE DÛ PAR LES OPÉRATEURS DE JEUX OU DE PARIS EN LIGNE***

Votre rapporteur général prend acte de cette mesure de simplification.

#### ***I. TAXE ANNUELLE SUR LES RÉSIDENCES MOBILES TERRESTRES***

L'évaluation préalable du présent article souligne le **coût de gestion** de la taxe annuelle sur les résidences mobiles terrestres, qui s'effectue de manière manuelle au guichet du service des impôts. Elle indique même que l'administration n'est pas en mesure d'assurer correctement le reversement du produit de la taxe aux collectivités territoriales et EPCI<sup>2</sup>.

Il convient surtout de noter que **cette taxe a été instituée pour combler l'absence d'imposition** de ces résidences au titre de la taxe d'habitation.

---

<sup>1</sup> La DGDDI dispose d'un réseau de 6 bureaux de garantie métropolitains situés à Paris, Strasbourg, Lyon, Nice, Toulouse et Saumur et de 4 bureaux de garantie ultramarins (Guadeloupe, Réunion, Martinique et Guyane).

<sup>2</sup> De fait, le montant reversé aux collectivités territoriales et EPCI est indiqué comme « non disponible » dans le document « Voies et moyens », tome 1, annexé au présent projet de loi de finances.

Dans la mesure où **la taxe d'habitation est supprimée** pour 80 % des contribuables depuis le 1<sup>er</sup> octobre 2018 et où le Gouvernement a annoncé la suppression à terme de cette taxe pour la totalité des contribuables au titre de la résidence principale, la suppression de la taxation des résidences mobiles apparaît comme **une simple mesure de cohérence**.

#### **J. LA TAXE ANNUELLE SUR LES FRICHES COMMERCIALES**

**La taxe annuelle sur les friches commerciales est une taxe comportementale**, qui vise à limiter la vacance commerciale : **elle n'a donc pas pour première vocation à procurer des ressources aux collectivités territoriales**.

**Récente, cette taxe commence à être identifiée par les élus locaux** : en 2013, le rapport d'information de la commission des finances et de la commission des lois du Sénat sur les outils fonciers des collectivités territoriales<sup>1</sup> soulignait que ce dispositif était encore assez peu connu des élus locaux et préconisait d'« *établir un bilan du nouveau régime de la taxe sur les friches commerciales, issu de la loi de finances pour 2013 avant d'en modifier les modalités* » (proposition n° 15).

En 2012<sup>2</sup>, seuls 59 communes et 17 EPCI à fiscalité propre avaient institué la taxe, contre 235 communes et 31 EPCI en 2018<sup>3</sup>. **En 2018, 5 717 locaux ont été imposés, pour un produit total de 8,1 millions d'euros** – contre 1 197 locaux et 2,4 millions d'euros. L'on constate donc une appropriation du dispositif par les collectivités territoriales et leurs groupements.

Par ailleurs, **c'est seulement depuis 2017 que les collectivités territoriales sont en mesure d'identifier aisément les locaux vacants**, grâce à la transmission des données nécessaires par l'administration fiscale.

Le caractère incitatif de la taxe dépend des caractéristiques locales : **l'outil est considéré par l'Association des maires de France (AMF) comme « efficace sur les territoires attractifs » mais « perfectible et non adapté à certains territoires »**<sup>4</sup>.

En définitive, **il revient aux élus locaux, en fonction de la situation particulière de leur territoire, de décider s'ils souhaitent utiliser cet outil fiscal**.

---

<sup>1</sup> Rapport d'information n° 1 (2013-2014) de MM. François Pillet, René Vandierendonck, Yvon Collin et Philippe Dallier, fait au nom de la commission des finances et de la commission des lois, déposé le 1<sup>er</sup> octobre 2013.

<sup>2</sup> Selon le rapport d'information précité.

<sup>3</sup> Données transmises par la direction générale des finances publiques.

<sup>4</sup> Note 36 de l'Association des Maires de France et des Présidents d'Intercommunalité, avril 2018.



---

Par ailleurs, s'agissant d'une recette des collectivités territoriales, une telle disposition aurait davantage sa place en seconde partie du projet de loi de finances.

Compte tenu de l'ensemble de ces éléments, votre commission des finances vous propose d'adopter un **amendement FINC.8 revenant sur la suppression de cette taxe**, adoptée par l'Assemblée nationale.

#### ***K. TAXE SUR LA RECHERCHE D'HYDROCARBURES LIQUIDES OU GAZEUX***

Lors de l'examen du projet de loi de finances rectificative pour 2017, votre rapporteur général ne s'était pas opposé à la création de la taxe sur la sur l'exploration d'hydrocarbures, qui s'inscrivait en cohérence avec l'examen concomitant au Parlement du **projet de loi mettant fin à la recherche ainsi qu'à l'exploitation des hydrocarbures conventionnels et non conventionnels** et portant diverses dispositions relatives à l'énergie et à l'environnement.

Ce projet de loi s'inscrivait lui-même dans la mise en œuvre de l'Accord de Paris, qui ambitionne de **contenir la hausse de la température mondiale en-deçà de 2 degrés Celsius par rapport aux niveaux préindustriels** et à tendre vers un objectif de 1,5 degré Celsius.

Alors que cette taxe devait apporter des ressources financières aux départements concernés notamment pour leur permettre d'accompagner la reconversion des territoires, compte tenu de la fin de la recherche et de l'exploitation des hydrocarbures à horizon 2040, votre rapporteur général avait toutefois fait part de ses doutes quant à cette ambition, au regard du faible rendement de la taxe (810 000 euros en 2018 et 2019).

Compte tenu de ce faible rendement, d'ailleurs amené à disparaître d'ici une décennie, quand l'ensemble des permis exclusifs de recherche sera arrivé en fin de validité, votre rapporteur général considère que **sa suppression peut effectivement être envisagée**.

#### ***L. TAXE SUR LA RECHERCHE DE GÎTES GÉOTHERMIQUES À HAUTE TEMPÉRATURE***

Lors de l'examen du projet de loi de finances rectificative pour 2017, votre rapporteur général ne s'était pas opposé à la création de la taxe sur la recherche de gîtes géothermiques à haute température.

Il avait en effet estimé que **les deux arguments** avancés par le Gouvernement pour justifier la création de cette taxe dans son étude préalable, étaient recevables et rendaient celle-ci acceptable.

Le Gouvernement avait en effet expliqué que cette taxe, perçue **au profit des départements**, viserait à **aider le développement de la filière de la géothermie haute énergie** en apportant **une contrepartie financière** aux territoires qui accueillent les projets d'exploration.

Ensuite, il avait argué que le fait de taxer l'exploration en fonction de la taille de la zone explorée **inciterait les opérateurs de la géothermie à délimiter de la façon la plus efficiente possible lesdites zones** et à « *optimiser l'usage du sous-sol* ».

Toutefois, le produit de cette taxe étant estimé à **40 000 euros** en 2018 et en 2019, à **45 000 euros** en 2021 et en 2021 et à **50 000 euros** en 2022, votre rapporteur général entend que **son caractère incitatif s'avère à l'usage très limité** et que **sa suppression peut donc être envisagé**.

**M. TAXE SUR LES BOIS ET PLANTS DE VIGNE PERÇUE AU PROFIT DE L'ÉTABLISSEMENT NATIONAL DES PRODUITS DE L'AGRICULTURE ET DE LA MER (FRANCEAGRIMER)**

Les activités de France AgriMer qu'il s'agit de financer sont d'une utilité peu contestable en principe puisqu'il s'agit de lutter contre diverses affections graves dont souffrent les bois et plants de vigne, dont, en particulier, la flavescence dorée.

Si la taxe contribue donc à financer ces opérations utiles, son rendement reste faible.

Par ailleurs, l'essentiel de la protection des végétaux passe par la mobilisation des crédits du programme 206 de la mission « Agriculture alimentation forêt et affaires rurales », ainsi que par des initiatives des professionnels.

L'impérieuse nécessité de protéger le potentiel des vignobles français devrait ne pas ressortir négligée de la suppression d'une taxe dont les tarifs étaient restés inchangés entre 1998 et 2016.

Il est à souhaiter, mais aussi à imaginer, que les contributions volontaires des producteurs prendront le relais et que FranceAgriMer sera chargé par la profession de poursuivre sa mission indispensable de coordination des actions de prévention.

**Compte tenu de ces perspectives, votre rapporteur général propose de confirmer la suppression de la taxe.**

**N. CONTRIBUTION ADDITIONNELLE À L'IMPOSITION FORFAITAIRE SUR LES ENTREPRISES DE RÉSEAUX (IFER) APPLICABLE AUX STATIONS RADIOÉLECTRIQUES**

Votre rapporteur général **prend acte de cette suppression.**

---

**O. TAXES SUR L'ÉDITION DES OUVRAGES DE LIBRAIRIE ET SUR LES APPAREILS DE REPRODUCTION**

Votre rapporteur général observe que la budgétisation des ressources du Centre national du livre permettra de renforcer la **cohérence du financement de la politique en faveur du livre et de la lecture** au sein du programme dédié de la mission « Médias, livre et industries culturelles ». Cette budgétisation répond par ailleurs à la **question de l'érosion** du rendement des taxes affectées au CNL. C'est pourquoi il n'est **pas opposé à leur suppression** par le présent article.

**P. LA TAXE SPÉCIALE SUR LES HUILES VÉGÉTALES, FLUIDES OU CONCRÈTES, DESTINÉES À L'ALIMENTATION HUMAINE**

La commission des finances de l'Assemblée nationale relevait dans un rapport d'information de juin 2016<sup>1</sup> la **complexité de la collecte de cette taxe**, conduisant à ce qu'elle ne soit pas appliquée correctement et engendrant des coûts de gestion importants :

- les **montants dus au titre de la taxe varient** en fonction du pourcentage estimatif d'huiles dans le produit fini, entretenant une certaine confusion quant au taux applicable. Par ailleurs, **deux unités de perception sont en vigueur** pour chaque taux applicable (euros par centaine de kilos ou euros par centaine de litres) ;

- à **l'importation**, une **partie des produits échapperait toujours à la taxe**, les entreprises ne déclarant pas toujours les quantités d'huiles contenues dans chaque produit ;

- à **l'exportation**, les entreprises seraient confrontées à de nombreuses difficultés pour **obtenir la restitution des taxes payées** sur l'huile entrant dans la composition des produits agroalimentaires (délais entre la demande et le remboursement, contentieux devant les juridictions administratives, etc.)

La taxe sur les huiles végétales **serait par ailleurs à l'origine de distorsions de concurrence**, entre les producteurs français et les producteurs européens, d'une part, puisqu'aucun autre pays de l'Union européenne ne dispose de taxe équivalente, et entre les producteurs des différentes huiles, d'autre part, les **écarts de taxation entre les différentes huiles demeurant très importants**, sans que ces écarts soient justifiés par « *le caractère potentiellement nocif de ces produits pour la santé ou pour l'environnement* »<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> Rapport d'information de la commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire sur la taxation des produits agroalimentaires, juin 2016.

<sup>2</sup> Idem.

Finalement, cette taxe viserait essentiellement un **objectif de rendement**. En effet, si seuls 597 redevables s'acquittaient de cette taxe en 2012, son produit serait plutôt dynamique, passant de 112 millions d'euros en 2010 à 130 millions d'euros en 2018. Elle ne représente cependant que 0,4 % des ressources de la Caisse centrale de la mutualité sociale agricole.

Ces caractéristiques ont conduit l'Inspection générale des finances (IGF), dans son rapport de 2012 sur les taxes à faible rendement, **a en proposer la suppression** « *compte tenu notamment de la complexité des modalités de calcul et des effets économiques induits* ».

#### **Q. CONTRIBUTION SUR LES ACTIVITÉS PRIVÉES DE SÉCURITÉ**

Votre rapporteur général propose **d'adopter la suppression de cette contribution**.

#### **R. TAXE PORTANT SUR LES FARINES, SEMOULES ET GRUAUX DE BLÉ TENDRE LIVRÉS OU MIS EN ŒUVRE EN VUE DE LA CONSOMMATION HUMAINE**

Le secteur de la meunerie tend à faire valoir le handicap de compétitivité qu'il subit du fait de la taxe sur les farines, dont la suppression a animé les discussions de précédents projets de loi de finances, en particulier les projets de loi de financement de la sécurité sociale.

Le produit de la taxe est, en effet, affecté au financement du régime de retraite complémentaire des non-salariés agricoles (les exploitants agricoles et leurs auxiliaires, familiaux notamment).

Pour ce régime largement déficitaire de façon structurelle, il conviendra de trouver des recettes de substitution. Le Gouvernement prévoit qu'elle soit apportée par l'attribution d'une fraction des droits sur les alcools en provenance du régime agricole de base, celui-ci se trouvant, à son tour, compensé par le régime général de sécurité sociale.

Quant aux effets de la suppression de la taxe, il conviendra de vérifier que les **handicaps de compétitivité** qu'elle supposait permettront aux meuniers de réaliser, à travers une plus grande efficacité productive et (ou) une baisse de leurs prix, les gains de parts de marché annoncés.

Tenant compte des difficultés de gestion de la taxe, en particulier du fait des difficultés à l'appliquer aux farines importées, votre rapporteur général **prend acte de sa suppression**.

---

### **S. TAXE DUE PAR LES EXPLOITANTS AGRICOLES PRODUCTEURS DE CÉRÉALES**

Votre commission **prend acte de la suppression de la taxe à laquelle il faut souhaiter que des contributions volontaires pourront apporter une forme de compensation.**

La perte de recettes n'est en effet pas négligeable pour FranceAgriMer (5 %).

### **T. AMENDES FISCALES DANS LE DOMAINE VITIVINICOLE**

Votre rapporteur général propose d'adopter les modifications de l'article 1804 du code général des impôts proposées par le présent article.

### **U. DROIT D'IMMATRICULATION DES OPÉRATEURS ET AGENCES DE VOYAGES**

Votre rapporteur général propose **d'adopter la suppression de ce droit d'immatriculation.**

### **V. BATELLERIE ARTISANALE**

Dans son très sévère référé n° S2017-3372 du 8 décembre 2017 consacré à **la Chambre nationale de la batellerie artisanale (CNBA)**, la Cour des comptes préconise **la suppression de cet établissement public** et le transfert de ses missions aux chambres des métiers, aux services de l'État, à Voies navigables de France (VNF) et à une association professionnelle *ad hoc* pour ce qui concerne la représentation professionnelle de la batellerie artisanale.

La Cour des comptes reproche d'abord à cet établissement **sa faible visibilité dans le paysage institutionnel et une mauvaise connaissance du tissu économique du secteur de la batellerie**, qu'il est pourtant censé représenter.

Elle constate que *« la CNBA ne répond pas aux missions qui lui sont confiées et aux enjeux nouveaux de la profession de batelier »* et note que *« la tenue du registre des entreprises et des bateliers, équivalent du répertoire des métiers des chambres des métiers, est défailante »*.

En ce qui concerne **les dispositifs d'interventions**, qui constituent le principal outil d'action de l'établissement sur la filière batelière, la Cour des comptes note que ceux-ci se traduisent par un *« saupoudrage d'aides attribuées de façon automatique »*.

**L'utilisation du produit de la taxe** prélevée sur les bateliers apparaît particulièrement **insatisfaisante**. La Cour des comptes note en effet que cette

---

ressource « *a fait l'objet, au cours des années passées, d'une sous-utilisation qui a conduit la CNBA à enregistrer dans ses comptes des réserves qui représentent plus de quatre années de perception de taxes, soit en moyenne 4,5 millions d'euros sur la période examinée* ».

Au final, les ressources collectées servent principalement à **faire fonctionner la CNBA** et non à financer des actions en faveur de la batellerie artisanale, puisque « *80 à 90 % de ces ressources servent à payer les charges de personnel, les indemnités des administrateurs ainsi que les charges de structure* ».

Enfin, la Cour des comptes évoque « *une gestion de l'établissement négligente* », « *des locaux inutiles à Lyon et à Douai* », « *une inadaptation des compétences à certains emplois* » voire même une forme de « *mépris du service public* ».

Compte tenu de **ce réquisitoire**, qui faisait suite à d'autres référés déjà très critiques de la Cour des comptes en 2005 et en 2010 mais qui n'avaient pas été suivis d'effet, il est prévu **la dissolution de la CNBA** permettant également de **mettre fin à la taxe qui lui était affectée**.

Outre le fait d'être **une taxe à faible rendement**, cette taxe pesait **en effet lourdement sur les bateliers artisans** – l'évaluation préalable de l'article 9 évoque « *une pression fiscale particulièrement élevée* » - avec un montant de taxe par entreprise et par an de **1 500 euros en moyenne**. Son produit était en outre **très mal utilisé**, comme l'a montré la Cour des comptes.

Enfin, le développement du transport fluvial nécessite la mise en place **d'une vaste interprofession regroupant l'ensemble des acteurs du transport fluvial**, ce qui justifie la fin du régime spécifique des bateliers artisans.

## W. TAXE HYDRAULIQUE

L'établissement Voies navigables de France (VNF) souhaitait depuis plusieurs années que **la taxe hydraulique soit supprimée et remplacée par une redevance domaniale**.

En effet, le rendement brut de la taxe hydraulique **tend progressivement à diminuer**, sous l'effet de **la réduction du nombre de centrales thermiques et nucléaires d'EDF**, principal redevable de cette taxe.

En outre, il existait un risque que **l'existence de la taxe soit remise en cause par la voie contentieuse**, des requérants cherchant notamment à démontrer que la taxe hydraulique constitue **une aide d'État au sens du droit européen**. Si VNF a obtenu jusqu'ici **des décisions favorables** devant la justice administrative, les différentes procédures en cours ne sont **pas terminées**.

---

Selon les responsables de VNF, la redevance domaniale qui remplacera la taxe hydraulique à partir de 2020 sera **instituée par décret**.

**Le fait générateur** de cette redevance domaniale devrait être **le même que celui de la taxe hydraulique : le prélèvement ou le rejet d'eau quel qu'en soit le but** (en pratique, le refroidissement, l'eau potable ou l'évacuation des eaux). Tout comme l'actuelle taxe hydraulique, la redevance devrait **distinguer différents usages**, selon qu'ils sont industriels, hydroélectriques ou agricoles.

Votre rapporteur général est **favorable au remplacement de cette taxe par une redevance domaniale**, qui sera mise en place par voie réglementaire.

Toutefois, les responsables de Voies navigables de France (VNF) ont attiré son attention sur **la date de suppression de la taxe hydraulique prévue par le présent article 9, à savoir le 1<sup>er</sup> décembre 2019**, qui semble constituer selon eux **un risque juridique inutile**.

Certes, **la taxe hydraulique se perçoit par année**, en vertu de l'article L. 4316-6 du code des transports, et l'article R. 4316-1 fait **du 1<sup>er</sup> janvier la référence pour l'appréciation de sa redevabilité**. De ce point de vue, il semblerait possible de considérer que la suppression de la taxe hydraulique au 1<sup>er</sup> décembre 2019 **n'affecte en rien le montant dû pour l'année 2019**.

Toutefois, on ne peut exclure que certaines redevables considèrent que la disposition doit être interprétée comme devant conduire à **ne percevoir que les 11/12<sup>èmes</sup> de la taxe habituelle**.

**Par l'amendement FINC.10, il est donc proposé de repousser la suppression de la taxe hydraulique au 31 décembre 2019.**

#### ***X. EXCLUSION DES PRODUITS DE LA FILIÈRE ANIMALE DE L'ASSIETTE DE LA TAXE AFFECTÉE À L'INSTITUT DES CORPS GRAS***

**L'exclusion des produits de la filière animale (suifs et saindoux) de l'assiette de la taxe affectée à l'institut des corps gras (ITERG) a été justifiée :**

**- d'une part, par leur très faible rendement** (23 000 euros par an, soit 3,5 % du produit total de la taxe affectée) ;

**- d'autre part, par l'évolution progressive des missions** et de la gouvernance de l'ITERG, dont le conseil d'administration **ne compte plus aujourd'hui que des représentants de la filière oléagineuse**, après la démission des acteurs de la filière animale.

**Le dispositif proposé est cohérent avec cette évolution**, qui permettra le recentrage des missions conduites par l'ITERG, et n'appelle pas, en tant que tel, de remarques particulières.

**Reste que cette mesure ne conduit nullement à supprimer une taxe à faible rendement**, puisque celle-ci demeure pour l'essentiel des acteurs concernés - avec toute la complexité qui s'y attache sur le plan de la définition de l'assiette et du recouvrement.

#### **Y. TAXE SUR LES PRODUITS DE LA PÊCHE MARITIME**

Votre rapporteur général ne néglige pas la perte de recettes résultant pour FranceAgriMer de la suppression d'une taxe (1,3 % de ses ressources) qui avait le mérite de s'appliquer théoriquement à l'ensemble des produits de la mer sans distinction de provenance.

Pour autant, **l'extrême complexité de son régime** n'est à l'évidence pas satisfaisante et contribue sans doute, du fait des frais de gestion encourus, à la **faiblesse de son produit**.

Votre rapporteur général est donc **favorable à la suppression de cette taxe**.

#### **Z. DISPOSITIF DE SURVEILLANCE ET DE MESURE DES ONDES ÉLECTROMAGNÉTIQUES - FONDS INDÉPENDANT ALIMENTÉ PAR LA CONTRIBUTION DES OPÉRATEURS DE RÉSEAU**

Votre rapporteur général **prend acte de cette suppression**.

#### **AA. TAXE ANNUELLE SUR LES RADIOAMATEURS**

Le rapport du Conseil des prélèvements obligatoires (CPO) sur les taxes affectées, remis en septembre 2018 à la commission des finances du Sénat<sup>1</sup>, a établi une liste de taxes dont le coût de collecte est très élevé par rapport aux montants recouverts. Parmi ces taxes, le cas de la taxe annuelle sur les radioamateurs affiche un coût de collecte égal à 409,6 % de son rendement, qui est de l'ordre de 600 000 euros selon les éléments apportés lors de son audition par M. Didier Migaud, président du CPO.

Votre commission a donc **adopté**, sur la proposition de votre rapporteur général, un **amendement FINC.9** tendant à **supprimer cette taxe**. Cette suppression permettra d'ôter une formalité, de réduire une charge pesant sur les radioamateurs et de procurer une source d'économies à l'État.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.**

---

<sup>1</sup> Conseil des prélèvements obligatoires, *Les taxes affectées : des instruments à mieux encadrer*, juillet 2018.



---

*ARTICLE 10*  
(*Art. 302 bis KA, 302 bis KD, 302 bis KG et 1693 quinquies*  
*du code général des impôts*)

**Fusion des taxes sur la publicité audiovisuelle**

**Commentaire : le présent article prévoit de fusionner trois taxes sur la publicité audiovisuelle dont les dispositifs respectifs étaient proches, dans un souci de cohérence et de simplification administratives.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

**A. LA COEXISTENCE DE TROIS TAXES PROCHES ET CRÉÉES SUCCESSIVEMENT**

Les **revenus tirés des messages publicitaires** diffusés à la télévision et à la radio font actuellement l'objet d'une **taxation aux composantes multiples**. Outre la **taxe sur les éditeurs et distributeurs de services de télévision**, affectée au Centre national du cinéma et de l'image animée, qui comporte une composante « publicité » et qui est régie par les articles L. 115-6 et suivants du code du cinéma et de l'image animée, **trois taxes, affectées au budget général de l'État, portent sur la publicité diffusée à la télévision et à la radio**. Celles-ci sont issues de volontés successives du législateur, qui les a créées respectivement en 1982, 2003 et 2009.

**1. La taxe sur la publicité télévisée (art. 302 bis KA du code général des impôts)**

La taxe prévue à l'article 302 bis KA du code général des impôts concerne la **publicité télévisée** et a été créée par la loi de finances pour 1982<sup>1</sup>. Les redevables de cette taxe sont les **régies publicitaires** et la taxe est assise sur le montant hors taxes des messages publicitaires. Les messages passés pour le compte d'œuvres reconnues d'utilité publique à l'occasion de grandes campagnes nationales en sont toutefois exonérés.

Le montant de la taxe dépend du coût du message publicitaire. Trois tranches ont été fixées.

---

<sup>1</sup> Art. 39 de la loi de finances n° 81-1160 du 30 décembre 1981 de finances pour 1982.

**Montant de la taxe sur la publicité télévisée en fonction  
du prix du message publicitaire**

Prix du message publicitaire, hors taxes (en euros)	Montant de la taxe (en euros)
Supérieur à 500 euros et au plus égal à 1 520 euros	3,80
Supérieur à 1 520 euros et au plus égal à 9 150 euros	20,60
Supérieur à 9 150 euros	34,30

Source : art. 302 bis KA du code général des impôts

Elle concerne actuellement 83 redevables et son rendement est évalué à **10 millions d'euros** par an.

**2. La taxe sur la publicité par voie de radiodiffusion sonore et de  
télévision (art. 302 bis KD du même code)**

Créée par la loi de finances pour 2003, la taxe prévue à l'article 302 bis KD du code général des impôts vise la **publicité diffusée à la radio et à la télévision**.

Les redevables de cette taxe sont là encore les **régies publicitaires**, au nombre de 275 à ce jour. Elle est assise sur les sommes versées, hors taxes, pour la diffusion de ces messages publicitaires. Le montant de la taxe dépend de la **tranche de recettes trimestrielles**, selon un barème différent selon qu'il s'agit d'une publicité télévisée ou d'une publicité diffusée à la radio. Celui-ci comprend 22 tranches pour la diffusion radio et 25 tranches pour la diffusion télévisée des messages publicitaires.

Les régies sont redevables à partir de 46 000 euros de recettes trimestrielles pour la publicité radiodiffusée. Le montant de la taxe varie alors de 526 euros à 344 497 euros.

Pour la publicité télévisée, la taxe est due à partir de 457 001 euros de recettes trimestrielles et son montant varie de 3 000 euros à 1 960 000 euros pour les régies réalisant des recettes trimestrielles supérieures à 242 millions d'euros.

La taxe est déclarée et acquittée par trimestre, et son recouvrement est effectué selon les modalités applicables à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

Le rendement de cette taxe est évalué à **26 millions d'euros** par an.

---

### 3. La taxe sur la publicité diffusée par les chaînes de télévision (art. 302 bis KG du même code)

La taxe prévue par l'article 302 bis KG du code général des impôts a été créée par l'article 32 de la loi du 5 mars 2009 relative à la communication audiovisuelle et au nouveau service public de la télévision<sup>1</sup>.

Cette taxe est due par les **éditeurs de services de télévision et par leurs régies publicitaires**. Elle est **assise sur le montant hors taxe des messages publicitaires versés annuellement**, pour la partie qui excède 11 millions d'euros. Le taux de la taxe est de **0,5 %**. Par ailleurs, peuvent être déduits de l'assiette :

- le montant payé au titre de la taxe sur les services de télévision éditeurs (TST-E), prévue aux articles L. 115-6 et suivants du code du cinéma et de l'image animée ;

- lorsque l'audience du service de télévision est réalisée à plus de 90 % à l'étranger, les recettes afférentes.

La taxe est liquidée annuellement et elle est recouvrée selon les mêmes modalités que la TVA.

Le dispositif de cette taxe a été **modifié par la loi de finances rectificative pour 2017<sup>2</sup>**, à la suite de la décision du Conseil constitutionnel du 30 mars 2017<sup>3</sup>. Avant cette modification, la taxe était due par les éditeurs de services de télévision pour les sommes perçues par eux et par leurs régies publicitaires. Le Conseil constitutionnel a considéré que « *lorsque la perception d'un revenu ou d'une ressource est soumise à une imposition, celle-ci doit être acquittée par celui qui dispose de ce revenu ou de cette ressource. S'il peut être dérogé à cette règle, notamment pour des motifs de lutte contre la fraude ou l'évasion fiscales, de telles dérogations doivent être adaptées et proportionnées à la poursuite de ces objectifs* ». Par conséquent, il a déclaré contraire à la constitution la partie de l'assiette de la taxe concernant les sommes versées aux régies publicitaires.

La rédaction introduite par la loi de finances rectificatives pour 2017 prévoit désormais une **ventilation de la taxe entre les régies et les éditeurs de services de télévision**.

À la suite de la décision du Conseil constitutionnel, le rendement de la taxe a diminué et est **passé de 16 millions d'euros en 2016 à 5 millions d'euros pour l'année 2017**.

---

<sup>1</sup> Loi n° 2009-258 du 5 mars 2009 relative à la communication audiovisuelle et au nouveau service public de la télévision.

<sup>2</sup> Loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017.

<sup>3</sup> Décision n° 2016-620 QPC du 30 mars 2017, Société EDI-TV [Taxe sur la publicité diffusée par les chaînes de télévision].

## **B. UN EMPILEMENT SOURCE DE COMPLEXITÉ**

La co-existence de ces trois dispositifs, qui concernent des redevables identiques et dont l'assiette est proche, voire similaire, est une **source de complexité administrative**. En effet, les modalités de recouvrement varient, en particulier quant à leur périodicité.

Par ailleurs, l'ensemble des trois taxes atteint un **rendement relativement modeste**, de 41 millions d'euros par an au total.

## **II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ**

### **A. LA FUSION DES TROIS TAXES**

Le dispositif proposé par le présent article consiste à fusionner les trois taxes auparavant prévues par les articles 302 *bis* KA, 302 *bis* KD et 302 *bis* KG. À cette fin, les articles 302 *bis* KD et 302 *bis* KG sont supprimés et seul est réécrit l'article 302 *bis* KA, qui prévoit un **dispositif unique**.

Les redevables de la **taxe fusionnée** seraient les personnes qui encaissent les sommes versées par des annonceurs pour la diffusion en France de messages publicitaires sur des services de télévision ou de radio. Il s'agit donc des éditeurs de services de télévision et de radio, mais également leurs régies publicitaires.

L'assiette de la taxe correspond au **montant total annuel des sommes encaissées par ces redevables**, hors taxe sur la valeur ajoutée. Le taux applicable aux sommes perçues pour la diffusion de messages publicitaires est distinct selon qu'il s'agit d'une diffusion à la télévision ou à la radio. Pour les deux types de service, le taux varie ensuite en fonction de la fraction de l'assiette selon les tableaux suivants.

### Taux de la taxe applicable aux services de télévision

Fraction du montant total annuel, hors TVA, des sommes versées par les annonceurs (en euros)	Taux applicable
Inférieure ou égale à 11 millions	1,19 %
Supérieure à 11 millions et inférieure ou égale à 50 millions	1,66 %
Supérieure à 50 millions et inférieure ou égale à 311 millions	1,86 %
Supérieure à 311 millions et inférieure ou égale à 693 millions	1,71 %
Supérieure à 693 millions	1,04 %

Source : article 302 bis KA du code général des impôts, tel que proposé par le présent article

### Taux de la taxe applicable aux services de radiodiffusion

Fraction du montant total annuel, hors TVA, des sommes versées par les annonceurs (en euros)	Taux applicable
Inférieure ou égale à 8,3 millions	0,40 %
Supérieure à 8,3 millions et inférieure ou égale à 27,5 millions	0,50 %
Supérieure à 27,5 millions	0,52 %

Source : article 302 bis KA du code général des impôts, tel que proposé par le présent article

La nouvelle taxe serait **déclarée et liquidée annuellement**. Une distinction est établie selon le régime d'imposition de taxe sur la valeur ajoutée applicable aux redevables de la taxe. La déclaration et la liquidation interviennent :

- pour les redevables de la TVA soumis au régime normal d'imposition, en même temps que la déclaration de TVA déposée au titre du mois de mars ou du premier trimestre de l'année qui suit celle au cours de laquelle la taxe est devenue exigible ;

- pour les redevables de la TVA soumis au régime simplifié d'imposition, en même temps que la déclaration annuelle de TVA déposée au titre de l'année au cours de laquelle la taxe est devenue exigible ;

- pour les autres, au plus tard le 25 avril de l'année qui suit celle au cours de laquelle la taxe est devenue exigible.

### **B. UNE FUSION QUI SERAIT RÉALISÉE À RENDEMENT BUDGÉTAIRE CONSTANT APRÈS UNE ANNÉE DE TRANSITION**

La fusion des taxes concerne les sommes encaissées par les éditeurs de services de télévision et de radio et leurs régies publicitaires à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019. Selon l'évaluation préalable, le **rendement attendu pour la nouvelle taxe est constant**. Cependant, l'année 2019 est considérée comme une année de transition pendant laquelle la **perte de recettes est estimée à 41 millions d'euros**. En effet, le passage de modalités de paiement des trois taxes distinctes selon un rythme mensuel ou trimestriel à un paiement annuel de la taxe fusionnée entraîne une baisse transitoire de recettes.

### **III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE**

L'Assemblée nationale a modifié le présent article en adoptant un amendement présenté par le Gouvernement, qui a reçu un avis favorable de la commission des finances.

L'objectif de cette modification est, selon le Gouvernement, d'assurer **une plus grande neutralité de la fusion** des taxes pour les chaînes de télévision en ajustant le barème de la taxe fusionnée, en ce qui concerne les messages publicitaires diffusés à la télévision.

Olivier Dussopt secrétaire d'État auprès du ministre de l'action et des comptes publics, indiquait lors de l'examen de cet amendement à l'Assemblée nationale : *« Il s'agit de modifier le barème applicable aux services de télévision, pour tenir compte de l'exonération des chaînes à faibles revenus publicitaires de deux de ces trois taxes ; un abattement est ainsi introduit au bénéfice des revenus inférieurs à 5 millions d'euros. Les autres paramètres sont revus en cohérence. Le barème est aussi simplifié. »*<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Assemblée nationale, compte rendu de la première séance du vendredi 19 octobre 2018.

Le nouveau barème proposé par l'article ainsi modifié est le suivant :

#### Taux de la taxe applicable aux services de télévision

Fraction du montant total annuel, hors TVA, des sommes versées par les annonceurs (en euros)	Taux applicable
Inférieure ou égale à 5 millions	0 %
Supérieure à 5 millions et inférieure ou égale à 10 millions	1 %
Supérieure à 10 millions et inférieure ou égale à 75 millions	1,5 %
Supérieure à 75 millions et inférieure ou égale à 110 millions	2,5 %
Supérieure à 110 millions et inférieure ou égale à 145 millions	4 %
Supérieure à 145 millions et inférieure ou égale à 432 millions	2,25 %
Supérieure à 432 millions	0,59 %

Source : article 302 bis KA du code général des impôts, tel que proposé par le présent article modifié par l'Assemblée nationale

Comme le précisait le secrétaire d'État en séance publique, le nouveau barème permet de créer une **franchise de taxe** pour les redevables dont le montant total annuel des sommes versées par les annonceurs pour la diffusion télévisée de messages publicitaires est **inférieur à 5 millions d'euros**. Cette franchise concerne donc les petites chaînes de télévision.

La nouvelle rédaction de l'article issue de l'amendement adopté par l'Assemblée nationale conduit à une **déclaration et un paiement trimestriels de la taxe**, contre annuel précédemment. Cet ajustement corrige l'effet « année blanche » du dispositif initialement proposé et **annule ainsi la perte de recettes de 41 millions d'euros** qui était attendue en 2019.

#### IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le dispositif proposé par le présent article doit conduire à une **simplification administrative** pour les redevables concernés, à savoir les chaînes de télévision, les radios et leurs régies publicitaires. En ce sens, votre rapporteur général considère que la fusion des trois taxes existantes est bienvenue.

Les modifications adoptées par l'Assemblée nationale à l'initiative du Gouvernement **corrigent les effets négatifs du dispositif** initialement proposé. En particulier, la modification des modalités de paiement de la

nouvelle taxe permettra d'éviter un effet de report du paiement en 2020 et donc un coût pour les finances publiques.

Par ailleurs, votre rapporteur général sera attentif au **rendement effectif de cette taxe en 2019**.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**



---

*ARTICLE 10 bis (nouveau)*  
*(Art. L. 2125-11 du code de la propriété des personnes publiques [nouveau])*

**Indemnité d'occupation due en cas de stationnement sans autorisation sur le domaine public portuaire**

**Commentaire : le présent article sanctionne le stationnement sans autorisation sur le domaine public portuaire par le paiement d'une indemnité d'occupation.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

L'article L. 2125-1 du code de la propriété des personnes publiques dispose que **toute occupation ou utilisation du domaine public d'une personne publique** – État, collectivités territoriales et leurs groupements, établissements publics - donne lieu **au paiement d'une redevance**, qu'il s'agisse du domaine public maritime, du domaine public fluvial, du domaine public routier, etc.

L'article L. 2125-4 du même code précise que **cette redevance** due pour l'occupation ou l'utilisation du domaine public par le bénéficiaire d'une autorisation **est payable d'avance et annuellement**.

Afin de **lutter contre l'occupation sans titre du domaine public fluvial**, l'article L. 2125-8 du même code prévoit que **le stationnement sans autorisation** d'un bateau, navire, engin flottant ou établissement flottant sur le domaine public fluvial donne lieu **au paiement d'une indemnité d'occupation égale à la redevance d'occupation du domaine public, majorée de 100 %**, qui aurait été due pour un stationnement régulier à l'emplacement considéré ou à un emplacement similaire, sans application d'éventuels abattements.

Cette indemnité correspondant à **la redevance majorée de 100 %** s'ajoute, le cas échéant, à **la sanction que le juge administratif peut prononcer dans le cadre de la procédure de contravention de grande voirie**, prévue par l'article L. 2132-9 du même code.

Dans sa décision n° 2013-341 QPC du 27 septembre 2013<sup>1</sup>, le Conseil constitutionnel a estimé que cette sanction **ne violait pas le principe constitutionnel de nécessité des peines**.

---

<sup>1</sup> *Décision n° 2013-341 QPC du 27 septembre 2013 M. Smaïn Q. et autre [Majoration de la redevance d'occupation du domaine public fluvial pour stationnement sans autorisation].*

Il a en effet considéré « *qu'en édictant cette majoration proportionnelle, égale au montant de la redevance due, l'article L. 2125-8 institue une sanction qui ne revêt pas, en elle-même, un caractère manifestement disproportionné* ».

Il a toutefois émis **une réserve** en ce qui concerne **le cumul avec la sanction prévue dans le cadre de la procédure de contravention de grande voirie** : il précise dans sa décision que si « *le principe d'un tel cumul de sanctions n'est pas, en lui-même, contraire au principe de proportionnalité des peines garanti par l'article 8 de la Déclaration de 1789* », toutefois, « *lorsque deux sanctions prononcées pour un même fait sont susceptibles de se cumuler, le principe de proportionnalité implique qu'en tout état de cause, le montant global des sanctions éventuellement prononcées ne dépasse pas le montant le plus élevé de l'une des sanctions encourues* ».

Il a confié aux autorités administratives compétentes **le soin de veiller au respect de cette exigence**.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article 10 *bis* est issu d'un amendement présenté par notre collègue député Jimmy Pahun (Morbihan, Mouvement démocrates et apparentés) et plusieurs de ses collègues membres du groupe Mouvement démocrates et apparentés. Il a reçu **un avis de sagesse** de la commission des finances de l'Assemblée nationale et **un avis favorable** du Gouvernement.

Il **transpose** le dispositif de sanction prévu à l'article L. 2125-8 du code de la propriété des personnes publiques en cas de stationnement sans autorisation **sur le domaine public fluvial** au stationnement sans autorisation **sur le domaine public portuaire**.

Dans cette perspective, il prévoit que sans préjudice de la répression au titre des contraventions de grande voirie, **le stationnement sans autorisation sur le domaine public portuaire** donne lieu **au paiement d'une indemnité d'occupation égale à la redevance, majorée de 100 %**, qui aurait été due pour un stationnement régulier à l'emplacement considéré ou à un emplacement similaire, sans application d'éventuels abattements.

## III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

L'article 10 *bis* adopté par l'Assemblée nationale vise à **dissuader** et à **sanctionner l'occupation sans droit ni titre du domaine public portuaire**, en s'inspirant du dispositif de sanction prévu en cas d'occupation sans autorisation du domaine public fluvial.

Dans la mesure où **les emplacements dans les ports maritimes français** sont **de plus en plus rares**, votre rapporteur général considère qu'il est **légitime de sanctionner davantage les manquements à l'interdiction de**

**stationnement sans autorisation**, tant à des fins de prévention que de répression.

Il note en outre, par analogie avec le raisonnement tenu par le Conseil constitutionnel dans le cas du domaine public fluvial, que **le cumul** de cette sanction nouvelle avec la sanction prévue dans le cadre de la procédure de contravention de grande voirie, **respecte le principe constitutionnel de nécessité des peines**, sous réserve que le montant global des sanctions éventuellement prononcées **ne dépasse pas le montant le plus élevé de l'une des sanctions encourues**.

Il est donc **favorable à l'adoption de l'article 10 bis**, sous réserve de **l'adoption d'un amendement FINC.11** précisant que le stationnement sans autorisation susceptible d'être sanctionné est celui « *d'un bateau, navire, engin flottant ou établissement flottant* ».

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.**

## ARTICLE 11

(Art. 39 A, 30 quinquies A, 30 quinquies H, 40 sexies, 81, 83, 163 bis G, 199 undecies C, 209, 217 undecies, 217 duodecies, 223 L, 244 quater X, 296 ter, 1051 et 1594 I quater du code général des impôts, L. 80 B du livre des procédures fiscales, L. 136-1-1 du code de la sécurité sociale, art. 4 de la loi n° 72-650 du 11 juillet 1972 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier)

### Suppression de dépenses fiscales inefficaces

**Commentaire : le présent article prévoit la suppression de plusieurs dépenses fiscales inefficaces.**

#### I. LE DROIT EXISTANT

##### A. LA HAUSSE APPAREMMENT INEXORABLE DES DÉPENSES FISCALES

###### 1. Une définition ambiguë

La notion de « dépense fiscale » paraît combiner deux termes contradictoires, car la fiscalité a pour vocation à rassembler des recettes et non à entraîner des décaissements. De fait les dépenses fiscales sont traditionnellement comptabilisées comme une **minoration de recettes fiscales**, mais elles s'apparentent par leur fonction à des subventions, ayant pour objet de favoriser certains comportements.

Cette ambiguïté se double d'une difficulté dans la définition de leur périmètre. Les dépenses fiscales sont, selon le tome 2 du document « Voies et moyens » annexé au projet de loi de finances, « *des dispositions législatives ou réglementaires dont la mise en œuvre entraîne pour l'État une perte de recettes et donc, pour les contribuables, un allègement de leur charge fiscale par rapport à ce qui serait résulté de l'application de la norme, c'est-à-dire des principes généraux du droit fiscal français* ». Elles se définissent donc comme des dispositions qui ne relèvent pas de la « **norme fiscale** », socle de dispositions fiscales considérées comme ne relevant pas de la dépense fiscale.

---

Aucune définition précise et générale n'est donnée de ce qui doit ou pas être considéré comme faisant partie de la norme fiscale, mais le document « Voies et moyens » décrit de manière précise le socle de la norme pour chaque catégorie d'impôts. On peut en dégager un **faisceau d'indices** afin de tenter d'identifier les dépenses fiscales :

- les dépenses fiscales n'ont pas de caractère général, mais visent un public particulier ;

- elles ne correspondent pas, comme le barème progressif et le quotient familial pour l'impôt sur le revenu, à la mise en œuvre d'un principe essentiel de l'impôt considéré ;

- elles tendent à inciter à un comportement particulier ;

- elles ne représentent pas des modalités particulières tendant à faciliter le calcul de l'impôt ou à éviter des doubles impositions : ne sont donc pas considérés comme des dépenses fiscales les régimes de l'intégration fiscale pour l'impôt sur les sociétés ou de l'abattement de 10 % pour frais professionnels pour l'impôt sur le revenu ;

- elles constituent de véritables exonérations et non pas de simples reports d'imposition.

**Ces critères ne sont d'ailleurs pas immuables.** Le projet de loi pour 2009 a supprimé l'ancien critère d'ancienneté, qui jusqu'alors suffisait à exclure une disposition de la liste des dépenses fiscales, procédant à cette occasion à un réexamen d'ensemble de la liste des dépenses fiscales<sup>1</sup>.

La mesure comptable des dépenses fiscales ne suffit pas à identifier ce qui relève de la dépense fiscale. Dans le cas d'un crédit d'impôt, par exemple, seule la part qui excède, le cas échéant, l'impôt effectivement dû est comptabilisé au titre des remboursements et dégrèvements ; celle qui vient seulement en minoration de l'impôt n'est pas retracé par la comptabilité budgétaire.

## **2. Malgré une volonté répétée d'encadrer l'évolution des dépenses fiscales...**

La prise de conscience du poids excessif des dépenses fiscales est ancienne. Depuis 1980, le projet de loi de finances comprend chaque année un rapport sur les dépenses fiscales, dont la remise est également prévue par la loi organique relative aux lois de finances (LOLF)<sup>2</sup>. Plusieurs lois de finances, comme celles pour 2014 et 2016, ont comporté des articles tendant à supprimer des dépenses fiscales « inefficaces ou inutiles », avec une portée souvent limitée.

---

<sup>1</sup> *Voies et moyens, tome II, annexe au projet de loi de finances pour 2009, p. 7.*

<sup>2</sup> *Article 51 de la loi organique n° 2001-692 du 1<sup>er</sup> août 2001 relative aux lois de finances.*

Les lois de programmation cherchent également à définir des **mécanismes de limitation des dépenses fiscales**. La loi n° 2012-1558 du 31 décembre 2012 de programmation des finances publiques pour les années 2012 à 2017 a fixé un plafond de dépenses fiscales à 70,8 milliards d'euros à compter de 2013, hors crédit d'impôt compétitivité emploi (CICE)<sup>1</sup>. Celle pour les années 2014 à 2019 a instauré un objectif de dépenses fiscales pour chacune des années 2015, 2016 et 2017<sup>2</sup>.

Ces dispositions n'ont pas réellement été respectées, comme l'a constaté votre rapporteur général lors de l'examen du projet de loi de programmation des finances publiques pour 2018-2022<sup>3</sup>.

Cette dernière loi a introduit une nouvelle règle, fondée cette fois sur le rapport entre :

- d'une part, le montant annuel des dépenses fiscales ;
- d'autre part, la somme des recettes fiscales nettes du budget général (c'est-à-dire hors remboursements et dégrèvements) et des dépenses fiscales.

Ce rapport ne peut excéder 28 % pour les années 2018 et 2019, 27 % pour l'année 2020, 26 % pour l'année 2021 et 25 % pour l'année 2022.

Votre rapporteur général a déjà eu l'occasion de signaler le **caractère non contraignant** de cette règle<sup>4</sup>.

Le point de départ du plafond descendant est en effet placé à un niveau nettement plus élevé que les niveaux de dépenses fiscales actuels, alors même que la principale dépense fiscale actuelle, le crédit d'impôt compétitivité emploi (CICE), cessera de produire ses effets à partir de 2020. On constate ainsi que **les dépenses fiscales, hors CICE, pourraient augmenter encore de 24 milliards d'euros entre 2019 et 2022** sans pour autant dépasser le plafond prévu pour 2022 par la loi de programmation des finances publiques.

---

<sup>1</sup> [Article 14](#) de la loi n° 2012-1558 du 31 décembre 2012 de programmation des finances publiques pour les années 2012 à 2017.

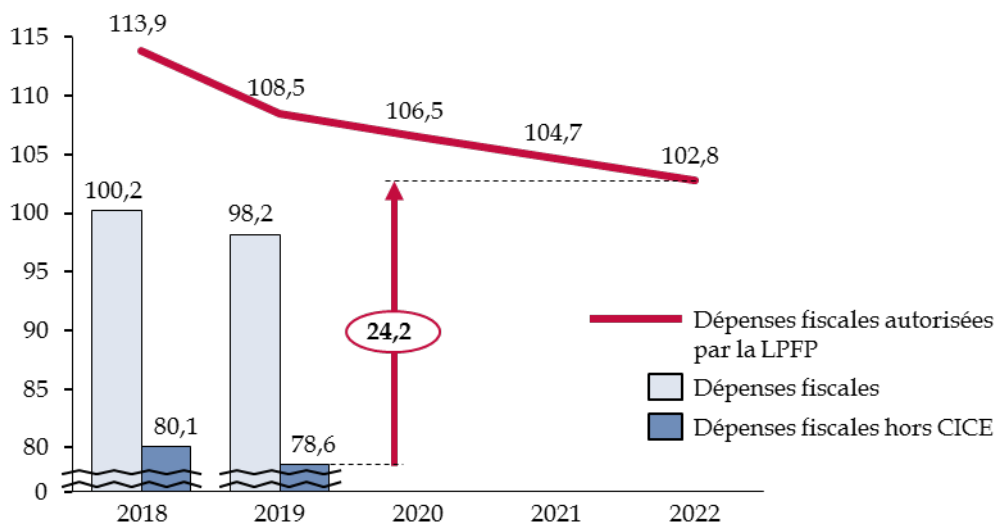
<sup>2</sup> [Article 19](#) de la loi de programmation des finances publiques pour 2014-2019.

<sup>3</sup> [Rapport n° 56 \(2017-2018\)](#) de M. Albéric de Montgolfier, fait au nom de la commission des finances sur le projet de loi de programmation des finances publiques pour 2018-2022, déposé le 31 octobre 2017.

<sup>4</sup> Voir le tome 1 du présent rapport.

### Plafond pluriannuel des dépenses fiscales autorisé par la loi de programmation des finances publiques

(en milliards d'euros courants)



Note : La courbe descendante représente le montant des dépenses fiscales autorisé chaque année par la loi de programmation des finances publiques, en supposant que les recettes fiscales nettes augmentent au rythme de la croissance du PIB en valeur prévu par le scénario macroéconomique retenu par le gouvernement dans le cadre du projet de loi de finances pour 2019.

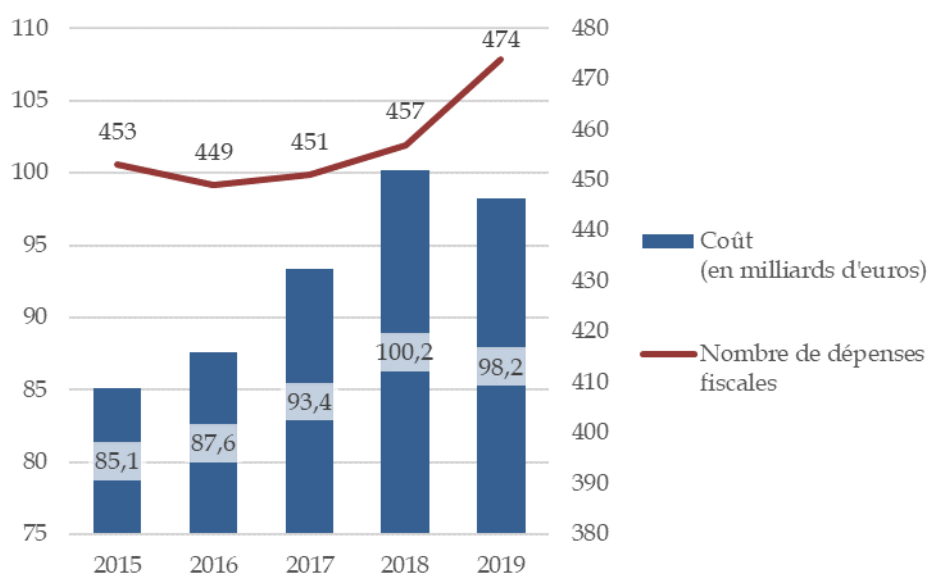
Source : commission des finances du Sénat

### 3. Le nombre et le montant des dépenses fiscales continuent de croître...

Le document « Voies et moyens » répertorie 474 dépenses fiscales en 2019, pour un montant total prévisionnel de 98,2 milliards d'euros.

Le nombre et le coût total des dépenses fiscales ont encore tendance à croître au cours des dernières années.

### Nombre et coût des dépenses fiscales de 2015 à 2019



Source : commission des finances, à partir des documents « Voies et moyens » annexés aux projets de loi de finances

Si le nombre des dépenses fiscales est très élevé, leur coût est particulièrement **concentré** puisque **dix d'entre elles représentent la moitié du coût total** des dépenses fiscales en 2019.



### Les dépenses fiscales les plus coûteuses en 2019

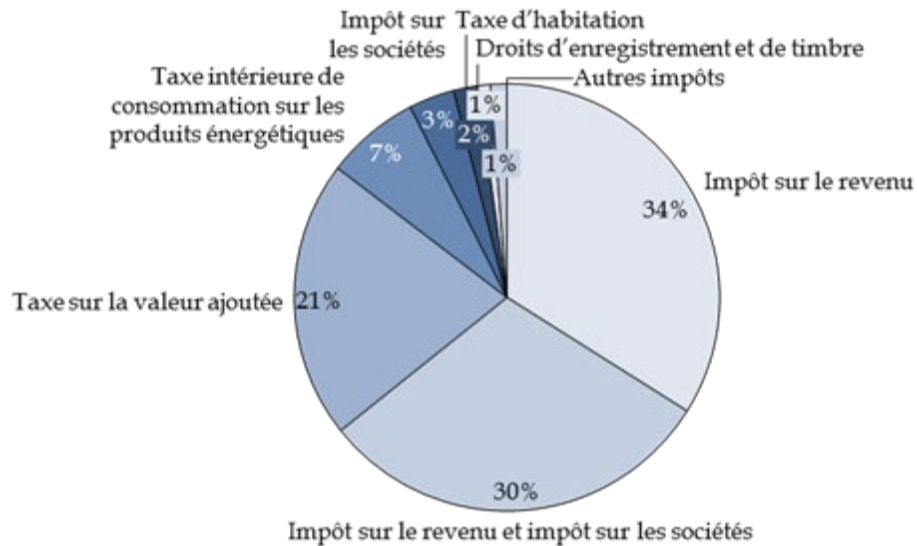
(en millions d'euros)

Mesure	Chiffrage pour 2019
Crédit d'impôt en faveur de la compétitivité et de l'emploi (CICE)	19 621
Crédit d'impôt en faveur de la recherche (CIR)	6 200
Crédit d'impôt au titre de l'emploi d'un salarié à domicile	4 760
Abattement de 10 % sur le montant des pensions (y compris les pensions alimentaires) et des retraites	4 200
Taux de 10 % pour les travaux de rénovation autres que ceux bénéficiant du taux de 5,5 %	3 200
Taux de 10 % applicable aux ventes à consommer sur place, à l'exception des ventes de boissons alcooliques	2 899
Taux de 2,10 % applicable aux médicaments remboursables ou soumis à autorisation temporaire d'utilisation et aux produits sanguins	2 340
Taux de 5,5 % et de 10 % pour différentes opérations relatives à des logements sociaux	2 450
Régime de TVA des départements de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion	1 900
Exonérations des prestations familiales, de l'allocation aux adultes handicapés ou des pensions d'orphelin, de l'aide à la famille pour l'emploi d'une assistante maternelle agréée, de l'allocation de garde d'enfant à domicile, et, depuis le 1 <sup>er</sup> janvier 2004, de la prestation d'accueil du jeune enfant.	1 897
<b>Total</b>	<b>49 467</b>

Enfin, la **répartition par impôts** montre une prépondérance des dépenses fiscales portant sur **l'impôt sur le revenu** et sur la **TVA**, certaines dépenses fiscales pouvant concerner à la fois l'impôt sur le revenu et l'impôt sur les sociétés.

### Dépenses fiscales en 2019 par impôt

(en millions d'euros)



Source : commission des finances du Sénat, à partir de l'annexe « Voies et moyens » au PLF 2019

#### 4. ... et leur évaluation demeure insuffisante

La dernière évaluation systématique de l'ensemble des dépenses fiscales a été réalisée en 2011 par un comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales présidé par M. Henri Guillaume<sup>1</sup>. Ce comité a étudié 470 dépenses fiscales et 68 niches sociales, retenant le périmètre des dépenses fiscales de l'annexe « Voies et moyens », et a donné à chaque dépense fiscale un score de 0 à 3, par efficacité croissante.

Plusieurs des dépenses fiscales supprimées par le présent article ont alors été étudiées dans ce rapport.

<sup>1</sup> [Rapport du comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales](#), juin 2011.

**Dépenses fiscales étudiées dans le rapport du comité d'évaluation  
des dépenses fiscales et des niches sociales**

N° dépense fiscale	Intitulé	Score donné par le comité
non disponible <sup>1</sup>	Amortissement exceptionnel en faveur des entreprises qui souscrivent au capital de sociétés financières d'innovation (SFI)	non étudié
230408	Provision pour aides à l'installation consenties par les entreprises à leurs salariés sous forme de prêt ou de souscription au capital de l'entreprise créée	2
230504	Exonération des plus-values de cession de titres de sociétés financières d'innovation (SFI) et parts de sociétés de recherche agréées	non évalué <sup>2</sup>
120137	Exonération de l'avantage en nature résultant pour le salarié de la remise gratuite par son employeur de matériels informatiques et de logiciels nécessaires à leur utilisation entièrement amortis	3
120306	Déduction forfaitaire pour frais professionnels pour les demandeurs d'emploi depuis plus d'un an	0
110256	Outre-mer : réduction d'impôt en faveur des personnes physiques pour l'acquisition et la construction de logements sociaux	2
320138	Déduction de la part des excédents mis en réserves impartageables par les sociétés coopératives d'intérêt collectif (SCIC)	1
320113	Outre-mer : déduction fiscale en faveur des entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés	1
320136	Outre-mer : crédit d'impôt pour la réalisation et la réhabilitation de leur parc locatif social	non étudié
dépense sociale	Exonération de la contribution sociale généralisée sur l'avantage résultant pour le salarié de la remise gratuite par son employeur de matériels informatiques, et de logiciels nécessaires à leur utilisation, entièrement amortis et pouvant permettre l'accès à des services de communications électroniques et de communication au public en ligne	non étudié

Source : Rapport du comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales, juin 2011

Depuis cette date, les lois de programmation des finances publiques (2002-2017, puis 2014-2019) ont défini des règles d'évaluation périodique des dépenses fiscales, qui sont restées sans effet. La loi de programmation des finances publiques pour 2018-2022, de même qu'elle renonçait à fixer un objectif contraignant pour l'évolution du coût total des dépenses fiscales, a également renoncé à fixer des objectifs d'évaluation.

Votre rapporteur général rappelle pourtant la **nécessité de disposer d'une vision réelle de l'éventail des dépenses fiscales.**

<sup>1</sup> Cette disposition n'est pas mentionnée dans le document « Voies et moyens ».

<sup>2</sup> Le comité a constaté que l'évaluation de cette dépense fiscale n'était pas possible faute de données.

Trop souvent **leur coût est inconnu**, mais également **le nombre de leurs bénéficiaires**. Or ce dernier élément est essentiel pour déterminer les conséquences de la suppression d'une dépense fiscale.

Il est également nécessaire de s'interroger sur **l'effet d'aubaine des dépenses fiscales**. Contrairement aux subventions budgétaires, elles bénéficient d'un contrôle beaucoup plus réduit, voire inexistant, sur le comportement des bénéficiaires.

Pour autant, **la question des dépenses fiscales ne peut donc être résolue de manière simple et uniforme** car elles peuvent avoir une vraie efficacité pour influencer sur les comportements, pour un coût de gestion moindre que des dispositifs d'aide directe.

**B. AMORTISSEMENT EXCEPTIONNEL EN FAVEUR DES ENTREPRISES QUI SOUSCRIVENT AU CAPITAL DE SOCIÉTÉS FINANCIÈRES D'INNOVATION ET EXONÉRATION DES PLUS-VALUES DE CESSION DE TITRES DE SOCIÉTÉS FINANCIÈRES D'INNOVATION ET DE SOCIÉTÉS AGRÉÉES POUR LA RECHERCHE**

L'article 4 de la loi du 11 juillet 1972 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier a créé **les sociétés financières d'innovation** (SFI). Ces sociétés font l'objet d'un conventionnement avec l'État, précisant notamment le montant du capital agréé et les modalités de réalisation des investissements.

Afin de soutenir le financement de la recherche, les articles 40 *sexies* et 39 *quinquies* A du code général des impôts prévoient que peuvent donner lieu, en franchise d'impôt sur le revenu ou sur l'impôt sur les sociétés, à la constitution d'un amortissement exceptionnel de 50 % :

- les souscriptions d'actions auprès des sociétés ou organismes de recherche agréés par le ministère de l'économie et des finances ;

- les souscriptions effectuées en numéraires par les entreprises françaises au capital agréé des SFI.

De plus, lorsque ces titres sont cédés après l'expiration d'un délai de trois ans, les plus-values éventuellement réalisées ne sont comprises dans les bénéfices imposables que pour la fraction de leur montant qui excède celui de l'amortissement exceptionnel (article 40 *sexies* du CGI).

**Devenus obsolètes** au fur et à mesure de leurs évolutions successives, **ces dispositifs sont éteints en pratique**. De fait, ni le nombre de bénéficiaires ni la dépense fiscale associée au dispositif ne figurent dans les évaluations des voies et moyens annexées au présent projet de loi de finances.

---

**C. PROVISION POUR AIDES À L'INSTALLATION CONSENTIES PAR LES ENTREPRISES À LEURS SALARIÉS SOUS FORME DE PRÊT OU DE SOUSCRIPTION AU CAPITAL DE L'ENTREPRISE CRÉÉE**

Instituée par l'article 18 de la loi n° 77-1467 du 30 décembre 1977 de finances pour 1978 et aménagé en 1993 et en 1996, l'article 39 *quinquies* H du code général des impôts permet aux entreprises qui **consentent des prêts à taux privilégié à des entreprises créées par des membres de leur personnel ou qui souscrivent au capital de sociétés créées par ces personnes** de constituer **une provision spéciale en franchise d'impôt**.

Cette entreprise, qu'elle soit soumise à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés, doit être l'ancien employeur du salarié aidé ou appartenir au groupe de son ancien employeur (entreprises liées à plus de 50 %). **Le salarié aidé, quant à lui, doit avoir quitté ses fonctions dans l'entreprise depuis au moins un an** et ne devait pas y exercer des fonctions de direction (ni dans une société du même groupe). L'entreprise créée doit être dirigée par le salarié créateur.

Pour que ces dispositions soient applicables, **l'entreprise aidée doit remplir plusieurs conditions** : exercer en France une activité industrielle, commerciale, artisanale ou libérale ; avoir, au cours de ses trois premiers exercices, un chiffre d'affaires inférieur à 4,6 millions d'euros (ventes de biens, restauration, hébergement) ou 1,53 million d'euros (services) ; exercer une activité nouvelle, sans lien économique et juridique avec son ancien employeur. Lorsqu'il s'agit d'une société, son capital ne doit être détenu à plus de 50 %, ni par une entreprise individuelle, ni directement ou indirectement par d'autres sociétés.

**La provision dont bénéficie l'entreprise aidante est égale à 50 % des sommes prêtées ou 75 % du montant de capital souscrit, dans la limite de 46 000 euros par salarié aidé** (ce plafond est global et applicable quelle que soit la forme de l'aide consentie). La provision ainsi dotée est **réintégrée par tiers au bénéfice imposable des cinquième, sixième et septième exercices suivant celui de sa constitution**, ce qui permet de bénéficier d'un avantage fiscal.

D'après l'évaluation préalable du présent article, **seulement trois entreprises ont bénéficié de ce dispositif en 2015, et onze en 2016** : il s'agit donc d'un dispositif résiduel, dont l'effet incitatif est extrêmement limité. **Le coût de cette dépense fiscale est chiffré à 0 euro** dans le tome II de l'annexe *Voies et Moyens* du présent projet de loi de finances.

**D. EXONÉRATION D'IMPÔT ET DE CSG DE L'AVANTAGE EN NATURE RÉSULTANT POUR LE SALARIÉ DE LA REMISE GRATUITE PAR SON EMPLOYEUR DE MATÉRIELS INFORMATIQUES ET DE LOGICIELS NÉCESSAIRES À LEUR UTILISATION ENTIÈREMENT AMORTIS**

Afin d'encourager l'équipement des ménages en matériel informatique et de faciliter leur accès à internet, le **31° bis de l'article 81 du code général des impôts (CGI) exonère l'avantage en nature** résultant des **dons** par les employeurs à leurs salariés de **matériels informatiques et de logiciels nécessaires** à leur utilisation qui sont entièrement amortis et qui peuvent permettre l'accès à des services de communications électroniques et de communication au public en ligne.

Cet avantage est, dans la limite d'un prix de revient global des matériels et logiciels de **2 000 euros par salarié et par an, exonéré d'impôt sur le revenu, de la contribution sociale généralisée et de la contribution pour le remboursement de la dette sociale**. Il est également exclu de l'assiette des cotisations de sécurité sociale et, par voie de conséquence, de celle des taxes et participations assises sur les salaires pour lesquelles la base est identique à celle des cotisations sociales.

**E. RÉDUCTION ET DÉDUCTION D'IMPÔT EN FAVEUR DU LOGEMENT SOCIAL OUTRE-MER**

**1. La réduction d'impôt en faveur des personnes physiques pour l'acquisition et la construction de logements sociaux dans les départements et les collectivités d'outre-mer**

L'article 199 *undecies* C du code général des impôts prévoit le bénéfice d'une réduction d'impôt au titre de l'acquisition de logements achevés depuis plus de vingt ans faisant l'objet de travaux de réhabilitation destinés à être donnés en location à un organisme de logement social.

Ce dispositif permet aux contribuables personnes physiques de bénéficier d'une **réduction d'impôt sur le revenu à raison de l'acquisition, de la construction de logements neufs ou de l'acquisition de logements achevés depuis plus de vingt ans qui font l'objet d'une réhabilitation dans les départements et collectivités d'outre-mer**.

**Son taux est fixé à 50 % et son assiette est constituée du prix de revient des immeubles, minoré de certains frais ou subventions.**

**Le bénéfice de cet avantage fiscal est cependant soumis à certaines conditions :**

- les logements doivent être donnés en location nue dans les six mois de leur achèvement ou de leur acquisition à un organisme de logement social pendant au moins cinq ans ;

---

- les logements doivent être donnés en sous-location par l'organisme de logement social, pendant une durée d'au moins cinq ans, à des personnes qui en font leur résidence principale et respectant des conditions de ressources et de loyers ;

- les logements locatifs sociaux ou très sociaux doivent représenter au minimum 30 % de la surface habitable du programme d'investissement ;

- les logements doivent être cédés, à l'issue de la période de location, au bailleur social ou à des personnes physiques sous certaines conditions de ressources ;

- un montant correspondant au moins à 70 % de la réduction d'impôt acquise aux contribuables doit être rétrocédé au bailleur social sous forme d'une diminution des loyers et du prix de cession à ce même organisme.

Le IX de cet article prévoit que ce dispositif s'éteint au 31 décembre 2017 dans les départements d'outre-mer et au 31 décembre 2025 dans les collectivités d'outre-mer « à condition que soit mis en place un mécanisme pérenne de préfinancement à taux zéro des investissements mentionnés au présent article en complément du maintien des dispositifs de crédit d'impôt prévus à l'article 244 quater X ou, à défaut, par la création d'un dispositif pérenne permettant aux entreprises ultramarines d'échelonner sur huit ans le paiement de leurs investissements (...) sans recourir à un emprunt bancaire (...) ».

## 2. La déduction d'impôt sur les sociétés

L'article 217 *undecies* du code général des impôts prévoit une **déduction d'impôt sur les sociétés pour les entreprises réalisant, directement ou via la souscription de parts de certaines sociétés, des investissements productifs dans les départements d'outre-mer**<sup>1</sup>. Seules les entreprises dont le chiffre d'affaires n'excède pas 20 millions d'euros et dont l'activité relève des secteurs éligibles au titre de l'article 199 *undecies* B précité peuvent bénéficier de ce dispositif.

L'avantage fiscal s'applique aussi aux **acquisitions ou aux constructions de logements dans le secteur intermédiaire ou social**, ou dans le cadre de la location-accession à la propriété. Le dispositif est également appliqué aux constructions et acquisitions de logements neufs mis en location respectant les conditions de ressources et de plafonds du logement social (plafonds du prêt locatif social - PLS) qui correspondent aux critères mentionnés aux b et c du 1 du I de l'article 244 *quater* X du CGI.

---

<sup>1</sup> L'article 217 *duodecimes* du code général des impôts étend cet avantage aux sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés en France qui réalisent des investissements dans les collectivités d'outre-mer (COM) et en Nouvelle-Calédonie.

L'aide fiscale est subordonnée à un agrément préalable lorsque le montant du programme d'investissements est supérieur à 1 million d'euros, ou à 250 000 euros s'il est réalisé en schéma intermédié, ou dès le premier euro s'il concerne un secteur d'activité considéré comme sensible.

La déduction fiscale est assise sur le montant de l'investissement. **Dans le cadre d'un schéma externalisé, le taux de rétrocession est égal à 77 % au minimum.**

**Cette déduction n'est, en pratique, plus utilisée en matière de logement social.**

#### **F. DÉDUCTION DE LA PART DES EXCÉDENTS MIS EN RÉSERVES IMPARTAGEABLES PAR LES SOCIÉTÉS COOPÉRATIVES D'INTÉRÊT COLLECTIF (SCIC)**

Créées par l'article 36 de la loi n° 2001-624 du 17 juillet 2001 portant diverses dispositions d'ordre social, éducatif et culturel, **les sociétés coopératives d'intérêt collectif (SCIC)** sont des sociétés anonymes ou des sociétés à responsabilité limitée qui ont pour objet **la production ou la fourniture de biens et de services d'intérêt collectif**, qui présentent un caractère d'utilité sociale.

**La loi fait obligation aux SCIC d'affecter au minimum 57,5 % de leur résultat net aux réserves impartageables**, selon les règles suivantes<sup>1</sup> : 15 % du résultat doit être affecté à la réserve dite « légale », cette obligation étant commune à toutes les sociétés coopératives, et au moins 42,5 % du résultat doit être affecté à la réserve dite « statutaire », qui a vocation à constituer un fonds de développement pour la société.

**Le solde, soit 42,5 % au maximum, peut être affecté à la rémunération des parts sociales**, après déduction des éventuelles aides publiques qui doivent elles aussi être affectées aux réserves impartageables.

Aux termes du VIII de l'article 209 du code général des impôts<sup>2</sup>, **la part des excédents mis en réserves impartageables est déductible de l'assiette de l'impôt sur les sociétés** : cet avantage permet aux SCIC de n'être imposées que sur une fraction (42,5 % ou moins) de leur résultat.

D'après l'évaluation préalable du présent article, **cette dépense fiscale, évaluée à 2 millions d'euros par an**, « comporte un effet d'aubaine important puisque les entreprises bénéficient d'un avantage fiscal sur la totalité des sommes mises en réserves impartageables, alors que la loi impose d'ores et déjà aux SCIC d'affecter au minimum 57,5 % de leurs bénéfices à ces réserves ». En d'autres termes, cette dépense fiscale n'aurait pas d'effet incitatif puisque

<sup>1</sup> Articles 16 et 19 nonies de la loi n°47-1775 du 10 septembre 1947 portant statut des coopératives, modifiée par la loi du 17 juillet 2001 précitée.

<sup>2</sup> Institué par l'article 50 de la loi n° 2007-1824 du 25 décembre 2007 de finances rectificative pour 2007.



---

la mise en réserves impartageables relève de toute façon d'une obligation légale.

**Il convient toutefois de noter que l'effet incitatif demeure pour la quote-part de bénéfice mis en réserve qui excède les réserves obligatoires, c'est-à-dire dans les cas où l'assemblée générale décide d'affecter aux réserves impartageables une part supérieure à 57,5 % du résultat net.**

L'évaluation préalable souligne aussi que **les sociétés autres que les SCIC ne peuvent déduire de leur résultat les sommes qu'elles mettent en réserve**, ce qui aboutirait à une différence de traitement.

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article propose, dans le projet de loi déposé à l'Assemblée nationale, la suppression de huit dépenses fiscales ainsi que d'une exonération de contribution sociale généralisée (CSG).

### ***A. AMORTISSEMENT EXCEPTIONNEL EN FAVEUR DES ENTREPRISES QUI SOUSCRIVENT AU CAPITAL DE SOCIÉTÉS FINANCIÈRES D'INNOVATION ET EXONÉRATION DES PLUS-VALUES DE CESSION DE TITRES DE SOCIÉTÉS FINANCIÈRES D'INNOVATION ET DE SOCIÉTÉS AGRÉÉES POUR LA RECHERCHE***

Compte tenu de leur caractère obsolète, **le présent article prévoit de supprimer le régime fiscal spécifique appliqué aux sociétés financières d'innovation.**

À cette fin, **l'alinéa 5 du présent article abroge l'article 40 *sexies* du code général des impôts prévoyant l'exonération des plus-values de cession de titres de sociétés financières d'innovation et de sociétés agréées pour la recherche.**

**L'alinéa 3 du présent article abroge l'article 39 *quinquies* A du code général des impôts, tandis que les alinéas 2, 20, 28 et 30 procèdent aux mesures de coordination nécessaires.**

### ***B. PROVISION POUR AIDES À L'INSTALLATION CONSENTIES PAR LES ENTREPRISES À LEURS SALARIÉS SOUS FORME DE PRÊT OU DE SOUSCRIPTION AU CAPITAL DE L'ENTREPRISE CRÉÉE***

**Le 3° du I du présent article a pour objet de supprimer la provision pour aides à l'installation consenties par les entreprises à leurs salariés sous forme de prêt ou de souscription au capital de l'entreprise créée.**

L'article 39 *quinquies* H du code général des impôts serait abrogé à cet effet.

---

**C. EXONÉRATION D'IMPÔT ET DE CSG DE L'AVANTAGE EN NATURE RÉSULTANT POUR LE SALARIÉ DE LA REMISE GRATUITE PAR SON EMPLOYEUR DE MATÉRIELS INFORMATIQUES ET DE LOGICIELS NÉCESSAIRES À LEUR UTILISATION ENTIÈREMENT AMORTIS**

Le présent article **supprime l'exonération** de l'avantage en nature résultant pour le salarié de la remise gratuite par son employeur de matériels informatiques et de logiciels nécessaires à leur utilisation entièrement amortis en **abrogeant le 31° bis de l'article 80 du code général des impôts**. Il procède également à la suppression de l'exonération de CSG en abrogeant le f du 4° du III de l'article L. 136-1-1 du code de la sécurité sociale.

**D. RÉDUCTION ET DÉDUCTION D'IMPÔT EN FAVEUR DU LOGEMENT SOCIAL OUTRE-MER**

S'agissant de l'article 199 *undecies* C du code général des impôts, le présent article **supprime les dispositions conditionnant l'extinction du dispositif à un mécanisme pérenne de préfinancement** ouvrant la voie à une suppression définitive du dispositif. Il prolonge toutefois l'éligibilité des investissements réalisés dans les départements d'outre-mer jusqu'au 24 septembre 2018<sup>1</sup>.

En conséquence, il supprime les régimes de faveur en matière de droits de mutation à titre onéreux mis en place aux seules fins de soutenir les transactions afférentes à la mise en œuvre de ces schémas de défiscalisation, codifiés au 4° de l'article 1051 et à l'article 1594 I *quater* du code général des impôts. Le taux réduit de la TVA dont bénéficient les sociétés de portage de ces schémas, codifié au c de l'article 296 *ter* du CGI, sont également supprimés.

S'agissant de l'article 217 *undecies* du code général des impôts, le présent article **exclut du bénéfice de cette déduction d'impôt sur les sociétés les investissements concernant les logements neufs répondant aux critères mentionnés aux b et c du 1 du I de l'article 244 *quater* X du code général des impôts**. En conséquence, il supprime également l'exception introduite pour les investissements relatifs au logement social concernant le critère de chiffre d'affaires des sociétés pouvant bénéficier de la déduction d'impôt.

Enfin, la possibilité, par conséquent, pour les organismes de logement social de choisir entre le mécanisme de déduction d'impôt sur les sociétés et le crédit d'impôt n'existant plus, le mécanisme d'option prévu à l'article 244 *quater* X du code général des impôts est supprimé par le présent article.

---

<sup>1</sup> Date de présentation en Conseil des ministres du présent projet de loi de finances.

---

**E. DÉDUCTION DE LA PART DES EXCÉDENTS MIS EN RÉSERVES IMPARTAGEABLES PAR LES SOCIÉTÉS COOPÉRATIVES D'INTÉRÊT COLLECTIF (SCIC)**

Le 8° du I du présent article vise à **limiter la déductibilité de l'assiette de l'impôt sur les sociétés des sommes affectées par les SCIC aux réserves impartageables à la quote-part de bénéfice mis en réserve qui excède le taux minimum de 57,5 % prévu par la loi.**

Le VIII de l'article 209 du code général des impôts serait modifié à cet effet.

**III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE**

L'Assemblée nationale a approuvé les suppressions prévues dans le projet de loi et en a ajouté une supplémentaire, concernant la **déduction forfaitaire pour frais professionnels.**

Les **frais professionnels peuvent faire l'objet d'une déductibilité forfaitaire de 10 % ou, sur option, d'une déductibilité aux « frais réels »** du montant brut des revenus. Le montant de la déduction forfaitaire de 10 %, régie par les deuxième et quatrième alinéas du 3° de l'article 83 du code général des impôts, ne peut être inférieur à 430 euros ou, pour les demandeurs d'emplois depuis plus d'un an, à 947 euros. Elle s'applique distinctement à chaque membre du foyer fiscal.

L'Assemblée nationale a **adopté**, sur la proposition de la commission des finances, avec l'avis favorable du Gouvernement, un **amendement** tendant à **supprimer le seuil minimal de 947 euros pour les demandeurs d'emplois depuis plus d'un an.**

Il convient également de préciser qu'**en seconde délibération**, un amendement du Gouvernement a été adopté pour **revenir sur un amendement adopté en première délibération et tendant à maintenir l'application dans les départements d'outre-mer des dispositifs prévus aux articles 199 *undecies* C et 217 *undecies* du code général des impôts dans le secteur du logement social.**

À l'occasion de ce même amendement, le Gouvernement en a profité pour **rétablir la réduction de l'avantage fiscal des SCIC, qui figure au 8° du I du présent article et qui avait elle-même été supprimé en première délibération (cf. *infra*).**

#### IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

##### A. DES MESURES D'UNE PORTÉE LIMITÉE

Le présent article propose la suppression de **neuf dépenses fiscales et d'une niche sociale associée**.

Le **coût total de ces dépenses fiscales** est, selon les données disponibles dans le document « Voies et moyens », **de 139 millions d'euros**, dont la quasi-totalité relève de la réduction d'impôt en faveur des personnes physiques pour l'acquisition et la construction de logements sociaux en outre-mer prévue par l'article 199 *undecies* C du code général des impôts.

Ce montant ne représente que **0,14 % du montant total des dépenses fiscales en 2019 et le présent article ne constitue donc pas un infléchissement dans le recours à l'outil de la dépense fiscale**. Il ne pallie pas non plus le manque criant d'évaluation de l'efficacité des niches fiscales, qui n'a pas fait l'objet d'une étude de grande ampleur depuis le rapport précité du comité d'évaluation de 2011.

La suppression de quelques dépenses fiscales inefficaces doit toutefois être considérée comme bienvenue et il convient donc d'examiner chacune d'entre elles.

##### B. LA DÉDUCTION FORFAITAIRE POUR FRAIS PROFESSIONNELS

D'après l'exposé des motifs de l'amendement, cette dépense fiscale ne bénéficierait qu'à **600 000 personnes** et la dépense moyenne par bénéficiaire serait de **2,52 euros**. Elle ne paraît donc pas utile et sa suppression peut être approuvée.

##### C. AMORTISSEMENT EXCEPTIONNEL EN FAVEUR DES ENTREPRISES QUI SOUSCRIVENT AU CAPITAL DE SOCIÉTÉS FINANCIÈRES D'INNOVATION ET EXONÉRATION DES PLUS-VALUES DE CÉSSION DE TITRES DE SOCIÉTÉS FINANCIÈRES D'INNOVATION ET DE SOCIÉTÉS AGRÉÉES POUR LA RECHERCHE

Étant donné le caractère **obsolète des dispositions pour lesquelles la suppression est proposée**, votre rapporteur général souscrit à la suppression de cette dépense fiscale.

---

**D. PROVISION POUR AIDES À L'INSTALLATION CONSENTIES PAR LES ENTREPRISES À LEURS SALARIÉS SOUS FORME DE PRÊT OU DE SOUSCRIPTION AU CAPITAL DE L'ENTREPRISE CRÉÉE**

Compte tenu de l'utilisation nulle ou extrêmement limitée de la provision pour aides à l'installation consenties par les entreprises à leurs salariés sous forme de prêt ou de souscription au capital de l'entreprise créée, **la suppression de cette dépense fiscale n'aura pas d'impact budgétaire, et ne devrait pas priver les entreprises aidantes ou les entreprises aidées d'une incitation utile.**

**E. RÉDUCTION ET DÉDUCTION D'IMPÔT EN FAVEUR DU LOGEMENT SOCIAL OUTRE-MER**

**1. La réduction d'impôt en faveur du logement social dans les départements d'outre-mer présente deux inconvénients principaux : la nécessité de l'agrément et l'intermédiation**

Les dispositifs de défiscalisation des investissements outre-mer ont fait l'objet d'évaluations critiques, mettant en cause leur efficacité. Ainsi, en 2011, l'inspection générale des finances a attribué la note de 2/5 à la réduction d'impôt en faveur des personnes physiques pour l'acquisition et la construction de logements sociaux. En effet, les schémas intermédiés conduisent à une déperdition de l'aide fiscale, puisque cette dernière est théoriquement répartie entre l'investisseur et l'exploitant ultra-marin, mais revient également en partie, par le jeu des différents frais, tant au monteur du projet d'investissement qu'aux banques prêteuses (qui sont parfois également monteurs en défiscalisation). Outre cette déperdition, ces dispositifs peuvent induire des schémas abusifs. Le gouvernement estime donc que « *les schémas de défiscalisation génèrent une dépense élevée qui ne bénéficie pas au public visé* ».

Outre les problèmes posés par l'intermédiation, les réductions et déductions d'impôts requièrent un agrément de la part de l'administration fiscale. Dans un rapport de 2013<sup>1</sup>, nos collègues Éric Doligé et Serge Larcher relevaient déjà que « *de l'avis général des acteurs économiques, la procédure conduite au niveau central est trop longue et entraîne souvent un différé de la réalisation de l'investissement qui peut être préjudiciable à sa pertinence économique* ». L'aide prévue à l'article 199 *undecies* C du code général des impôts n'est pas accordée directement aux organismes de logements, mais à

---

<sup>1</sup> Rapport d'information n° 628 (2012-2013) d'Éric Doligé et de Serge Larcher, fait au nom de la commission des affaires économiques et de la délégation sénatoriale à l'outre-mer, déposé le 5 juin 2013.

des personnes physiques, qui en rétrocèdent une partie<sup>1</sup>. Le Gouvernement estimait qu'il convenait d'assurer à ces personnes des garanties quant à l'éligibilité du projet à cette aide par un contrôle *a priori* dans le cadre de l'agrément<sup>2</sup>. Dans l'hypothèse où le programme d'investissement ne respecterait pas les conditions de l'aide fiscale, la remise en cause du bénéfice de la réduction d'impôt toucherait les personnes physiques ayant investi, alors même que les manquements relèveraient de l'organisme de logement social ou du monteur de l'opération.

## **2. La substitution progressive de ces dispositifs par un crédit d'impôt plus efficient**

Face à ces critiques, le gouvernement a opté pour le remplacement progressif des réductions et déductions d'impôts à raison des investissements dans le logement social outre-mer par un crédit d'impôt. Introduit par l'article 21 de la loi de finances pour 2014<sup>3</sup>, **l'article 244 quater X du code général des impôts (CGI) prévoit donc un crédit d'impôt pour les organismes de logement social<sup>4</sup> qui acquièrent ou construisent des logements sociaux dans les départements d'outre-mer.** Le taux du crédit d'impôt est de 40 %<sup>5</sup>. Les logements doivent être donnés en location par l'organisme de logement social dans les six mois de leur achèvement ou de leur acquisition, si elle est postérieure, et pour une durée au moins égale à cinq ans, à des personnes physiques qui en font leur résidence principale. L'assiette d'investissement retenue reprend l'ensemble du prix de revient des logements, minoré des taxes et des commissions d'acquisition ainsi que des subventions publiques, dans la limite d'un plafond par mètre carré.

Le bénéfice de ce crédit d'impôt est soumis au respect d'un ensemble de conditions. Les logements doivent notamment être donnés à des personnes physiques qui en font leur résidence principale et les ressources des bénéficiaires ainsi que les loyers ne doivent pas dépasser des montants fixés par décret.

---

<sup>1</sup> Aux termes du 8° du I de l'article 199 undecies C, un montant correspondant au moins à 70 % de la réduction acquise est rétrocédé par le contribuable sous la forme d'une diminution des loyers versés par l'organisme locataire.

<sup>2</sup> Dans l'hypothèse où le programme d'investissement ne respecterait pas les conditions de l'aide fiscale, la remise en cause du bénéfice de la réduction d'impôt toucherait les personnes physiques ayant investi, alors même que les manquements relèveraient de l'organisme de logement social.

<sup>3</sup> Loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013.

<sup>4</sup> Ce mécanisme est ouvert aux offices publics de l'habitat, aux sociétés anonymes d'habitations à loyer modéré, aux fondations d'habitations à loyer modéré et aux sociétés d'économie mixte exerçant une activité immobilière outre-mer.

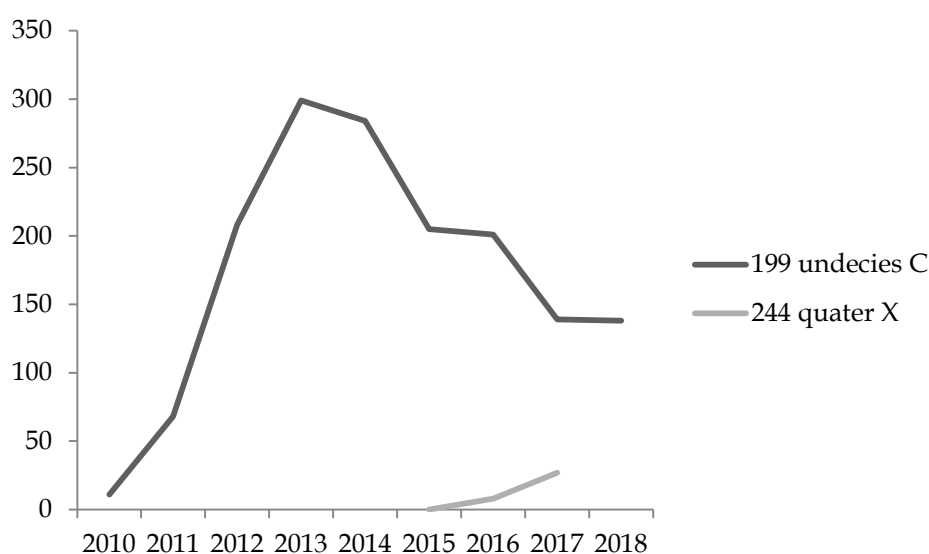
<sup>5</sup> Ce crédit d'impôt sur les sociétés s'applique à des personnes morales qui en sont largement exonérées et s'apparente donc, d'un point de vue économique, à une subvention.

Ce crédit d'impôt a été introduit dans une logique de substitution à terme aux aides fiscales historiques dans les départements d'outre-mer<sup>1</sup>. S'agissant du secteur immobilier dans les départements d'outre-mer, l'article 217 *undecies* du CGI s'applique aux acquisitions d'immeubles à construire et aux constructions d'immeubles dont les fondations sont achevées au plus tard au 31 décembre 2020 et aux souscriptions versées jusqu'à cette date, mais n'est plus utilisé dans ce domaine en pratique.

Outre l'absence d'intermédiation, le crédit d'impôt présente l'avantage de ne pas requérir d'agrément de la part de l'administration fiscale. De fait, un tel agrément apparaissait superfétatoire, les organismes de logement social étant déjà soumis à de nombreux contrôles de l'État<sup>2</sup>.

### Coût des avantages fiscaux prévus à l'article 199 *undecies* C et 244 *quater* X du code général des impôts

(en millions d'euros)



Source : commission des finances du Sénat, d'après les documents budgétaires

Ce mouvement s'illustre dans l'évolution de la dépense fiscale. Alors que la réduction d'impôt sur le revenu représentait près de 300 millions d'euros en 2012, elle s'élève à moins de 140 millions d'euros en 2017. Parallèlement, le crédit d'impôt prévu à l'article 244 *quater* X connaît une montée en puissance progressive depuis sa création, avec 7 millions d'euros en 2017.

<sup>1</sup> Cette logique de substitution ne s'applique pas aux collectivités d'outre-mer, qui bénéficient de l'autonomie fiscale et ne peuvent donc pas se voir appliquer de crédit d'impôts.

<sup>2</sup> Contrôle des préfectures, des DREAL-DRFIP, en raison de la règle des « 5% LBU » prévue au f du 1 du I de l'article.

---

Reste à s'assurer que les dispositions restant en vigueur permettent de répondre effectivement aux besoins importants de ces départements.

**F. DÉDUCTION DE LA PART DES EXCÉDENTS MIS EN RÉSERVES IMPARTAGEABLES PAR LES SOCIÉTÉS COOPÉRATIVES D'INTÉRÊT COLLECTIF (SCIC)**

**Le texte issu de l'Assemblée nationale ne modifie pas la limitation de la déductibilité des sommes affectées par les SCIC aux réserves impartageables** à la quote-part de bénéfice mis en réserve qui excède le taux minimum de 57,5 % prévu par la loi.

Toutefois, cette disposition a fait l'objet d'une très forte opposition des députés, donnant lieu à l'adoption de **18 amendements de suppression en commission des finances, déposés par tous les groupes politiques, puis à 23 amendements de suppression en séance publique**, dont celui de Joël Giraud, rapporteur général au nom de la commission des finances.

Les dispositions initiales ont été **rétablies par un amendement du Gouvernement en seconde délibération**, dont l'objet était en réalité le rétablissement des dispositions proposées en matière de logement social Outre-mer, supprimées par un amendement de notre collègue député Serge Letchimy (cf. *supra* et *infra*). La réduction de l'avantage fiscal des SCIC, qui figure au 8° du I du présent article, soit entre le 7° et le 9° relatifs au logement social Outre-mer, a ainsi été **rétablie sans débat possible sur le sujet, suscitant les protestations de plusieurs de nos collègues députés**.

À son tour, votre rapporteur général vous propose de revenir sur la **limitation de la déductibilité des sommes affectées par les SCIC aux réserves impartageables** à la quote-part de bénéfice mis en réserve qui excède le taux minimum de 57,5 % prévu par la loi.

**Les conditions du rétablissement de cette disposition, de même que les raisons de fond avancées par le Gouvernement, ne sont en effet pas acceptables.**

**Le faible montant de cette dépense fiscale (2 millions d'euros)** ne saurait constituer, à lui seul, une indication de son inutilité. **Son montant est tout simplement peu élevé car les SCIC sont encore peu nombreuses, quoiqu'en développement important depuis 2012**, avec un taux de croissance d'environ 12 % par an, et qui concerne de nombreux secteurs d'activité.

**Le Gouvernement soutient d'ailleurs l'expansion des SCIC** comme mode d'entreprendre permettant de concilier activité économique et intérêt général, par exemple en matière de lutte contre les déserts médicaux<sup>1</sup>, de

---

<sup>1</sup> Voir notamment l'ordonnance n° 2018-17 du 12 janvier 2018 relative aux conditions de création et de fonctionnement des centres de santé.



---

développement de l'énergie citoyenne (Enercoop) et de l'habitat partagé (coopératives HLM), ou encore de revitalisation des territoires (opération Cœur de villes). **Les collectivités locales s'impliquent elles aussi très fortement dans le développement des SCIC** et 40 % de ces sociétés comptent une ou plusieurs collectivités locales – principalement du bloc communal – à leur capital<sup>1</sup>. Enfin, la remise en cause de cet avantage semble **incohérente au regard de l'ambition affichée de rapprocher intérêt général et activité économique dans le projet de loi relatif à la croissance et la transformation des entreprises (Pacte)**.

**S'agissant de l'effet d'aubaine invoqué par le Gouvernement**, qui découlerait du fait que la mise en réserves impartageables est de toute façon une obligation légale n'appelant à aucune mesure incitative, il convient de rappeler que **l'argument ne vaut que pour la part légale de ces réserves (57,5 %)**. Or, en pratique, et d'après les éléments transmis à votre rapporteur général, **les SCIC affectent la quasi-totalité de leurs résultats aux réserves<sup>2</sup>, afin de constituer des fonds propres indispensables à leur croissance**.

**S'agissant de l'inégalité de traitement** invoquée avec les autres sociétés exerçant une activité économique dans le même secteur, sans pour autant bénéficier de la déductibilité, **l'argument est difficilement compréhensible : l'objet même de ce régime est de conférer un avantage à cette forme de société, pour des motifs d'intérêt général**. D'ailleurs, l'autre forme de société coopérative, le régime des **sociétés coopératives participatives (SCOP)**, bénéficie elle aussi d'un avantage fiscal, sous la forme d'une déductibilité de l'impôt sur les sociétés de la quote-part des bénéfices affectée aux salariés (la « ristourne ») et de la provision pour investissement, ainsi que d'une exonération de cotisation foncière des entreprises (CFE).

**Dès lors, compte tenu de la menace que les dispositions proposées font peser sur le développement des SCIC, et ceci pour un gain budgétaire très faible – et par ailleurs non chiffré –, votre rapporteur général vous propose un amendement FINC.12 tendant à supprimer le 8° du I du présent article, afin de préserver le régime fiscal des SCIC.**

---

<sup>1</sup> Source : Confédération générale des SCOP.

<sup>2</sup> Source : Confédération générale des SCOP.

***G. EXONÉRATION DE CSG SUR L'AVANTAGE RÉSULTANT POUR LE SALARIÉ DE LA REMISE GRATUITE PAR SON EMPLOYEUR DE MATÉRIELS INFORMATIQUES ET DE LOGICIELS NÉCESSAIRES À LEUR UTILISATION ENTIÈREMENT AMORTIS ET POUVANT PERMETTRE L'ACCÈS À DES SERVICES DE COMMUNICATIONS ÉLECTRONIQUES ET DE COMMUNICATION AU PUBLIC EN LIGNE***

Le **gain budgétaire** pour l'État de la suppression de l'exonération d'impôt sur le revenu de l'avantage correspondant à la remise gratuite par l'employeur aux salariés de matériels informatiques entièrement amortis, dans la limite d'un prix de revient global annuel de 2 000 euros, est estimé par l'évaluation préalable de l'article à **5 millions d'euros**.

**Votre rapporteur général approuve cette suppression, puisque le développement de l'outil informatique rend aujourd'hui ce dispositif d'exonération fiscale et sociale non nécessaire ;** les inégalités persistantes tiennent davantage aux modes d'usage de l'outil et à la couverture du réseau sur le territoire national qu'à l'acquisition des équipements en eux-mêmes.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.**

---

*ARTICLE 11 bis (nouveau)*  
(Art. 199 *undecies* C, 217 *undecies* 244 *quater* W et 244 *quater* X  
du code général des impôts)

**Allongement du délai de mise en location des immeubles neufs acquis ou  
construits dans le cadre de dispositifs d'aide fiscale à l'investissement  
outre-mer**

**Commentaire : le présent article prévoit d'allonger de six à douze mois les délais maximaux entre la construction ou l'achèvement des travaux et la mise en location ou la conclusion du contrat de location-accession pour bénéficier des avantages fiscaux d'aide à l'investissement outre-mer, mentionnés aux articles 199 *undecies* C (réduction d'impôt en faveur du logement social), 217 *undecies* (déduction fiscale réservée aux entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés), 244 *quater* W (crédit d'impôt applicable au secteur du logement intermédiaire) et 244 *quater* X du code général des impôts (crédit d'impôt applicable au secteur du logement social).**

## **I. LE DROIT EXISTANT**

L'aide à l'investissement locatif dans les territoires d'outre-mer peut aujourd'hui prendre la forme d'une réduction d'impôt sur le revenu (article 199 *undecies* C), d'une déduction d'impôt sur les sociétés (article 217 *undecies*) et d'un crédit d'impôt sur les sociétés (244 *quater* X et 244 *quater* W du code général des impôts).

**Le I de l'article 199 *undecies* C du code général des impôts prévoit une réduction d'impôt sur le revenu à raison de l'acquisition ou de la construction de logements sociaux neufs dans les départements d'outre-mer et dans les collectivités d'outre-mer<sup>1</sup>. L'octroi de cette aide fiscale est soumis à un ensemble de conditions.**

Ces logements doivent tout d'abord être donnés en sous-location nue ou meublée pour une durée au moins égale à cinq ans à des personnes physiques qui en font leur résidence principale et dont les ressources n'excèdent pas un montant précisé par décret.

Il est ensuite nécessaire que les logements soient donnés en location nue, **dans les six mois de leur achèvement ou de leur acquisition si elle est**

---

<sup>1</sup> L'article 11 du présent projet de loi de finances prévoit l'extinction de ce dispositif dans les départements d'outre-mer à compter de l'année 2019.

**postérieure et pour une durée au moins égale à cinq ans**, à un organisme d'habitations à loyer modéré, à une société d'économie mixte exerçant une activité immobilière outre-mer, à des organismes agissant en faveur du logement des personnes défavorisées<sup>1</sup> dans les collectivités d'outre-mer ou à tout organisme de logement social agréé conformément à la réglementation locale par l'autorité publique compétente (1° du I de l'article).

**Le I bis de l'article 217 undecies du code général des impôts prévoit quant à lui une déduction d'impôt sur les sociétés à raison de l'acquisition ou de la construction de logements neufs situés dans les départements d'outre-mer.** Ces logements doivent faire l'objet, **dans les six mois de l'achèvement de l'immeuble, ou de son acquisition si elle est postérieure, d'un contrat de location-accession** entre l'entreprise bénéficiaire de l'avantage fiscal et une personne physique.

**Des conditions similaires s'appliquent également en termes de délais pour les deux crédits d'impôt prévus à raison des investissements outre-mer.**

L'article 244 *quater* W prévoit ainsi un crédit d'impôt pour les entreprises à raison de certains investissements productifs qu'elles réalisent dans les départements d'outre-mer. **Le a du 3° du 4 du I de cet article dispose que cet avantage fiscal s'applique aux acquisitions ou constructions de logements neufs à usage locatif** situés dans les départements d'outre-mer. L'entreprise s'engage à louer l'immeuble nu **dans les six mois de son achèvement, ou de son acquisition si elle est postérieure**, et pendant cinq ans au moins à des personnes qui en font leur résidence principale. Ce crédit d'impôt s'applique au secteur du logement intermédiaire.

L'article 244 *quater* X, qui s'applique au bénéfice des organismes d'habitations à loyer modéré, prévoit la même exigence de location du logement à des personnes physiques dans les six mois de leur achèvement ou de leur acquisition.

## **II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE**

À l'initiative de notre collègue Joël Giraud, rapporteur général, et avec l'avis favorable du Gouvernement, l'Assemblée nationale a adopté un dispositif visant à **allonger le délai dans lequel les logements construits** (où dont les travaux ont été terminés, si cette date est postérieure) **doivent être mis en location** ou sous-location à des personnes physiques en faisant leur résidence principale pour bénéficier des réductions, déduction et crédit d'impôt à raison de l'investissement dans le logement social outre-mer.

---

<sup>1</sup> Mentionné à l'article L. 365-1 du code de la construction et de l'habitation.

---

Le présent article **porte ainsi de six à douze mois le délai maximal de mise en location ou de conclusion du contrat de location-accession** mentionnés aux articles 199 *undecies* C (réduction d'impôt en faveur du logement social), 217 *undecies* (déduction fiscale réservée aux entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés), 244 *quater* W (crédit d'impôt applicable au secteur du logement intermédiaire) et 244 *quater* X du code général des impôts (crédit d'impôt applicable au secteur du logement social).

Le présent article est applicable aux immeubles achevés ou acquis à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2018.

### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le non-respect du délai de six mois entraîne la reprise de l'aide fiscale au titre de l'année au cours de laquelle cette condition n'est pas respectée.

L'allongement du délai de mise en location est justifié par plusieurs éléments conduisant actuellement à empêcher la location du bien dans les six mois actuellement prévus par la loi. Le non-respect du délai peut parfois découler d'éléments dont l'organisme de logement social n'a pas la maîtrise. Ainsi, les financeurs comme **l'État ou les collectivités disposent en leur qualité de réservataire d'un contingent de logements qu'ils peuvent attribuer. Dans cette situation, la décision de louer le logement n'appartient pas à l'organisme de logement social dont la responsabilité se limite à mettre à la disposition des réservataires les logements construits.**

**Les difficultés propres aux territoires ultramarins peuvent également retarder le délai dans lequel les immeubles sont loués**, comme la pénurie de matériaux, une absence de disponibilité des entreprises de BTP, des difficultés de raccordement aux réseaux d'électricité, d'eau ou de gaz, et des conditions climatiques défavorables.

Au total, le présent article tend à **accroître la sécurité juridique** du dispositif, en limitant le risque de reprise de l'avantage fiscal, sans en détourner l'objet ni présenter une augmentation non maîtrisée du coût de ces dispositifs. Il ne doit toutefois **pas mener à une augmentation générale des délais de mise à disposition des logements sociaux**, contradictoire avec les besoins des territoires ultramarins en la matière.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

ARTICLE 12

(Art. 216, 219, 223 B, 223 D, 223 F, 223 I, 223 Q et 223 R  
du code général des impôts)

**Réforme du régime de l'intégration fiscale**

**Commentaire :** le présent article prévoit de modifier le régime de l'intégration fiscale afin d'assurer sa mise en conformité avec le droit de l'Union européenne.

**I. LE DROIT EXISTANT**

**A. LE RÉGIME DE L'INTÉGRATION FISCALE : PRINCIPE ET PÉRIMÈTRE**

**1. Le principe de l'intégration fiscale**

Créé par la loi de finances pour 1988<sup>1</sup>, le régime de l'intégration fiscale est prévu par les articles 223 A à 223 U du code général des impôts. Il vise à rétablir la neutralité fiscale du choix entre succursale et filiale en permettant de déroger au principe de la personnalité de l'impôt selon lequel chaque personne morale est imposée séparément.

Ce régime permet donc de **mutualiser et de compenser, au sein du groupe, les gains et les pertes des différentes entités membres du groupe**. Il se traduit par **deux effets** principaux :

- **les déficits des sociétés peuvent être immédiatement imputés sur les bénéfices des autres sociétés**, sans avoir à attendre le report des déficits sur un exercice ultérieur bénéficiaire, ce qui confère au groupe un avantage *a minima* de trésorerie ;

- **les opérations intra-groupes sont neutralisées** afin d'éliminer les doubles impositions et les doubles déductions qu'elles pourraient entraîner.

Il s'agit d'un **régime optionnel**, sans agrément préalable, qui permet à la société tête de groupe d'être seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû par ses filiales et sous-filiales, sous réserve de certaines conditions (cf. *infra*).

---

<sup>1</sup> Article 68 de la loi n° 87-1060 du 30 décembre 1987 de finances pour 1988.

---

Il n'est pas considéré comme une dépense fiscale mais, à l'instar du régime « mère-filles », comme une **modalité de calcul de l'impôt**. Son coût est estimé à **16,4 milliards d'euros en 2018 et concerne environ 120 000 sociétés**<sup>1</sup>.

## 2. Le périmètre de l'intégration fiscale

Le périmètre de l'intégration fiscale a fait l'objet d'évolutions récentes pour tenir compte de la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE). La société mère intégrante ainsi que les filiales intégrées doivent être toutes résidentes en France et soumises à l'impôt sur les sociétés.

**Trois types de groupes** peuvent être distingués.

### *a) L'intégration fiscale classique : les groupes verticaux*

Une société soumise à l'IS peut se constituer, sur option, seule redevable de l'IS dû par elle-même et l'ensemble des sociétés dont elle détient, directement ou indirectement<sup>2</sup>, **au moins 95 % du capital** (article 223 A du code général des impôts). Pour cela, elle ne doit pas elle-même être détenue à au moins 95 % par une société soumise à l'IS<sup>3</sup> : dans cette hypothèse, ce serait cette dernière qui pourrait s'ériger tête de groupe.

Toutes les sociétés membres du groupe doivent être assujetties à l'IS et avoir les mêmes dates d'ouverture et de clôture de leurs exercices, ce qui résulte du caractère de l'intégration fiscale comme mode de détermination de cet impôt. Sont donc exclues les sociétés étrangères et les filiales assujetties à l'impôt sur le revenu, même si la condition de détention est satisfaite.

En application de l'article 223 A *bis* du code général des impôts, les établissements publics à caractère industriel et commercial (EPIC) peuvent également bénéficier de ce régime dès lors qu'ils sont assujettis à l'IS et qu'ils satisfont aux conditions de détention.

L'option de constituer un groupe fiscalement intégré vaut pour cinq ans et est maintenue ensuite par tacite reconduction tous les cinq ans.

---

<sup>1</sup> Selon les données figurant dans le tome II des évaluations des voies et moyens annexées au présent projet de loi de finances.

<sup>2</sup> La satisfaction de la condition de détention de 95 % du capital est alors appréciée en faisant le produit des taux de détention. L'article 46 quater-0 ZF de l'annexe III du code général des impôts précise que la détention à hauteur de 95 % est assimilée à une détention à 100 % dans le cadre de chaîne de détention.

<sup>3</sup> Le troisième alinéa de l'article 223 A du code général des impôts admet en revanche que la société tête de groupe puisse être détenue à hauteur d'au moins 95 % par une ou plusieurs personnes non soumises à l'IS, par une personne morale soumise à l'IS si cette détention est indirecte et est faite par l'intermédiaire de personnes morales non soumises à l'IS, ou par une personne morale soumise à l'IS dans des conditions qui ne sont pas celles de droit commun.

---

Les principes suivants régissent la constitution d'un groupe fiscal :

- **la société mère peut définir librement son périmètre** et décider de ne pas inclure des sociétés qui satisfont pourtant aux conditions précitées, ce qui peut se justifier en fonction des stratégies de développement propres à chaque groupe ;

- **les filiales doivent donner leur accord pour être membres** du groupe fiscal, mais la société tête de groupe peut décider seule de la sortie d'une société membre.

En application de l'article 223 A du code général des impôts, la société mère doit notifier, avant la date limite de dépôt de la déclaration des résultats de l'exercice précédent, la liste des sociétés membres du groupe à compter de l'exercice ainsi que la liste des filiales sortantes.

*b) Les groupes « Papillon » : l'intégration verticale à l'échelle de l'Union européenne*

**Les groupes « Papillon »** résultent de l'arrêt « Société Papillon » rendu par la Cour de justice des communautés européennes (CJCE) le 27 novembre 2008<sup>1</sup>.

Rendu à la suite d'une demande de décision préjudicielle par le Conseil d'État, **cet arrêt a élargi le périmètre du régime d'intégration fiscale à l'intégration fiscale à l'échelle de l'Union européenne**, lorsque des sociétés filiales d'un État membre sont détenues par une société mère de ce même État membre par l'intermédiaire d'une société établie dans un autre État membre de l'Union.

Jusqu'à cette date, la législation fiscale française considérait que la société intermédiaire non française faisait « écran », empêchant de ce fait la société mère française de se rendre redevable de l'impôt dû par les filiales françaises.

À la suite de cette décision de la CJCE, la loi du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009<sup>2</sup> a modifié l'article 223 A du code général des impôts pour **permettre l'intégration des sociétés détenues via des sociétés établies dans d'autres États européens**. La société étrangère est alors qualifiée de « société intermédiaire » et est, pour sa part, exclue du périmètre d'intégration. Elle doit être assujettie à un impôt équivalent à l'IS français et remplir les mêmes autres conditions applicables aux filiales françaises membres du groupe<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup> CJCE, 27 novembre 2008, aff. n°418/07, Sté Papillon.

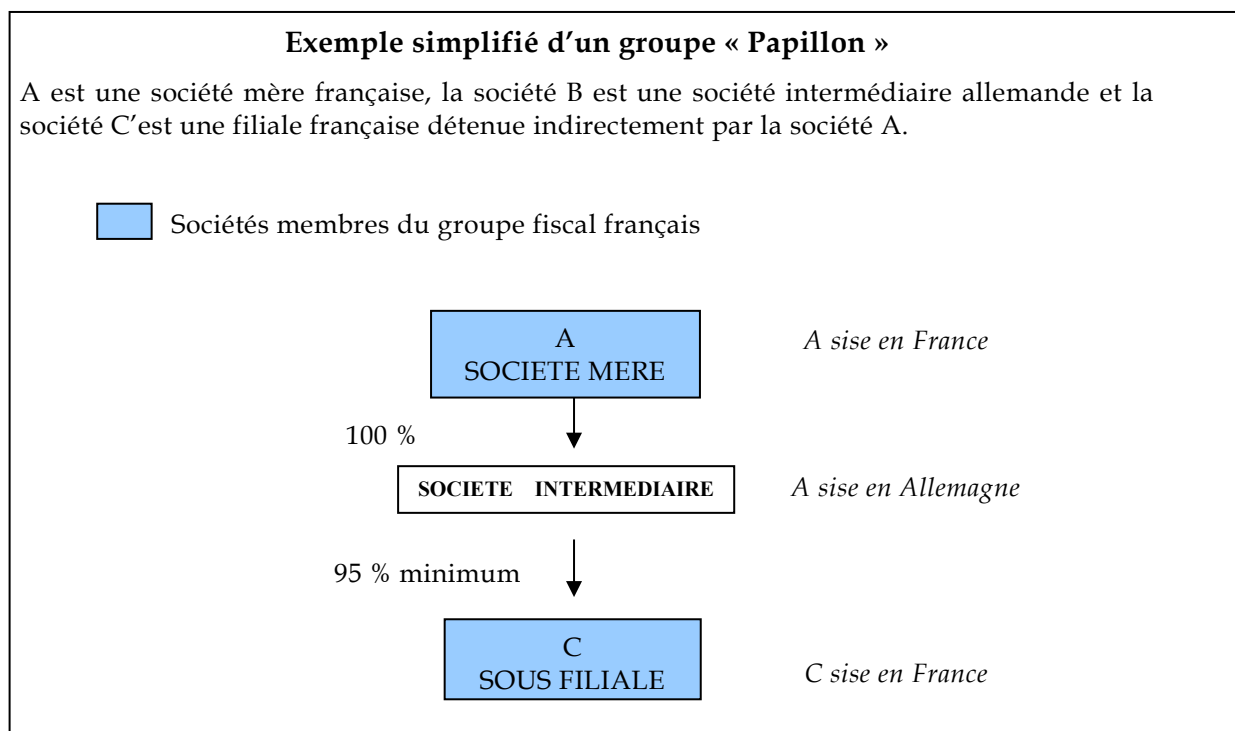
<sup>2</sup> Article 33 de la loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009.

<sup>3</sup> À savoir la condition de détention minimale de 95 %, la condition de date d'ouverture et de clôture d'exercice et avoir donné son accord pour être société intermédiaire.



La société intermédiaire doit être établie dans un État membre de l'Union européenne. Cependant, si sa détention par la société tête de groupe s'opère à travers une société étrangère établie hors de l'Union européenne, elle constitue tout de même une société intermédiaire dès lors qu'à travers elle, la société tête de groupe détient au moins 95 % d'une filiale française.

Le schéma ci-après donne un exemple d'un groupe « Papillon ».



Source : commission des finances du Sénat.

### c) Les groupes horizontaux

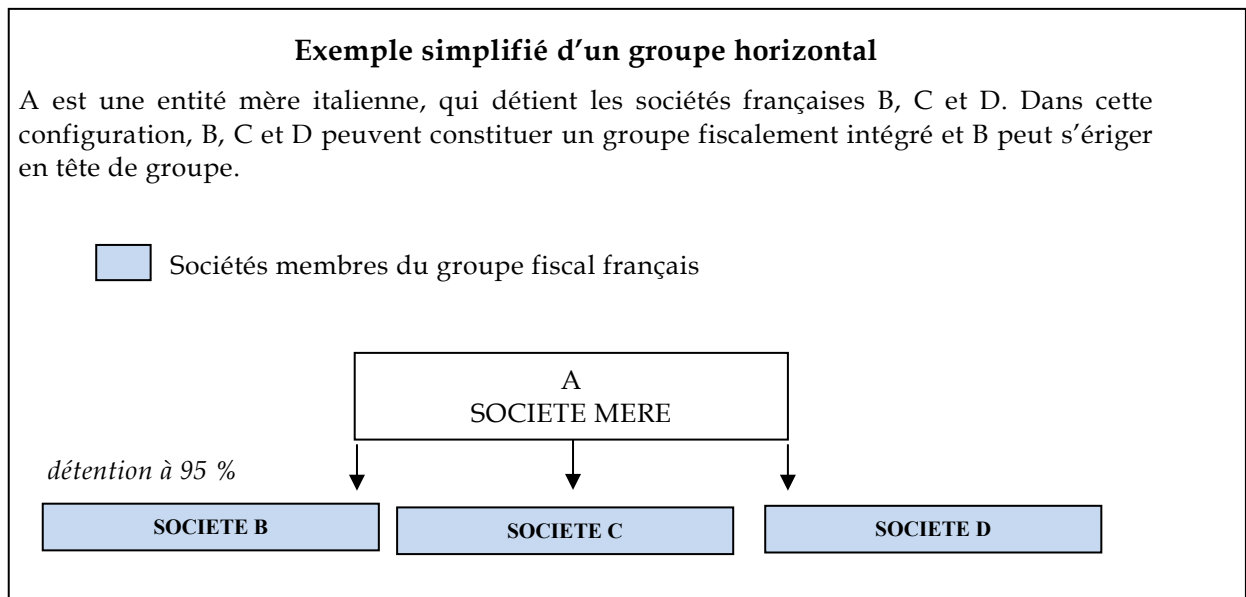
Les groupes horizontaux résultent également d'un arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) rendu le 12 juin 2014 à propos du régime d'intégration fiscale néerlandais<sup>1</sup>. Ses conclusions ont été transcrites en droit national par la seconde loi de finances rectificative pour 2014<sup>2</sup>.

**Il permet à des sociétés soumises à l'IS détenues, directement ou indirectement, à au moins 95 % par une société étrangère, appelée « entité mère non résidente », établie dans l'Union européenne ou dans l'Espace économique européen et passible d'un impôt équivalent à l'IS français, de se constituer en groupe fiscalement intégré. L'une des sociétés sœurs françaises s'érige alors tête de groupe et est seule redevable de l'IS dû par elle et ses sœurs.**

<sup>1</sup> CJUE, 12 juin 2014, SCA Group Holding BD, C-39/13.

<sup>2</sup> Article 63 de la loi de finances du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014.

Le schéma ci-après donne un exemple d'un groupe horizontal.



Source : commission des finances du Sénat.

#### **B. LES MODALITÉS DE DÉTERMINATION DU RÉSULTAT D'ENSEMBLE DU GROUPE FISCALEMENT INTÉGRÉ**

En application de l'article 223 A du code général des impôts, la **société mère** qui opte pour le régime de l'intégration fiscale **devient seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû sur l'ensemble des résultats du groupe** formé par elle et ses filiales.

Pour autant, les filiales ainsi intégrées ne sont pas pour autant réduites à l'état de succursales : elles conservent leur personnalité fiscale, doivent établir leur propre déclaration de résultat (en particulier à des fins de contrôle) et sont solidairement redevables du paiement de l'IS du par la société mère, à raison de la fraction d'impôt correspondant à leurs résultats.

Il est par ailleurs loisible aux sociétés d'un groupe, par une convention d'intégration fiscale, de répartir la charge fiscale en fonction des résultats propres de chaque société.

Aux termes de l'article 223 B du code général des impôts, la **détermination du résultat imposable s'opère en deux temps** :

- **d'abord, chaque société membre établit son résultat individuel dans les conditions de droit commun** - à l'exception du dispositif de plafonnement général de déductibilité des charges financières, appliqué à l'échelle du groupe fiscal ;

- **ensuite, la société mère procède à la consolidation** des différents résultats individuels.

---

**Des rectifications sont cependant apportées à la somme algébrique des résultats individuels pour aboutir au résultat d'ensemble du groupe afin d'éliminer les doubles emplois, c'est-à-dire les doubles impositions ou les doubles déductions que les opérations intragroupes seraient susceptibles d'entraîner.**

### **1. Les rectifications relatives aux produits de participation intragroupes**

La consolidation au niveau de la société mère pourrait entraîner la double imposition des dividendes résultant de la participation d'une société membre du groupe au sein d'une autre société membre du même groupe fiscalement intégré.

**Une neutralisation est donc prévue**, suivant des modalités différentes selon que la participation relève ou non du régime mère-fille prévu aux articles 145 et 216 du code général des impôts <sup>1</sup>.

#### *a) Dividendes éligibles au régime mère-fille*

Aux termes de l'article 145 du code général des impôts, les produits de participation ouvrant droit au régime mère-fille sont ceux résultant de titres de participations conservés depuis au moins deux ans et représentant au moins 5 % du capital de la filiale émettrice. En application de l'article 216 du code général des impôts, ces produits de participation sont exonérés d'IS, sous réserve de l'imposition d'une quote-part pour frais et charges<sup>2</sup>. **Cette quote-part est fixée à :**

**- 5 % des dividendes perçus pour le droit commun ;**

**- 1 % pour les dividendes résultant de la participation d'une société membre d'un groupe fiscal intégré** dans une société membre du même groupe ou dans une société établie dans l'Union européenne ou dans l'Espace économique européen, sous réserve que cette société soit soumise à un impôt équivalent à l'IS et que, si elle est avant été établie en France, elle remplisse les conditions pour être membre du groupe fiscalement intégré.

---

<sup>11</sup> Pour rappel, le régime de l'intégration fiscale et le régime mère-fille sont complémentaires l'un de l'autre : le premier est un mode de calcul de l'IS, tandis que le second vise à éviter la double imposition des produits de participation au niveau de la filiale les distribuant et au niveau de la mère les percevant.

<sup>2</sup> L'imposition de la quote-part pour frais et charges constitue le « pendant » du fait que la société mère n'est pas imposée à l'IS sur la totalité de ses bénéfices. Dès lors qu'elle n'est pas imposée au titre des produits de participation perçus de ses filiales, il est normal que la société mère ne puisse pas déduire de son bénéfice brut la totalité de ses charges d'exploitation. En effet, une partie de ces charges correspond à la gestion de ses participations dans sa filiale. Aussi, puisque les résultats de cette participation ne sont pas imposables, il n'est pas possible de déduire les frais de cette participation.

Cette quote-part résulte de la modification opérée par la loi de finances rectificative pour 2015<sup>1</sup>, tirant les conséquences de l'arrêt *Steria* de la CJUE du 2 septembre 2015<sup>2</sup>.

Jusqu'alors, les dividendes tirés de la participation au sein d'une société membre du même groupe fiscalement intégré étaient totalement exonérés : la quote-part était intégralement neutralisée dans la détermination du résultat d'ensemble. La CJUE a jugé cette neutralisation contraire au droit de l'Union européenne dans la mesure où elle ne s'appliquait qu'aux participations de sociétés françaises dans d'autres sociétés françaises.

Par ailleurs, dans une décision rendue le 13 avril 2018<sup>3</sup>, le Conseil constitutionnel a jugé conforme à la Constitution le cadre actualisé à partir de la jurisprudence de la CJUE, à savoir le fait que la quote-part de 1 % soit réservée aux groupes fiscalement intégrés et aux situations assimilées, sans concerner les distributions faites par des filiales établies en dehors de l'Union européenne ou de l'EEE. Deux motifs ont motivé cette décision :

- d'une part, la différence de situation objective justifiant le traitement différent selon que les filiales étrangères sont dans ou hors de l'UE ou de l'EEE ;

- d'autre part, l'objectif d'intérêt général reposant sur la volonté du législateur d'inciter à la constitution de groupes nationaux justifie le fait de réserver aux groupes intégrés l'avantage d'une quote-part réduite à 1 %.

*b) Dividendes exclus du régime mère-fille*

**Pour les dividendes résultant de titres de participation exclus du régime mère-fille**, à savoir ceux détenus depuis moins de deux ans ou représentant moins de 5 % du capital de la société émettrice, **un régime spécifique est prévu par l'article 223 B du code général des impôts.**

**Une exonération totale s'applique** dans deux cas :

- si la participation de la société membre du groupe est faite au sein d'une société membre du groupe depuis plus d'un exercice ;

- si les dividendes qu'une société membre du groupe a indirectement perçus de la part d'une autre société membre du groupe ont transité par une société intermédiaire, soit une société étrangère ou l'entité mère non résidente.

Dans la mesure où les dividendes concernés sont inclus dans le résultat individuel de la société émettrice, ils n'entrent pas dans la détermination du résultat d'ensemble du groupe fiscalement intégré.

<sup>1</sup> Article 40 de la loi du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015.

<sup>2</sup> CJUE, 2 septembre 2015, Groupe Steria SCA, C-386/14.

<sup>3</sup> Conseil constitutionnel, décision n° 2018-699 QPC du 13 avril 2018, Société Life Sciences Holding France.

---

## 2. Les rectifications relatives aux abandons de créance et aux subventions intragroupes

Les règles de droit commun posées par l'article 39 du code général des impôts prévoient que **les aides de toute nature consenties à une autre entreprise constituent des charges déductibles à condition qu'elles revêtent un caractère commercial**. Les aides à caractère financier en sont donc exclues.

L'article 223 B du code général des impôts prévoit des dispositions particulières s'agissant des groupes fiscalement intégrés pour neutraliser certaines aides intragroupes dans la détermination du résultat d'ensemble.

De façon générale, il faut **distinguer selon que l'aide est à caractère commercial ou à caractère financier** :

- dans le premier cas, elle est imposable chez le débiteur et déductible chez le créancier, ce qui ne fait pas varier le résultat d'ensemble ;
- dans le second cas, elle est imposable chez le débiteur mais non déductible chez le créancier, ce qui minore le résultat d'ensemble.

L'avantage résultant de l'intégration fiscale consiste donc dans la **possibilité de neutraliser ces subventions et abandons de créances qui ne sont pas déductibles chez le créancier**.

En pratique, dans le cas des aides déductibles, la société mère doit procéder à une double opération :

- d'une part, majorer le résultat d'ensemble de la somme déduite du résultat de la société ayant accordé les aides ;
- d'autre part, minorer le résultat d'ensemble de la somme incluse dans le résultat de la société ayant bénéficié des aides.

En revanche, **pour les aides non déductibles, comme les aides à caractère financier, aucune majoration du résultat d'ensemble ne doit intervenir**. Le retraitement consiste seulement en la minoration du résultat d'ensemble à hauteur de la somme perçue par la société bénéficiaire.

**Il en résulte une situation plus favorable que dans le cas de sociétés n'appartenant pas à un même groupe fiscalement intégré.**

## 3. Les rectifications relatives aux plus-values et moins-values de cessions d'immobilisations et de titres intragroupes

En application de l'article 219 du code général des impôts, **les plus-values de cession de titres de participations éligibles au régime de long terme**, correspondant à des titres détenus depuis au moins deux ans, **bénéficient d'une quasi-exonération**.

Ce dispositif, introduit par la loi de finances pour 2005<sup>1</sup> et connu sous le nom de « **niche Copé** », prévoit que **seule une quote-part de frais et charges fixée à 12 % du montant brut des plus-values est imposée.**

**Dans le cadre du régime de l'intégration fiscale**, l'article 223 F du code général des impôts précise que les plus-values ou moins-values tirées de cessions intragroupes d'immobilisations ou de titres ne sont pas prises en compte pour la détermination du résultat d'ensemble. Il s'agit de faciliter une redistribution des actifs à l'intérieur du groupe.

En pratique, **la quote-part de 12 % est donc neutralisée lorsque la cession a lieu entre sociétés d'un même groupe.**

Pour autant, **cette neutralisation n'intervient que de façon limitée**, la quote-part étant « déneutralisée » dans plusieurs cas de figure :

- en cas de cession des titres hors du groupe ;
- en cas de sortie du groupe de la société cédante ou de la société ayant acquis les titres ;
- en cas de cessation du groupe.

## **II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ**

Le présent article vise à **sécuriser le régime de l'intégration fiscale au regard du droit de l'Union européenne.**

Il ne porte pas sur le périmètre de l'intégration fiscale, mais il **modifie les modalités de détermination du résultat d'ensemble du groupe fiscalement intégré.**

**Les modifications suivantes** sont proposées :

- le bénéfice de la quote-part réduite de 1 % appliquée aux dividendes éligibles au régime mère-fille est étendu à certaines distributions lorsque l'appartenance à un groupe fiscalement intégré n'est pas possible (A du I du présent article) ;

- le traitement des dividendes non éligibles au régime mère-fille est aligné sur celui des dividendes éligibles à ce régime, ce qui se traduit par l'application d'une quote-part de 1 % (1 du C du I du présent article) ;

- la neutralisation des abandons de créance et des subventions directes ou indirectes intragroupes est supprimée (3 du C du I du présent article) ;

---

<sup>1</sup> Loi n° 2004-1484 du 30 décembre 2004 de finances pour 2005.

---

- la neutralisation de la quote-part appliquée en cas de cessions intragroupes est supprimée, tandis que le taux de cette quote-part est réduit, pour l'ensemble des opérations de cessions, de 12 % à 5 % (B et E du I du présent article).

**A. ASSURER L'ÉGALITÉ DE TRAITEMENT PAR L'EXTENSION DU TAUX RÉDUIT DE 1 % DE QUOTE-PART APPLIQUÉ AUX DIVIDENDES ÉLIGIBLES AU RÉGIME « MÈRE-FILLE »**

**Le A du I du présent article modifie l'article 216 du code général des impôts prévoyant les règles relatives au régime mère-fille.**

**Il étend le périmètre des dividendes éligibles à la quote-part de 1 %, dérogatoire au taux de droit commun fixé à 5 %.**

**1. La clarification des deux cas d'application de la quote-part de 1 % déjà en vigueur**

La modification proposée tend d'une part à **améliorer la lisibilité de l'article 216 du code général des impôts**, en scindant en deux alinéas distincts les cas dans lesquels la quote-part de 1 % trouve déjà à s'appliquer.

Pour rappel, il s'agit des dividendes perçus par une société membre d'un groupe fiscalement intégré à raison d'une participation dans :

- une autre société membre de ce groupe ;

- une société soumise à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés dans un État membre de l'Union européenne ou dans un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales qui, si elle était établie en France, remplirait les conditions pour être membre de ce groupe - à savoir, la condition de détention de 95 % et de date d'ouverture et de clôture des exercices.

**2. L'extension du bénéfice de la quote-part dérogatoire de 1 % aux situations comparables pour lesquelles l'appartenance à un groupe fiscalement intégré n'est pas possible**

La modification proposée tend surtout à prévoir **une troisième hypothèse permettant l'application du taux réduit de 1 %, concernant les dividendes répondant aux deux critères suivants :**

- ils sont perçus par une société française non membre d'un groupe fiscalement intégré mais qui remplit les conditions exigées, dès lors que la non appartenance ne résulte pas de l'absence d'option ou d'accord prévus pour appartenir à un tel groupe ;

- ils proviennent d'une société établie dans un autre État membre de l'Union européenne ou dans un État partie à l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales qui, si elle était établie en France, remplirait les conditions pour être membre de ce groupe.

**L'objectif visé est donc de traiter de manière identique les situations comparables, sans que la non-appartenance à un groupe fiscalement intégré n'y fasse obstacle.** Seules les sociétés qui, juridiquement, ne peuvent appartenir à un groupe fiscalement intégré alors qu'elles en remplissent les conditions sont concernées par cette extension.

De fait, le bénéfice du taux préférentiel de 1 % trouvera à s'appliquer uniquement sous la condition que l'appartenance à un groupe fiscalement intégré ne soit effectivement pas possible, soit qu'une société étrangère européenne soit concernée, soit que la société française n'ait pas reçu de proposition pour appartenir à un tel groupe.

***B. L'ALIGNEMENT DU TRAITEMENT DES DISTRIBUTIONS INTRAGROUPES INÉLIGIBLES AU RÉGIME MÈRE-FILLE SUR LE TRAITEMENT DES DISTRIBUTIONS ÉLIGIBLES AU RÉGIME MÈRE-FILLE***

**Le C du I du présent article modifie la première phrase du deuxième alinéa de l'article 223 B du code général des impôts relatif aux dividendes intragroupes exclus du régime mère-fille.**

Ces distributions intragroupes concernent donc des titres de participation qui ne sont pas conservés depuis au moins deux ans ou qui représentent moins de 5 % du capital de la société émettrice.

**En l'état du droit, l'article 223 B du code général des impôts exonère intégralement les dividendes** résultant de la détention de titres de participation n'ouvrant pas droit au régime mère-fille.

Il est proposé de **supprimer cette exonération totale au profit d'un alignement sur les règles applicables dans le cadre du régime mère-fille.**

**Il en résulte une double modification :**

- d'une part, **une quote-part de 1 % serait appliquée** à ces distributions ;

- d'autre part, **le périmètre des participations prises en comptes est étendu** aux situations visées s'agissant des distributions éligibles au régime mère-fille.



---

Outre les dividendes déjà soumis actuellement à l'article 223 B du code général des impôts<sup>1</sup>, sont donc ajoutés ceux résultant :

- de la participation d'une société d'un groupe fiscalement intégré au sein d'une société européenne soumise à un impôt équivalent à l'IS, sous réserve que cette dernière remplisse les conditions pour faire partie du groupe fiscalement intégré ;

- de la participation d'une société soumise à l'IS n'appartenant pas à un groupe fiscalement intégré au sein d'une société européenne remplissant les conditions mentionné ci-avant, sous réserve que la non appartenance de la société française à un tel groupe ne résulte pas d'un choix volontaire de sa part.

**Il résulte de ces modifications une égalité de traitement fiscal des dividendes, qu'ils soient éligibles ou non au régime « mère-fille » :** le périmètre considéré est désormais aligné et une quote-part de 1 % trouvera à s'appliquer.

#### ***C. LA SUPPRESSION DE LA NEUTRALISATION DES SUBVENTIONS ET ABANDONS DE CRÉANCES INTRAGROUPES***

**Le 3 du C du I du présent article modifie l'article 223 B du code général des impôts afin de supprimer la neutralisation des abandons de créance et des subventions directes ou indirectes consentis entre sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré.**

Il en résultera une absence de retraitement de ces opérations dans la détermination du résultat d'ensemble du groupe.

Si cette suppression est neutre pour les aides fiscalement déductibles en application de l'article 39 du code général des impôts, **elle se traduira par une majoration du résultat du groupe pour les aides non déductibles**, à l'instar des aides à caractère financier.

En effet, en l'état actuel du droit, ces aides étaient minorées du résultat d'ensemble, sans qu'existe en parallèle une majoration du fait de l'absence de déductibilité au niveau du résultat de la société consentant l'aide.

---

<sup>1</sup> À savoir les dividendes perçus par une société du groupe d'une société membre du groupe depuis plus d'un exercice et ceux perçus d'une société intermédiaire, d'une société étrangère ou de l'entité mère non résidente pour lesquels la société mère apporte la preuve qu'ils proviennent de produits de participation versés par une société membre du groupe depuis plus d'un exercice.

***D. LA SUPPRESSION DE LA NEUTRALISATION DE LA QUOTE-PART EN CAS DE CESSIONS INTRAGROUPES ET LA DIMINUTION DU TAUX DE LA QUOTE-PART DE 12 % À 5 % POUR L'ENSEMBLE DES CESSIONS***

Dans le cadre des plus-values de long terme résultant de la cession de titres de participation, une exonération est appliquée sous réserve de l'application d'une quote-part de 12 %. Comme indiqué précédemment, ce dispositif, introduit par la loi de finances pour 2005 précitée, est souvent désigné sous le terme de « niche Copé », du nom du ministre du budget de l'époque

**1. La suppression de la neutralisation de la quote-part en cas de cessions intragroupes**

**Dans le cas des cessions intragroupes, l'article 223 F du code général des impôts prévoit que la quote-part de 12 % est totalement neutralisée.**

**Le 1 du E du I du présent article supprime cette neutralisation et aligne donc les conditions d'exonération des plus-values de long terme résultant de la cession de titres de participation intragroupe sur le régime de droit commun.**

Étant donné que la neutralisation actuellement appliquée revêt un caractère temporaire et s'efface en cas de sortie du groupe, le 2 du même E procède aux mesures de coordination rendues nécessaires par cette suppression. Il est donc prévu que si la plus-value n'a pas été retenue pour la détermination du résultat d'ensemble d'un exercice ouvert avant le 1<sup>er</sup> janvier 2019, date d'entrée en vigueur des dispositions du présent article, la quote-part imposable au titre de la « niche Copé » est réintégrée en cas de sortie du groupe.

**2. La diminution du taux de la quote-part de 12 % à 5 % pour l'ensemble des cessions**

En parallèle de la suppression de la neutralisation de la quote-part pour les cessions intragroupes, **le 1 du B du I du présent article prévoit de diminuer le taux de la quote-part de 12 % à 5 %, à savoir le taux en vigueur entre 2007 et 2010.**

Dans la mesure où cette modification concerne le taux de la quote-part de droit commun, **cette diminution ne concerne pas seulement les groupes fiscalement intégrés mais l'ensemble des entreprises.**

---

### ***E. ÉVALUATION DU COÛT DES MODIFICATIONS PROPOSÉES***

L'ensemble des modifications proposées se traduit par une diminution des recettes de l'impôt sur les sociétés évaluée à 130 millions d'euros en 2019<sup>1</sup>.

Dans le détail, l'essentiel des conséquences financières se concentre sur deux mesures :

- la diminution du taux de la quote-part de 12 % à 5 % pour les plus-values de long terme résultant de la cession de titres de participation entraîne une perte de recettes de 330 millions d'euros ;

- la suppression de la neutralisation de la quote-part pour les cessions intragroupes augmente les recettes d'IS de 200 millions d'euros.

### ***F. DES MESURES DE COORDINATION***

Les modifications proposées nécessitent **plusieurs coordinations** effectuées par les dispositions suivantes :

- le 2 du A du I du présent article modifie l'article 216 du code général des impôts afin de tirer les conséquences de la réécriture proposée du I de ce même article relatif à quote-part appliquée aux dividendes éligibles au régime mère-fille ;

- le 2 du B, le 2 du C, le D, ainsi que le 2 du H du I du présent article modifient respectivement le IV de l'article 219 du code général des impôts, le troisième alinéa de l'article 223 B du même code, le dernier alinéa de l'article 223 D du même code ainsi que le deuxième alinéa de l'article 223 R du même code, afin de tenir compte de la suppression du deuxième alinéa de l'article 223 F du même code proposée à l'alinéa 20 du présent article supprimant la neutralisation de la quote-part en cas de cession intragroupe ;

- le F, le G et le 1 du H du I du présent article procèdent aux coordinations rendues nécessaires au sein respectivement du 4 de l'article 223 I du code général des impôts, de l'article 223 Q du même code et du premier alinéa de l'article 223 R du même code en raison de la suppression de la neutralisation des subventions et abandons de créances intragroupes.

### ***G. MODALITÉS D'ENTRÉE EN VIGUEUR***

Le II du présent article précise que les modifications proposées s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019.

---

<sup>1</sup> Selon l'évaluation préalable annexée au présent projet de loi.

Deux modifications réglementaires seront toutefois nécessaires aux articles 46 *quater*-0 ZG et 46 *quater*-0 ZL de l'annexe III du code général des impôts précisant les modalités d'application des articles relatifs aux groupes fiscalement intégrés.

### III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Outre **deux amendements de précision** présentés par la commission des finances de l'Assemblée nationale et acceptés par le Gouvernement, l'Assemblée nationale a adopté, à l'initiative de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général, et sur l'avis favorable du Gouvernement qui l'a sous-amendé pour coordination, **un amendement recentrant la diminution du taux de la quote-part imposable dans le cadre de plus-values de long terme.**

Considérant que la diminution du taux de la quote-part de 12 % à 5 % constituait une mesure visant à compenser la fin de sa neutralisation qui était jusqu'alors appliquée aux plus-values de cessions intragroupes, **l'amendement cantonne la baisse du taux de la quote-part imposable à 5 % aux seules cessions intragroupes.**

**Afin d'assurer la compatibilité du dispositif avec les exigences du droit de l'Union européenne, ce taux est également appliqué aux sociétés assimilables à des sociétés membres de groupes fiscalement intégrés, sur le modèle des critères retenus pour la quote-part de 1 % appliquée aux produits des titres de participation.**

Se verraient donc appliquer une quote-part imposable de 5 % les plus-values tirées de cessions de titres réalisées :

- entre sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré ;
- entre une société membre d'un groupe fiscalement intégré et une société soumise à un impôt équivalent à l'IS dans un État membre de l'UE ou dans un État partie à l'accord sur l'EEE ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales qui, si elle était établie en France, remplirait les conditions pour être membre de ce groupe - à savoir, la condition de détention de 95 % et de date d'ouverture et de clôture des exercices ;
- entre une société non membre d'un groupe fiscalement intégré et une société européenne telle que remplissant les critères mentionnés à l'alinéa précédent, sous réserve que ces sociétés eussent rempli les conditions pour constituer un groupe, si la seconde société était établie en France, ou que la non appartenance ne résulte pas de l'absence d'option ou d'accord prévus pour appartenir à un tel groupe.

---

Pour les autres cas, le taux de droit commun de quote-part imposable fixé à 12 % pour toutes les autres opérations est maintenu.

#### IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

##### A. PRÉVENIR D'ÉVENTUELS CONTENTIEUX COÛTEUX POUR LES FINANCES PUBLIQUES ET ASSURER LA SÉCURITÉ JURIDIQUE DES ACTEURS ÉCONOMIQUES

En ce qu'il constitue une modalité de calcul de l'impôt sur les sociétés, le régime de l'intégration fiscale est nécessairement réservé aux sociétés redevables de l'impôt sur les sociétés en France. Or, ainsi qu'il l'a été précédemment rappelé, ce régime permet également un traitement plus favorable des groupes de sociétés par les rectifications relatives aux opérations intragroupe. Il résulte d'ailleurs de la volonté du législateur lors de la création de ce régime par la loi de finances pour 1988<sup>1</sup> d'améliorer la compétitivité de la fiscalité française vis-à-vis de nos principaux voisins<sup>2</sup>.

Toutefois, **ces caractéristiques ne vont pas sans soulever des difficultés au regard du principe de la liberté d'établissement consacré par le droit de l'Union européenne.** Elles se traduisent en effet par un traitement fiscal différent entre les sociétés résidentes en France et les sociétés résidentes d'un autre État membre. Cette difficulté n'est d'ailleurs pas propre à la France, la majorité des autres États membres prévoyant un régime de groupe à l'exception de la Belgique.

Cette difficulté a d'abord **conduit à une extension progressive du périmètre de l'intégration fiscale** aux groupes horizontaux et verticaux, ainsi que cela a été rappelé précédemment.

Elle a ensuite donné lieu à **plusieurs arrêts de la Cour de justice de l'Union européenne relatifs aux modalités** même du régime de groupe.

C'est à propos du régime fiscal de groupe néerlandais que **la CJUE a estimé<sup>3</sup> que la différence de traitement liée au fait de réserver la consolidation des pertes et des profits au sein d'un groupe de sociétés aux seules sociétés résidentes était proportionnée et justifiée** au regard de la

---

<sup>1</sup> Article 68 de la loi n° 87-1060 du 30 décembre 1987 de finances pour 1988.

<sup>2</sup> Dans le rapport général n° 93 (1987-1988) de notre ancien collègue Maurice Blin, rapporteur général, sur le projet de loi de finances pour 1988, il est ainsi relevé que « la plupart de nos partenaires économiques (Allemagne, États-Unis, Grande-Bretagne) ont su se doter de régimes fiscaux de groupes performants, largement généralisés car applicables sur option du contribuable et non sur agrément, et assurant une bonne neutralité fiscale à l'ensemble des groupes de sociétés. De ce fait, les entreprises françaises se trouvent défavorisées par rapport à leurs homologues étrangères ».

<sup>3</sup> CJUE, 2<sup>e</sup> chambre, X holding BV c/ ministère des finances des Pays-Bas, C-337/08, 25 février 2010.

---

nécessité de préserver la répartition du pouvoir d'imposition entre États membres<sup>1</sup>.

**Le « noyau dur » de l'intégration fiscale**, à savoir la compensation des pertes et des profits entre sociétés résidentes membres d'un groupe de sociétés, **ne pose donc pas de problème vis-à-vis du droit de l'Union européenne**.

Pourtant, comme le souligne la doctrine, « *le dispositif très général de l'arrêt X Holding BV valide de manière générale la limitation au périmètre du territoire national de l'intégration fiscale en tant qu'outil de consolidation des bénéfices et des pertes, dès lors que les bénéfices de la filiale non-résidente ne sont pas soumis à la loi fiscale de l'État membre de la mère* »<sup>2</sup>.

**S'agissant des avantages prévus par le régime de l'intégration fiscale dans la détermination du résultat d'ensemble**, à l'instar de certaines neutralisations, la CJUE procède à une analyse au cas par cas.

Cette approche a été rappelée par la CJUE dans l'arrêt *Stéria* de septembre 2015, où il est précisé qu' « *il ne saurait être déduit de l'arrêt X-Holding que toute différence de traitement entre des sociétés appartenant à un groupe fiscal intégré, d'une part, et des sociétés n'appartenant pas à un tel groupe, d'autre part, est compatible avec l'article 49 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne* »<sup>3</sup>.

Elle a favorisé le **développement de contentieux successifs**, noués sur les différents avantages accordés dans le cadre du régime de groupe<sup>4</sup>, se traduisant par des **chroniques contentieuses in fine coûteuses pour les finances publiques**. Le coût total du contentieux *Stéria* est ainsi estimé à 0,53 milliard d'euros<sup>5</sup>.

Au-delà, certains avantages relatifs à d'autres impositions que l'impôt sur les sociétés mais réservant un traitement spécifique aux groupes fiscalement intégrés ont fait l'objet de recours spécifiques. Tel est par exemple le cas des contentieux relatifs aux modalités de calcul de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) ou à la contribution additionnelle sur les montants distribués (« *taxe à 3 %* »), pour un coût respectif de 0,6 milliard d'euros et de 10,25 milliards d'euros<sup>6</sup>.

---

<sup>1</sup> Ce raisonnement se fondait en particulier sur la possibilité, pour une société hollandaise, de faire varier le périmètre de l'intégration fiscale d'une année sur l'autre, comme c'est le cas en France : à défaut de la restriction du périmètre visé aux sociétés résidentes, un groupe de sociétés aurait pu choisir librement l'État dans lequel il fera valoir ses pertes en y créant une filiale.

<sup>2</sup> Emilie Bokdam Tognetti, « *La jurisprudence de la CJUE en matière d'intégration fiscale et sa réception par le juge administratif français* », *Revue de Droit fiscal* n° 39, septembre 2016.

<sup>3</sup> CJUE, 2 septembre 2015, *Groupe Steria SCA*, C-386/14.

<sup>4</sup> Peuvent en particulier être mentionnées les décisions suivantes rendues par la CJUE : *Finanzamt Linz*, C-66/14, 6 octobre 2015 ou encore *X BV et X NV*, C-398/16, 22 février 2018.

<sup>5</sup> Selon les documents budgétaires successifs pour les années 2015 à 2019.

<sup>6</sup> *Idem*.

Pour ce dernier cas, votre rapporteur général avait souligné l'an dernier<sup>1</sup>, à l'occasion de l'examen des contributions exceptionnelles d'impôt sur les sociétés proposées pour compenser le coût du contentieux, que l'absence de réaction s'était imposée dès 2015<sup>2</sup>, conduisant à la censure complète du dispositif par le Conseil constitutionnel le 6 octobre 2017<sup>3</sup>.

Jusqu'à présent, **une stratégie qualifiée de « défensive » par le Conseil des prélèvements obligatoires en 2017<sup>4</sup> a prévalu** face à ces remises en causes ponctuelles. Le Conseil des prélèvements obligatoires relevait à cet effet que *« le cadre fiscal [fut] adapté a minima en réaction aux décisions de la CJUE, sans analyse sur l'avenir du cadre dans son ensemble. Un tel mode d'évolution de l'impôt sur les sociétés apparaît déstabilisateur pour les entreprises et dommageable pour les finances publiques »*.

La mise en conformité *a minima* des dispositifs les exposait à une censure du Conseil constitutionnel en raison d'une « discrimination à rebours », les situations transnationales étant mieux traitées que certaines situations nationales, contraire au principe d'égalité devant les charges publiques. C'est précisément cette situation qui a conduit le Conseil constitutionnel à déclarer la non-conformité totale de la contribution additionnelle de 3 % sur les montants distribués le 6 octobre 2017<sup>5</sup>.

Dans ce cadre, **d'autres fragilités du régime d'intégration fiscale, faisant l'objet de contentieux ou identifiés par la doctrine<sup>6</sup>, exposent les finances publiques** et nuisent à la stabilité de la législation fiscale, pourtant facteur important d'attractivité d'un pays.

**Une réforme d'ensemble**, procédant à l'adaptation de toutes les modalités de détermination du résultat d'ensemble du groupe fiscalement intégré au regard des exigences communautaires et constitutionnelle, **était donc indispensable**.

C'est pourquoi, comme l'a indiqué Grégory Abate, sous-directeur de la fiscalité directe des entreprises à la direction de la législation fiscale, lors de l'audition organisée par la commission des finances du Sénat le 21 mars dernier, *« pour éviter la répétition du scénario de la taxe à 3 % sur les*

---

<sup>1</sup> [Rapport n° 76 \(2017-2018\) d'Albéric de Montgolfier, fait au nom de la commission des finances sur le premier projet de loi de finances rectificative pour 2017, 7 novembre 2017.](#)

<sup>2</sup> [Dans le rapport publié à la suite de la mission confiée par les ministres de l'économie et des finances et de l'action et des comptes publics à l'Inspection générale des finances sur la contribution additionnelle de 3 % au titre des revenus distribués, il est ainsi relevé que « la multiplication des alertes en 2014 et 2015 aurait théoriquement pu entraîner une mise en conformité de la contribution additionnelle en anticipation du contentieux ».](#)

<sup>3</sup> Conseil constitutionnel, décision n° 2017-660 QPC du 6 octobre 2017.

<sup>4</sup> [« Adapter l'impôt sur les sociétés à une économie ouverte », Conseil des prélèvements obligatoires, janvier 2017, page 87.](#)

<sup>5</sup> Voir « Le contentieux fiscal des discriminations à rebours : un jeu de billard à trois bandes », Louis Nayberg, *Revue trimestrielle de droit commercial et de droit économique*, 2016, n° 3.

<sup>6</sup> Voir par exemple Nicolas de Boynes, « Les fragilités du régime français d'intégration fiscale au regard de la jurisprudence de la CJUE », *Revue de Droit fiscal* n° 39, 29 septembre 2016.

---

montants distribués, [le Gouvernement] a engagé une revue des différents régimes de taxation existants en France à l'aune de la jurisprudence de la CJUE et en tenant compte également de la jurisprudence constitutionnelle. Le régime de l'intégration fiscale focalise nos inquiétudes »<sup>1</sup>.

#### **B. GARANTIR LA CONFORMITÉ DU RÉGIME FRANÇAIS D'INTÉGRATION FISCALE TOUT EN PRÉSERVANT LA COMPÉTITIVITÉ DU RÉGIME FRANÇAIS D'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS ET LES RECETTES FISCALES**

La réforme du régime de l'intégration fiscale proposée par le présent article s'inscrit donc dans le sillage d'une **réflexion conduite dès janvier dernier, en lien étroit avec les entreprises**. Une consultation publique a ainsi été conduite du 24 avril au 25 mai dernier par la direction de la législation fiscale, à laquelle 107 entreprises ont répondu. **Les modifications proposées tiennent compte des préférences exprimées par les contribuables** ayant répondu à la consultation.

Cette réforme s'inscrit plus globalement dans une **adaptation d'ensemble des règles d'assiette de l'impôt sur les sociétés** à partir des évolutions du droit de l'Union européenne et des travaux de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE)<sup>2</sup>.

**Votre rapporteur général approuve l'équilibre des ajustements prévus par le présent article.**

Il s'agit en effet de **concilier deux objectifs** distincts, la mise en conformité d'une part, et la préservation des grandes lignes du régime français d'intégration fiscale identifié comme un facteur de compétitivité, d'autre part.

Par rapport à nos voisins européens, le régime français de l'intégration fiscale se caractérise par un niveau élevé de détention du capital exigée, de 95 %, compensé par une neutralisation étendue des opérations intragroupes<sup>3</sup>.

Dans son rapport consacré à l'évolution de l'impôt sur les sociétés de janvier 2017, le Conseil des prélèvements obligatoires recommandait une

---

<sup>1</sup> [Voir le compte-rendu de l'audition devant la commission des finances du Sénat le 21 mars 2018 sur l'adaptation des règles de l'impôt sur les sociétés au nouveau contexte international et européen.](#)

<sup>2</sup> Voir l'article 13 procédant à la transposition des règles de la directive du 12 juillet 2016 de lutte contre l'évasion fiscale, dite « ATAD » (anti-tax avoidance directive), sur l'encadrement de la déductibilité des charges financières, et l'article 14, relatif au régime fiscal des actifs de propriété intellectuelle, du présent projet de loi de finances pour 2019.

<sup>3</sup> Le seuil de détention exigé est fixé à 50 % en Allemagne et en Italie par exemple ; les mécanismes de neutralisation prévus par la loi fiscale allemande sont d'une part moins étendus qu'en France et ne sont d'autre part pas réservés aux groupes intégrés ; le régime italien ne prévoit guère de neutralisation et se singularise par sa grande simplicité. Pour davantage d'éléments de droit comparé sur le régime d'intégration fiscale, voir Yves Rutschmann et Pierre-Henri Durand, « Le système d'intégration à la française face aux exemples étrangers », *Revue de Droit fiscal* n° 39, septembre 2016.



---

remise à plat structurelle du régime d'intégration fiscale, consistant en un « recentrage de l'intégration fiscale sur la compensation des pertes et profits entre les sociétés d'un même groupe »<sup>1</sup>. Cette mesure aurait conduit à la suppression de toutes les neutralisations des opérations intragroupes, compensée par une possible diminution du seuil de détention du capital.

Une telle réforme aurait toutefois remis en cause les fondements même du régime à la française, qui constitue pourtant, selon les termes du Conseil des prélèvements obligatoires, « l'un des principaux facteurs d'attractivité du système français d'imposition des bénéfices encore en vigueur »<sup>2</sup>.

À cet égard, **la réforme proposée procède d'une logique différente, visant à consolider le régime français tout en assurant sa mise en conformité.**

Il en résulte une **double évolution** :

- d'une part, **une extension des avantages actuellement permis par le régime aux situations assimilées, afin de garantir leur respect du droit de l'Union européenne et des exigences constitutionnelles**<sup>3</sup> ;

- d'autre part, **l'aménagement de certaines neutralisations**, comme la suppression de celle des subventions et aides intragroupes, jugées moins prioritaires par les entreprises lors de la consultation, **afin de préserver les recettes fiscales.**

**Les modifications proposées assurent la conformité et la constitutionnalité du régime de l'intégration fiscale.** Les failles soulevées par la doctrine sont traitées, tandis que la question de la conformité de l'encadrement des charges financières au niveau du groupe fiscal, et non société par société, sur lequel la doctrine s'interrogeait, est désormais résolue par la possibilité prévue à l'article 4 de la directive « ATAD »<sup>4</sup>.

Le coût de la mesure initialement proposée par le Gouvernement était estimé à 110 millions d'euros par an de façon pérenne<sup>5</sup>. Encore ce coût global résulte-t-il d'effets hétérogènes selon les dispositifs aménagés. La suppression de la neutralisation des subventions et aides intragroupes entraîne un gain de 200 millions d'euros, alors que le taux de quote-part pour frais et charges de 5 % appliqué à l'ensemble des cessions de long terme, initialement proposé, diminuait de 330 millions d'euros les recettes d'impôt sur les sociétés.

---

<sup>1</sup> « Adapter l'impôt sur les sociétés à une économie ouverte », *Conseil des prélèvements obligatoires, janvier 2017, page 125.*

<sup>2</sup> *Rapport précité, page 66.*

<sup>3</sup> *Voir Conseil constitutionnel, décision n° 2018-699 QPC du 13 avril 2018, Société Life Sciences Holding France.*

<sup>4</sup> *Directive (UE) 2016/1164 du Conseil du 12 juillet 2016 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale.*

<sup>5</sup> *Selon les évaluations prétables annexées au présent projet de loi de finances pour 2019.*

Dans ce cadre, **la solution adoptée par l'Assemblée nationale**, visant à réserver le taux de quote-part de 5 % aux seules cessions opérées dans des situations assimilées à l'intégration fiscale et à maintenir le taux actuel de 12 % aux autres situations, **participe d'un compromis que votre rapporteur général accepte.**

Certes, ces taux sont légèrement supérieurs à ceux appliqués par certains de nos voisins européens.

Mais, en pratique, la disposition adoptée par l'Assemblée nationale ne modifie pas l'équilibre initial, en réservant le taux de 5 % aux groupes fiscalement intégrés et aux situations assimilées. Pour les autres situations, le taux n'est donc pas modifié par rapport au droit existant. Surtout, **cette modification se traduirait par un gain net de 60 millions d'euros par an environ<sup>1</sup>, contre le coût initial de 330 millions d'euros.**

### ***C. SE PRÉPARER À UNE CONVERGENCE DES RÈGLES D'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS AU SEIN DE L'UNION EUROPÉENNE***

Au-delà de la mise en conformité du régime de l'intégration fiscale, **cet article procède d'un dessein plus large.**

En étendant le bénéfice des avantages jusqu'alors réservés aux groupes fiscalement intégrés aux situations assimilées incluant des sociétés résidentes d'autres États membres de l'Union européenne, le présent article constitue aussi une **première étape vers la convergence des règles d'assiette** de l'impôt sur les sociétés et la définition d'un régime de groupe à l'échelle de **l'Union européenne.**

Tels sont précisément les objectifs des deux propositions de directives présentées par la Commission européenne en octobre 2016<sup>2</sup> concernant une assiette commune, puis consolidée, de l'impôt sur les sociétés (ACIS, ACCIS), pour lesquelles le Sénat a adopté une résolution européenne à l'initiative de votre rapporteur général<sup>3</sup>.

Si les négociations se poursuivent entre les deux colégislateurs européens, **la France et l'Allemagne ont adopté en juin dernier une position commune** sur la proposition de directive concernant une assiette commune de l'impôt sur les sociétés<sup>4</sup>. Cette position commune traduisait

---

<sup>1</sup> Selon l'estimation du rapporteur général Joël Giraud, [voir le compte-rendu intégral de la première séance du 19 octobre 2018.](#)

<sup>2</sup> Propositions de directives du Conseil COM (2016) 683 final concernant une assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés (Accis) et COM (2016) 685 final concernant une assiette commune pour l'impôt sur les sociétés du 25 octobre 2016.

<sup>3</sup> [Voir le rapport n° 257 \(2016-2017\) d'Albéric de Montgolfier fait au nom de la commission des finances, 21 décembre 2016.](#)

<sup>4</sup> [Voir la position commune de la France et de l'Allemagne sur la directive Acis publiée le 19 juin 2018.](#)

l'engagement conclu dans le cadre de la déclaration de Meseberg<sup>1</sup> de « *mettre en place une véritable convergence fiscale entre la France et l'Allemagne en ce qui concerne l'impôt sur les sociétés* ».

Selon la direction de la législation fiscale, cette position commune «  *vise précisément à faire avancer les négociations en cours dans le cadre européen. L'objectif est de donner une impulsion nouvelle au projet ACIS-ACCIS. L'enjeu est d'indiquer à nos partenaires, grâce à l'expression d'une position franco-allemande commune, qu'il est possible de progresser concrètement vers l'harmonisation de l'impôt sur les sociétés en Europe sur la base de la proposition faite par la Commission. Sur le fond, la France et l'Allemagne soutiennent très largement la proposition de directive ACIS faite par la Commission. Cependant, les deux pays sont en faveur de certains ajustements* »<sup>2</sup>. Ces derniers portent en particulier sur les points de vigilance formulés par votre rapporteur général en 2016, comme le traitement de la « préférence pour la dette » et de l'incitation à la recherche, que les deux pays souhaitent voir exclus de la proposition de directive ACIS.

Dans ces conditions, le présent article doit donc également être analysé à l'aune du **rôle moteur que la France entend jouer en vue de la convergence des règles d'assiette de l'impôt sur les sociétés au sein de l'Union européenne.**

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

<sup>1</sup> [Déclaration conjointe du Président de la République française et de la Chancelière de la République fédérale d'Allemagne, « Renouveler les promesses de l'Europe en matière de sécurité et de prospérité », 19 juin 2018.](#)

<sup>2</sup> Réponse de la direction de la législation fiscale au questionnaire de votre rapporteur général.

---

ARTICLE 13

(Art. 112, 209, 209-0 B, 212, 212 bis, 223 B, 223 B bis, 223 I, 223 Q et 223 S  
du code général des impôts)

**Réforme des dispositifs de limitation des charges financières**

**Commentaire : le présent article prévoit de modifier le dispositif général d'encadrement de la déductibilité des charges financières afin de transposer l'article 4 de la directive du 12 juillet 2016 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale dite « ATAD » (*anti tax avoidance directive*), ainsi que de supprimer certains dispositifs de limitation des charges financières actuellement en vigueur en droit national.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

**A. LA DÉDUCTIBILITÉ DES CHARGES FINANCIÈRES EST STRICTEMENT ENCADRÉE**

**1. Un principe général de déductibilité des charges financières**

L'article 39 du code général des impôts (CGI) précise que « *le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges* ». L'assiette de l'impôt sur les sociétés s'adapte ainsi aux charges supportées par les entreprises, à la condition qu'elles soient exposées dans l'intérêt de l'entreprise et régulièrement comptabilisées.

Bien qu'elles ne soient pas explicitement mentionnées dans le CGI, **les charges financières comptent parmi les charges déductibles**<sup>1</sup>. Il s'agit principalement des intérêts d'emprunt, qu'ils soient bancaires ou obligataires.

La déductibilité des intérêts d'emprunt entraîne **deux conséquences** :

- historiquement, conjuguée au principe jurisprudentiel de libre choix des entreprises dans leur mode de financement<sup>2</sup>, elle crée un **biais en faveur de l'endettement** par rapport aux fonds propres ;

---

<sup>1</sup> Il s'agit des charges financières définies par le plan comptable général (PCG) et regroupées dans le compte 66.

<sup>2</sup> Voir par exemple Conseil d'État, 20 décembre 1963, n° 52308.

---

- plus récemment, l'ouverture des économies et le développement des échanges intragroupes ont encouragé le **développement de montages d'optimisation fiscale** exploitant les régimes favorables de déductibilité des intérêts d'emprunt et utilisant les intérêts versés pour transférer indirectement une partie de l'assiette.

## 2. Un mécanisme général de plafonnement

La loi de finances pour 2013<sup>1</sup> a introduit **un plafonnement général** de la déductibilité des charges financières aux articles 212 *bis* du CGI (cas général) et 223 B *bis* du même code (régime de l'intégration fiscale). Ce mécanisme est souvent qualifié de « rabot ».

Limitée à 85 % des charges financières nettes pour l'exercice 2013, **la déductibilité est désormais plafonnée à 75 % depuis 2014**. Elle s'applique aux charges nettes, c'est-à-dire à la différence entre les charges financières et les produits financiers perçus.

Concrètement, **dès lors qu'elles excèdent trois millions d'euros, les charges financières nettes sont réintégrées au résultat pour une fraction égale à 25 % de leur montant**. Dans le cas d'un groupe fiscalement intégré, les charges financières nettes sont appréciées au niveau du groupe ; de même, en cas de dépassement du plafond de trois millions d'euros, la réintégration de 25 % des charges financières nettes est opérée sur le résultat d'ensemble.

Afin de concentrer le dispositif sur les grandes entreprises, les charges financières nettes demeurent intégralement déductibles si leur montant n'excède pas trois millions d'euros<sup>2</sup>.

**Sont exclues** du plafonnement les charges financières supportées à raison de **trois types de contrats spécifiques** :

- certains contrats de commande publique<sup>3</sup>, s'ils ont été signés à la date de promulgation de la loi de finances pour 2013, soit le 29 décembre 2013 ;

- les contrats de financement des stocks de produits dont le cycle de rotation est supérieur à trois ans, lorsqu'est prévue une obligation réglementaire de conservation - essentiellement les entreprises de champagne ;

- les contrats d'approvisionnement à long terme d'électricité signés ou à signer à compter du 29 décembre 2014.

---

<sup>1</sup> Article 23 de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013.

<sup>2</sup> Soit, pour un taux d'intérêt de 5 %, un endettement de 60 millions d'euros.

<sup>3</sup> Il s'agit des contrats de délégation de service public, de concession de travaux publics, de concession de distribution d'électricité et de gaz, de partenariat ou d'un bail emphytéotique administratif ou hospitalier.

### 3. Quatre mécanismes anti-abus spécifiques

La procédure générale de l'**abus de droit**, prévue à l'article L. 64 du livre des procédures fiscales (LPF), permet à l'administration fiscale d'écarter tout montage fiscal ayant pour motif exclusif d'échapper à l'impôt par une application littérale des textes qui va à l'encontre de l'intention du législateur.

La **difficile mise en évidence du caractère exclusivement fiscal** d'un choix de financement explique toutefois son application « *circonscrite* »<sup>1</sup> aux schémas d'endettement artificiel.

C'est pourquoi le législateur est intervenu afin d'introduire des mécanismes anti-abus spécifiques aux schémas d'optimisation fiscale recourant aux charges financières.

a) *L'encadrement de la déductibilité des intérêts versés aux associés ou aux sociétés liées*

Le droit fiscal a longtemps envisagé la question de la déductibilité des charges financières uniquement au travers de l'encadrement des comptes courants d'associés ou des entreprises liées.

**Il s'agit d'éviter qu'une société ne sur-rémunère un emprunt au profit d'un associé, allant à l'encontre de son intérêt social.**

Le **1 de l'article 39 du CGI** précise ainsi que les intérêts versés par l'entreprise en rémunération d'un prêt consenti par un associé ne sont déductibles que dans la limite d'un taux d'intérêt plafond, correspondant au taux de marché<sup>2</sup>. Cet encadrement s'applique à toutes les entreprises, qu'elles relèvent de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés.

**Un dispositif similaire assorti d'une condition supplémentaire est prévu au I de l'article 212 du CGI** pour les sociétés assujetties à l'impôt sur les sociétés s'agissant des intérêts versés directement ou indirectement par la société emprunteuse à une société liée.

Pour que les intérêts puissent être déduits par l'entreprise, deux critères s'appliquent :

---

<sup>1</sup> *Évoquant une application circonscrite de l'abus de droit en matière de remise en cause du mode de financement, les avocats Claire Acard et Hubert Christophe soulignent que « rares sont les situations dans lesquelles le choix du mode de financement a été sanctionné sur le fondement de l'abus de droit ». Voir « Le financement d'entreprise en liberté surveillée », Droit fiscal n° 23, 4 juin 2015.*

<sup>2</sup> *Ce taux est défini comme « un taux égal à la moyenne annuelle des taux effectifs moyens pratiqués par les établissements de crédit et les sociétés de financement pour des prêts à taux variables aux entreprises, d'une durée initiale supérieure à deux ans » (1 de l'article 39 du CGI).*

---

- à l'instar du mécanisme appliqué aux intérêts versés aux associés, les intérêts ne sont déductibles que dans la limite d'un taux d'intérêt plafond, correspondant au taux de marché ;

- la société percevant les intérêts doit être assujettie, à raison de ces intérêts, à un impôt sur les bénéfices dont le montant correspond au moins à 25 % de l'impôt sur les sociétés.

Ce second critère résulte de la loi de finances pour 2014<sup>1</sup>, qui a complété le I de l'article 212 du CGI afin d'adapter la mesure au recours aux **produits hybrides**.

Selon la définition de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), il s'agit « *des instruments dont le régime fiscal est différent dans les pays concernés, étant le plus souvent considérés comme titres de dette dans un pays et comme titres de participation dans un autre* »<sup>2</sup>. Cette qualification différente peut entraîner une situation de double non-imposition, par exemple lorsque les intérêts versés par l'emprunteur sont traités comme des dividendes exonérés dans le pays du prêteur.

*b) La lutte contre la sous-capitalisation des sociétés*

**La sous-capitalisation désigne la situation d'une entreprise dont les fonds propres sont considérés comme insuffisants au regard des dettes qu'elle a contractées.** Si cette situation fragilise l'entreprise, elle présente aussi un **avantage fiscal** compte tenu de la déductibilité des intérêts d'emprunt.

Ce risque d'optimisation prévaut particulièrement pour les groupes d'entreprises internationales. Le schéma-type met en jeu deux entreprises liées, situées dans deux pays où la pression fiscale diffère sensiblement. Il vise à localiser les dettes dans le pays à fiscalité élevée, et les profits dans le pays à faible fiscalité. Ce type de montage répond à une logique analogue à celle des prix de transfert, entraînant un déplacement de la base fiscale pour échapper à l'impôt.

Le mécanisme de lutte contre les produits hybrides permet de lutter contre de tels schémas lorsque la société percevant les intérêts est établie dans un pays à fiscalité très faible. Il ne trouve toutefois pas à s'appliquer lorsque la société prêteuse est établie dans une juridiction fiscale appliquant un taux d'impôt sur les sociétés égal ou supérieur à 25 % du taux français.

Dans cette hypothèse, **le II de l'article 212 du CGI prévoit un dispositif spécifique de lutte contre la sous-capitalisation** des sociétés, limitant la déductibilité par une société des intérêts servis à des sociétés liées dans l'hypothèse d'une sous-capitalisation de la première, sous réserve de

---

<sup>1</sup> Article 22 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.

<sup>2</sup> OCDE, *dispositifs hybrides : questions de politique et de discipline fiscales*, mars 2012.

l'application d'une **clause de sauvegarde** écartant l'application du dispositif spécifique.

**La situation de sous-capitalisation est présumée** lorsque le montant de ces intérêts excède **simultanément trois ratios** :

- **un ratio d'endettement**, apprécié à partir de la relation entre les capitaux propres de la société servant les intérêts et le montant moyen des sommes avancées par les entreprises qui lui sont liées ;

- **un ratio de couverture d'intérêts**, fixé à 25 % du résultat courant avant impôt de la société majoré du montant des intérêts déductibles, des dotations aux amortissements prises en compte pour la détermination du résultat courant avant impôt et de la quote-part du loyer annuel correspondant au remboursement du capital du bien pris en crédit-bail ;

- **un ratio d'intérêts servis par des entreprises liées**, dépassé si le montant des intérêts que sert la société à celles qui lui sont liées excède le montant des intérêts qu'elle perçoit de la part de celles-ci.

Si au moins l'un de ces trois ratios n'est pas dépassé, alors la situation de sous-capitalisation n'est pas présumée et la société pourra déduire les intérêts déductibles dans les conditions de droit commun.

Dans le cas inverse, **lorsque les trois ratios sont dépassés, la société est présumée sous-capitalisée et la fraction des intérêts excédant la limite la plus élevée de ces trois ratios n'est pas déductible, à moins d'être inférieure à 150 000 euros**. Un mécanisme de report en avant de la fraction des intérêts non déductible trouve toutefois à s'appliquer, sous certaines conditions.

**La clause de sauvegarde permettant d'écarter l'application du dispositif dérogatoire d'encadrement est prévue au III de l'article 212 du CGI. Permettant de renverser la présomption de sous-capitalisation**, cette clause est activée lorsque l'entreprise démontre que le ratio d'endettement du groupe d'entreprises<sup>1</sup> auquel elle appartient est égal ou supérieur à son propre ratio d'endettement.

Ce dispositif d'encadrement, ainsi que la clause de sauvegarde, sont reproduits à l'article 223 B du CGI s'agissant des groupes fiscalement intégrés.

---

<sup>1</sup> Au sens de l'article L. 233-16 du code de commerce, à savoir l'ensemble des entreprises présentant entre elles des liens de contrôle exclusif.



---

c) *La lutte contre les « achats à soi-même » ou « amendement Charasse »*

Introduit par notre ancien collègue Michel Charasse, alors ministre du budget, **ce mécanisme vise à lutter contre les « achats à soi-même » réalisés dans le cadre du régime de l'intégration fiscale**<sup>1</sup>.

Il s'agit concrètement, pour un actionnaire de tête, de vendre une société A à une société B dont il détient également le contrôle et qui appartient en pratique au même groupe. Cette opération<sup>2</sup> permet à l'actionnaire de ne pas perdre le contrôle de la société A et de minorer le résultat d'ensemble du groupe par déduction des charges financières de la société B endettée.

L'article 223 B du CGI (7<sup>e</sup> alinéa et suivants) exclut des charges déductibles les charges financières présumées liées à l'acquisition de la société A. Faute d'en connaître précisément le montant, la réintégration des charges financières déductibles obéit à un calcul forfaitaire pendant les neuf exercices suivant l'acquisition.

La réintégration s'applique au titre de l'exercice ou des exercices couvrant une période de douze mois suivant la date d'acquisition des titres et des exercices clos jusqu'au terme de la huitième année suivant celle de l'acquisition.

d) *La lutte contre l'acquisition de titres de participation par endettement artificiel ou « amendement Carrez »*

Introduit à l'initiative de notre collègue député Gilles Carrez, alors rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale, un dernier dispositif vise à **lutter contre le recours par une entreprise étrangère à une société en France, faisant office de « coquille juridique » en France à seule fin de l'endetter** pour acheter une autre entreprise et ainsi bénéficier de la déductibilité des intérêts d'emprunt.

Comme l'indiquait Gilles Carrez, le mécanisme mis en place contre cette pratique permet à l'administration de « *lutter plus efficacement contre les abus de droit de certaines entreprises qui utilisent le droit fiscal français pour réaliser des opérations d'acquisition à l'étranger* »<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup> Introduit par l'article 13 de la loi n° 88-1193 du 29 décembre 1988 de finances rectificative pour 1988.

<sup>2</sup> Parfois désignée sous le terme anglais de « cash-out », littéralement sortie d'argent.

<sup>3</sup> Compte rendu de la deuxième séance du vendredi 2 octobre 2011 à l'Assemblée nationale, doc. AN n° 3952.

La mesure, régie par le **IX de l'article 209 du CGI**<sup>1</sup>, interdit la déductibilité des charges financières afférentes à l'acquisition de titres de participation lorsque la société qui acquiert ces titres ne peut pas démontrer :

- que la gestion effective des titres est assurée par elle ou par une société qui lui est liée et établie en France, dans un autre État membre de l'Union européenne ou dans un État partie à l'Espace économie européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en matière fiscale ;

- qu'elle, ou une société liée répondant aux conditions précédentes, exerce un contrôle ou une influence sur la société dont les titres ont été acquis.

Le dispositif instaure ainsi un **renversement de la charge de la preuve de la réalité du contrôle exercée sur l'entreprise liée**, et donc de la réalité du rattachement des charges financières à une entreprise située en France ou dans une société européenne. L'assimilation des sociétés européennes aux sociétés établies en France résulte de la loi de finances pour 2018<sup>2</sup>, afin d'assurer la conformité du mécanisme avec le droit de l'Union européenne.

En pratique, lorsque la société ne peut effectuer la démonstration du contrôle ou de l'influence effectifs, la réintégration des charges financières au résultat imposable porte sur une quote-part forfaitaire de ses charges financières correspondant au rapport du prix d'acquisition des titres au montant moyen de sa dette au cours de l'exercice.

Comme pour le dispositif « Charasse », la réintégration s'applique au titre de l'exercice ou des exercices couvrant une période de douze mois suivant la date d'acquisition des titres et des exercices clos jusqu'au terme de la huitième année suivant celle de l'acquisition.

---

<sup>1</sup> Introduit par l'article 40 de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011. Son fonctionnement est précisé au bulletin officiel des finances publiques BOI-IS-BASE-35-30-20-20130329.

<sup>2</sup> Article 38 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

---

**Trois exceptions** sont prévues :

- lorsque la valeur totale des titres de participation détenus par la société cessionnaire est inférieure à un million d'euros ;

- lorsque la société cessionnaire peut prouver que l'achat des titres n'a pas été financé par un emprunt dont elle ou une autre société du groupe auquel elle appartient supporte les charges ;

- lorsque la société cessionnaire apporte la preuve que le ratio d'endettement du groupe auquel elle appartient est supérieur ou égal à son propre ratio d'endettement.

Il doit être relevé que le Conseil d'État a transmis le 19 septembre dernier au Conseil constitutionnel **une question prioritaire de constitutionnalité**<sup>1</sup> portant sur la conformité à la Constitution du dispositif dans sa rédaction d'origine - issue de la quatrième loi de finances rectificative pour 2011<sup>2</sup>.

Le recours se fonde sur la méconnaissance du principe d'égalité devant les charges publiques de ce dispositif, dans la mesure où la non-soumission à la réintégration des charges ne s'applique pas aux hypothèses dans lesquelles la gestion effective est assurée par une société établie en France sans qu'elle soit contrôlée par des sociétés mère ou sœur de la société ayant acquis des titres.

**La décision du Conseil constitutionnel est attendue dans le courant du mois de décembre 2018.**

## **B. UNE HARMONISATION EUROPÉENNE PAR LA DIRECTIVE « ATAD »**

### **1. La directive « ATAD » met en œuvre plusieurs actions du projet « BEPS »**

**La directive « ATAD »** (*anti-tax avoidance directive* ou directive contre l'évasion fiscale), adoptée le 12 juillet 2016<sup>3</sup>, **met en œuvre plusieurs recommandations du projet « BEPS »**<sup>4</sup> conduit sous l'égide de l'OCDE.

S'appliquant à toutes les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés dans un ou plusieurs États membres de l'Union européenne, cette directive oblige l'ensemble des États membres à se conformer à un standard commun de règles luttant contre les phénomènes d'optimisation fiscale.

---

<sup>1</sup> Conseil d'État, 19 septembre 2018, Société Zimmer Biomet France Holdings SAS, n° 421688.

<sup>2</sup> Loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011.

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

<sup>4</sup> Base erosion and profit shifting, ou érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices.

---

**Ses dispositions sont conçues comme un socle anti-abus minimal, que les États membres peuvent compléter.**

Elle comprend **cinq mesures principales** :

- la **limitation des surcoûts d'emprunt** (cf. *infra*) ;
- une **taxe de sortie** (*exit tax*) sur les plus-values latentes d'actifs transférés ;
- une **clause anti-abus générale** concernant les montages dont le but ou l'un des buts est principalement fiscal. La transposition de cette clause est proposée à l'article 48 du présent projet de loi de finances ;
- des règles relatives aux **sociétés étrangères contrôlées**, avec la réintégration de certains de leurs revenus (provenant notamment d'actifs financiers, de redevances, dividendes et produits de cession de parts et de revenus immobiliers) ;
- un instrument de lutte contre les **dispositifs hybrides**.

**Ces dispositions doivent être transposées pour une application à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019**, à l'exception de la règle relative à la limitation des surcoûts d'emprunt, pour laquelle les États membres déjà dotés de mesures de droit interne d'effet équivalent peuvent solliciter **un délai supplémentaire jusqu'au 1<sup>er</sup> janvier 2024**. Cette possibilité existe pour la France<sup>1</sup>.

## **2. La directive « ATAD » prévoit un dispositif spécifique d'encadrement de la déductibilité des charges financières**

L'article 4 de la directive prévoit un mécanisme de limitation de la déductibilité des intérêts d'emprunt **selon des modalités différentes du plafonnement prévu actuellement en droit national**.

Le plafond de déductibilité est fixé à **30 % de l'EBITDA** (le bénéfice avant intérêts, impôts, dépréciation et amortissement) ou, par dérogation si ce montant est plus favorable, à **trois millions d'euros**.

L'EBITDA correspond au **résultat opérationnel** de l'entreprise avant prise en compte des charges annuelles concernant l'usure, l'obsolescence ou la dépréciation d'actifs. **Il permet donc d'apprécier le niveau de rentabilité de l'exploitation de l'entreprise** : un EBITDA positif signifie que l'entreprise est rentable sous l'angle opérationnel, sans pour autant qu'elle soit bénéficiaire d'un point de vue fiscal dans la mesure où sa

---

<sup>1</sup> En réponse à la demande formulée par la France le 29 juin 2017, la Commission européenne a informé la France par un courrier du 20 juillet 2018 que le mécanisme actuel de plafonnement général de la déductibilité des charges financières prévu à l'article 212 bis du code général des impôts pouvait être considéré comme une « mesure aussi efficace » que la règle établie à l'article 4 de la directive « ATAD ».

politique d'investissement et de financement n'est pas prise en compte dans cet agrégat.

L'article 4, reproduit dans l'encadré ci-après, prévoit un **cadre relativement souple de transposition** de ses dispositions par les États membres, permettant plusieurs **aménagements et exceptions**.

**Article 4 de la directive du 12 juillet 2016 dite « ATAD »**

« 1. Les surcoûts d'emprunt sont déductibles au titre de la période d'imposition au cours de laquelle ils ont été engagés mais uniquement à hauteur de 30 % du bénéfice avant intérêts, impôts, dépréciations et amortissements (EBITDA) du contribuable.

« Aux fins du présent article, les États membres ont la faculté de considérer également comme contribuable :

« a) une entité ayant la possibilité ou l'obligation d'appliquer les règles pour le compte d'un groupe, tel qu'il est défini en droit fiscal national ;

« b) une entité d'un groupe, telle qu'elle est définie dans le droit fiscal national, qui ne consolide pas les résultats de ses membres à des fins fiscales.

« Dans cette situation, les surcoûts d'emprunt et l'EBITDA peuvent être calculés au niveau du groupe, en englobant les résultats de tous ses membres.

« 2. L'EBITDA est calculé en rajoutant au revenu soumis à l'impôt sur les sociétés dans l'État membre du contribuable les montants ajustés à des fins fiscales correspondant aux surcoûts d'emprunt ainsi que les montants ajustés à des fins fiscales correspondant à la dépréciation et à l'amortissement. Les revenus exonérés d'impôts sont exclus de l'EBITDA d'un contribuable.

« 3. Par dérogation au paragraphe 1, le contribuable peut se voir autoriser à :

« a) déduire les surcoûts d'emprunt à hauteur de 3 000 000 d'euros ;

« b) déduire l'intégralité des surcoûts d'emprunt si le contribuable est une entité autonome.

« Aux fins du paragraphe 1, deuxième alinéa, le montant de 3 000 000 d'euros s'entend pour l'ensemble du groupe.

« Aux fins du premier alinéa, point b), il faut entendre par entité autonome, un contribuable qui ne fait pas partie d'un groupe consolidé à des fins de comptabilité financière et n'a pas d'entreprise associée ou d'établissement stable.

« 4. Les États membres peuvent exclure du champ d'application du paragraphe 1 les surcoûts d'emprunt afférents aux :

« a) emprunts qui ont été contractés avant le 17 juin 2016, mais cette exclusion ne s'étend à aucune modification ultérieure de ces emprunts ;

« b) emprunts utilisés pour financer un projet d'infrastructures publiques à long terme, lorsque l'opérateur du projet, les coûts d'emprunt, les actifs et les revenus se situent tous dans l'Union.

« Aux fins du premier alinéa, point b), il faut entendre par projet d'infrastructures publiques à long terme, un projet visant à fournir, à améliorer, à exploiter et/ou à conserver un actif de grande ampleur, considéré comme étant d'intérêt public par un État membre.

« Lorsque le premier alinéa, point b), s'applique, tout revenu provenant d'un projet d'infrastructure publique à long terme est exclu de l'EBITDA du contribuable, et tout surcoût d'emprunt exclu n'est pas compris dans les surcoûts d'emprunt du groupe à l'égard de tiers visés au paragraphe 5, point b).

« 5. Lorsque le contribuable est membre d'un groupe consolidé à des fins de comptabilité financière, il peut se voir autoriser soit :

« a) à déduire l'intégralité des surcoûts d'emprunt s'il peut démontrer que le ratio entre ses fonds propres et l'ensemble de ses actifs est égal ou supérieur au ratio équivalent du groupe, pour autant que les conditions suivantes soient remplies :

« i) le ratio entre les fonds propres d'un contribuable et l'ensemble de ses actifs est considéré comme égal au ratio équivalent du groupe si le ratio entre les fonds propres du contribuable et l'ensemble de ses actifs est inférieur de deux points de pourcentage au maximum ; et

« ii) l'ensemble des actifs et des passifs sont estimés selon la même méthode que celle utilisée dans les états financiers consolidés visés au paragraphe 8 ;

« soit

« b) à déduire les surcoûts d'emprunt pour un montant supérieur à celui qu'il serait en droit de déduire en vertu du paragraphe 1. Cette limite plus élevée applicable à la déductibilité des surcoûts d'emprunt est fixée par référence au groupe consolidé à des fins de comptabilité financière, dont le contribuable est membre, et est calculée en deux étapes :

« i) la première étape consiste à déterminer le ratio du groupe en divisant les surcoûts d'emprunt du groupe vis-à-vis de tiers par l'EBITDA du groupe ; et

« ii) dans un deuxième temps, le ratio du groupe est multiplié par l'EBITDA du contribuable calculé conformément au paragraphe 2.

« 6. L'État membre du contribuable peut prévoir des règles permettant :

« a) de reporter sur des exercices futurs, sans limite de temps, les surcoûts d'emprunt qui ne peuvent pas être déduits pendant la période d'imposition en cours en vertu des paragraphes 1 à 5 ;

« b) de reporter sur des exercices futurs, sans limite de temps, et sur trois exercices antérieurs au maximum, les surcoûts d'emprunt qui ne peuvent pas être déduits pendant la période d'imposition en cours en vertu des paragraphes 1 à 5 ; ou

« c) de reporter sur des exercices futurs, sans limite de temps, les surcoûts d'emprunt et, dans une limite de cinq ans maximum, la capacité inemployée de déduction des intérêts, lorsque celle-ci ne peut intervenir pendant la période d'imposition en cours en vertu des paragraphes 1 à 5.

« 7. Les États membres peuvent exclure des entreprises financières du champ d'application des paragraphes 1 à 6, notamment lorsque ces entreprises font partie d'un groupe consolidé à des fins de comptabilité financière.

« 8. Aux fins du présent article, le groupe consolidé à des fins de comptabilité financière est composé de toutes les entités qui sont pleinement intégrées dans les états financiers consolidés établis conformément aux normes internationales d'information financière ou au système national d'information financière d'un État membre. Le contribuable peut se voir autorisé à utiliser les états financiers consolidés élaborés conformément à d'autres normes comptables. »

---

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

**Le présent article modifie l'encadrement de la déductibilité des charges financières afin de transposer les dispositions de l'article 4 de la directive ATAD du 16 juillet 2016.**

À cet effet, il comprend **deux dispositifs essentiels** :

- **au E du I**, qui réécrit l'article 212 *bis* du CGI relatif au mécanisme du rabot pour les sociétés non membres d'un groupe fiscalement intégré ;

- **au G du I**, qui réécrit l'article 223 B *bis* du CGI relatif au mécanisme du rabot pour les sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré.

En parallèle, **le présent article abroge certaines clauses spécifiques**, soit parce qu'elles sont satisfaites par le nouveau dispositif, soit par simple coordination, soit par choix à des fins de simplification.

### **A. L'INTRODUCTION DES NOUVEAUX PLAFONDS DE DÉDUCTIBILITÉ DES CHARGES FINANCIÈRES NETTES PRÉVUS PAR LA DIRECTIVE « ATAD »**

**Le E du I procède à la réécriture intégrale de l'article 212 *bis* du CGI** définissant actuellement le mécanisme de plafonnement général des charges financières.

S'il ne vise que les sociétés non membres d'un groupe fiscalement intégré, l'économie générale du dispositif est identique pour les groupes fiscalement intégrés, avec quelques spécificités qui seront présentées plus loin (cf. *infra*).

#### **1. Les critères du plafonnement et définitions retenues**

*a) Un plafonnement apprécié à partir de deux critères*

**Le I de l'article 212 *bis* du CGI réécrit par le présent article précise que les charges financières nettes ne peuvent être déduites du résultat fiscal que dans la limite du montant le plus élevé entre :**

- trois millions d'euros ;

- 30 % de son EBITDA (bénéfice avant intérêts, impôts, dépréciation et amortissement).

*b) Définition de l'EBITDA*

**Le II de l'article 212 bis du CGI réécrit par le présent article précise la définition de l'EBITDA.** Il s'agit du résultat fiscal soumis à l'impôt sur les sociétés, avant imputation des éventuels déficits reportés, majoré de quatre postes :

- les charges financières nettes – définies au III de l'article 212 bis du CGI réécrit (cf. *infra*) ;

- les amortissements admis en déduction, nets des reprises imposables, ce qui exclut en particulier les amortissements non déductibles et les amortissements différés de façon irrégulières ;

- les provisions fiscalement déductibles, nettes des reprises de provision imposables ;

- les gains et pertes imposés aux taux mentionnés au a du I et au IV de l'article 219 du CGI, à savoir les plus-values et moins-values soumises à un taux d'imposition réduit.

Ainsi déterminé, l'EBITDA correspond donc bien à sa définition comptable, puisqu'il s'agit du résultat avant impôt majoré des charges financières, des amortissements déduits et des provisions déduites.

**Cette définition correspond à celle retenue au 2 de l'article 4 de la directive « ATAD ».**

*c) Définition des charges financières nettes*

**Le III de l'article 212 bis du CGI réécrit par le présent article précise la définition des charges financières nettes** retenue pour l'application du plafonnement.

Il s'agit de l'excédent résultant de la différence entre les charges financières déductibles en application du I de l'article 212 du CGI et les produits financiers imposables et produits équivalents. Le renvoi au I de l'article 212 du CGI signifie que le plafonnement éventuel du taux d'intérêt et l'exigence d'une imposition minimale de l'entreprise à qui les intérêts sont servis sont pris en compte pour la détermination des charges financières nettes.

**Une liste non limitative des charges et produits financiers est prévue** au 2 du III du nouvel article 212 bis du CGI. Elle comprend dix items :

- les paiements effectués dans le cadre de prêts participatifs ou d'emprunts obligataires ;

- les montants déboursés au titre de financements alternatifs ;

- les intérêts capitalisés inclus dans le coût d'origine d'un actif ;



- 
- les montants mesurés par référence à un rendement financier déterminés par comparaison avec des entreprises similaires exploitées normalement au sens de l'article 57 du CGI - article qui porte sur la rectification du résultat d'une entreprise en cas de manipulation abusive de prix de transfert ;
  - les intérêts payés au titre d'instruments dérivés ou de contrats de couverture portant sur les emprunts de l'entreprise ;
  - les gains et pertes de change relatifs à des prêts, des emprunts et des instruments liés à des financements ;
  - les frais de garantis relatifs à des opérations de financement ;
  - les frais de dossier liés à la dette ;
  - les montants des loyers dus au titre d'opérations de crédit-bail, de location avec option d'achat ou de location de biens immobiliers entre entreprises liées, déduction faite de certains amortissements et des frais et prestations accessoires facturés au preneur ;
  - tous les autres coûts ou produits équivalents à des intérêts.

À l'exception de la mention des montants des loyers dus au titre de certaines opérations spécifiques, le reste des éléments mentionnés ne figure pas dans la rédaction actuelle de l'article 212 *bis* du CGI. Son III actuel indique uniquement que « *le montant des charges financières nettes est entendu comme le total des charges financières venant rémunérer des sommes laissées ou mises à disposition de l'entreprise, diminué du total des produits financiers venant rémunérer des sommes laissées ou mises à disposition par l'entreprise* ». Le contenu de ces charges et produits est précisé par la doctrine fiscale au sein du Bulletin officiel des finances publiques<sup>1</sup>.

**L'inscription de cette liste correspond en pratique à la transposition de la définition des « coûts d'emprunt » donnée par l'article 2 de la directive « ATAD ».**

## **2. L'application d'une clause de sauvegarde permettant de majorer les charges déductibles**

a) *L'activation d'une possibilité ouverte par la directive « ATAD »...*

**Le IV de l'article 212 *bis* du CGI réécrit par le présent article introduit une clause de sauvegarde permettant de majorer le plafond de déductibilité.**

---

<sup>1</sup> [Voir BOI-IS-BASE-35-40.](#)

---

**Elle s'applique à une entreprise membre d'un groupe consolidé, à savoir un groupe constitué d'entreprises françaises et étrangères dont les comptes sont consolidés au sens du code de commerce<sup>1</sup>.**

Concrètement, si l'entreprise démontre que le ratio entre ses fonds propres et l'ensemble de ses actifs est égal ou supérieur à ce même ratio calculé au niveau du groupe consolidé, **elle pourra déduire 75 % des charges qui n'ont pas pu être déduites en application du plafonnement de droit commun.**

Afin de lisser l'effet de seuil induit par le calcul de ce ratio, il est précisé qu'un ratio de l'entreprise inférieur au plus de deux points de pourcentage au ratio du groupe est réputé égal à ce dernier.

*b) ... selon des modalités plus strictes*

**L'introduction de cette clause de sauvegarde constitue une possibilité ouverte par le 5 de l'article 4 de la directive « ATAD », à la discrétion des États membres.**

Toutefois, **le Gouvernement s'écarte du dispositif prévu par la directive en prévoyant un mécanisme plus réducteur.** En effet, dans le cas où le ratio est respecté, la directive prévoit que le contribuable peut se voir autoriser à déduire l'intégralité des surcoûts d'emprunt et non pas uniquement 75 % des charges excédant le plafonnement de droit commun.

Ce choix peut être vu comme un prolongement du plafonnement actuellement en vigueur, qui limite à 75 % la déduction des charges financières nettes lorsqu'elles excèdent trois millions d'euros.

**Cette possibilité est toutefois conforme à la directive**, dans la mesure où cette dernière ne détermine qu'un standard minimum et qu'il est loisible aux États membres de déterminer des règles plus strictes.

**Il convient toutefois de noter qu'il s'agit d'une application plus restrictive de ses dispositions, qui limite davantage la capacité de déduction des sociétés.**

### **3. Un plafonnement renforcé en cas de sous-capitalisation**

**Le V de l'article 212 bis du CGI est réécrit par le présent article afin d'introduire un plafonnement dérogatoire et abaissé lorsque l'entreprise est sous-capitalisée.**

**Ces dispositions excèdent la simple transposition de l'article 4 de la directive « ATAD » puisqu'elles n'y figurent pas.** Seul le préambule de la directive précise que « *outre la règle de limitation des intérêts prévue par la présente directive, les États membres pourraient également utiliser des règles ciblées*

---

<sup>1</sup> Articles L. 233-18 et L. 233-24 du code de commerce.

---

*pour lutter contre le financement de la dette intragroupe, en particulier des règles en matière de sous-capitalisation ».*

*a) La détermination de la situation de sous-capitalisation*

À cet égard, **le Gouvernement propose de reprendre le mécanisme actuellement prévu au II de l'article 212 du CGI** – lequel est parallèlement supprimé, par coordination (cf. *infra*).

**Sur le modèle du dispositif actuellement applicable<sup>1</sup>**, il est prévu qu'une entreprise soit considérée en situation de sous-capitalisation si elle a servi aux entreprises qui lui sont liées des intérêts déductibles en application du I de l'article 212 du CGI dont le montant excède le produit entre ce même montant et le rapport entre une fois et demi ses fonds propres et le montant moyen des sommes que les entreprises liées lui ont avancées.

De même, le dispositif proposé reprend les aménagements actuellement prévus au 2 du II de l'article 212 du CGI qui exclut, pour la détermination du montant des intérêts servis aux entreprises liées à prendre en compte pour le ratio d'endettement, les intérêts :

- servant à financer des opérations réalisées par une centrale de trésorerie dans le cadre d'une convention de gestion centralisée de trésorerie ;
- servant à financer l'acquisition de biens donnés en crédit-bail ;
- dus par les établissements de crédit et les sociétés de financement.

*b) Les conséquences s'agissant du plafonnement de déductibilité des charges financières*

**Si l'entreprise est sous-capitalisée, elle se voit appliquer un plafond de déductibilité divisé par trois par rapport au droit commun.** De fait, le montant des charges financières nettes qu'elle sera autorisée à déduire sera limité au plus élevé des deux montants suivants :

- un million d'euros ;
- 10 % de son EBITDA.

Par ailleurs, il est précisé que **la situation de sous-capitalisation de l'entreprise la prive du bénéfice de la clause de sauvegarde** prévue au IV de l'article 212 *bis* réécrit par le présent article.

---

<sup>1</sup> Prévus, ainsi qu'il est rappelé plus haut, au a du 1 du II de l'article 212 du code général des impôts.

#### **4. Deux mécanismes de report afin de lutter contre le caractère procyclique du plafonnement**

**Le VI de l'article 212 bis réécrit par le présent article prévoit deux mécanismes de report en avant :**

- un report en avant illimité dans le temps des **charges financières nettes qui n'ont pas été admises en déduction au titre d'un exercice** – déjà prévu par le droit en vigueur ;

- un report en avant, limité à cinq exercices, **de la capacité de déduction inemployée** au titre d'un exercice.

Ce faisant, il est proposé de mettre en œuvre la faculté **offerte par le c du 6 de l'article 4 de la directive « ATAD »**, conjuguant les deux reports en avant précités. **Ces mécanismes visent à atténuer le caractère procyclique du plafonnement assis sur l'EBITDA** (cf. *infra*).

**Le report en avant des charges non déduites est plafonné** dans son montant, puisque ces charges ne sont admises en déduction que dans la limite de la différence entre le plafond de déductibilité applicable<sup>1</sup> et le montant des charges financières nettes de l'exercice d'imputation. La majoration de déduction permise par la clause de sauvegarde n'est donc pas prise en compte.

**La capacité de déduction inemployée** correspond à la différence entre le plafond de déductibilité applicable et le montant des charges admises en déduction au titre de l'exercice en application des règles de plafonnement normales, de la clause de sauvegarde et de l'imputation des charges reportées en avant.

#### **B. L'ADAPTATION DU MÉCANISME POUR LES SOCIÉTÉS MEMBRES D'UN GROUPE FISCALEMENT INTÉGRÉ**

**Le G du I du présent article procède à la réécriture intégrale de l'article 223 B bis du CGI** définissant actuellement le mécanisme de plafonnement général des charges financières applicable aux **groupes fiscalement intégrés**. L'application du plafonnement au niveau du groupe fiscal est prévue au 1 de l'article 4 de la directive « ATAD ».

**Le mécanisme reprend globalement les dispositions prévues au nouvel article 212 bis du CGI et précisées ci-avant** s'agissant des sociétés non membres d'un groupe fiscalement intégré.

---

<sup>1</sup> À savoir trois millions d'euros ou 30 % de l'EBITDA pour le droit commun, ou un million d'euros et 10 % de l'EBITDA en cas de sous-capitalisation.

---

La différence essentielle tient à ce que les éléments à prendre en compte pour calculer les charges déductibles **s'apprécient au niveau du groupe**, sur le modèle de l'adaptation actuellement prévue pour l'application du « rabet ».

Il en résulte que :

- les charges financières nettes et l'EBITDA sont déterminés au niveau du groupe ;

- les plafonds de déductibilité de droit commun et spécifique en cas de sous-capitalisation s'apprécient au niveau du groupe ;

- les ratios pris en compte pour l'application de la clause de sauvegarde sont d'une part le ratio des fonds propres sur les actifs du groupe fiscalement intégré et d'autre part le ratio des fonds propres sur les actifs du groupe consolidé auquel les sociétés du groupe fiscalement intégré appartiennent – ce qui inclut les éventuelles sociétés françaises non membres de l'intégration fiscale et les sociétés étrangères ;

- la sous-capitalisation est appréciée au niveau du groupe et les opérations intragroupes sont neutralisées.

#### ***C. LA SUPPRESSION DU DISPOSITIF DE LIMITATION DES INTÉRÊTS VERSÉS À DES ENTREPRISES LIÉES EN CAS DE SOUS-CAPITALISATION ET DE « L'AMENDEMENT CARREZ »***

Tout d'abord, la réécriture totale des articles 212 *bis* et 223 B *bis* du code général des impôts se traduit par **la suppression du mécanisme actuel de plafonnement général de la déductibilité** à hauteur de 75 % des charges financières dès lors qu'elles excèdent trois millions d'euros.

**Cette suppression découle directement de la transposition de l'article 4 de la directive « ATAD ».**

Au-delà, **il est procédé à la suppression de deux dispositifs spécifiques** d'encadrement des charges financières :

- **les règles actuelles de sous-capitalisation**, prévues aux II et III de l'article 212 du CGI, qui sont abrogées par le D du I du présent article. Cette abrogation résulte de l'inscription, au sein des articles 212 *bis* et 223 B *bis* réécrits par le présent article, d'un plafonnement dérogatoire renforcé en cas de sous-capitalisation (cf. *supra*). À cet égard, le ratio d'endettement retenu dans le dispositif proposé reprend celui actuellement prévu par le II de l'article 212 du CGI ;

- **le dispositif connu sous le nom d' « amendement Carrez »**, prévu au IX de l'article 209 du CGI et encadrant la déductibilité des charges financières afférentes à l'acquisition de titres de participation, qui est abrogé par le 2 du B du I du présent article. Contrairement à la précédente, cette

abrogation résulte davantage d'un choix, à des fins de simplification, d'un dispositif peu utilisé et pour lequel la suppression, proposée par le Gouvernement dans le projet de loi de finances initial pour 2018, n'avait finalement pas été maintenue<sup>1</sup>.

#### **D. DES MESURES DE COORDINATION**

Compte tenu de la réécriture intégrale des articles 212 *bis* et 223 B *bis* du code général des impôts, de nombreuses **mesures de coordination** sont nécessaires.

Il s'agit des **dispositions suivantes** :

- **le A du I du présent article**, qui abroge le 8° de l'article 112 du CGI pour tenir compte de l'abrogation du II de l'article 212 du même code prévue au D du présent article ;

- **le 1 du B du présent article**, qui actualise les références à l'article 212 *bis* du CGI au sein du II de l'article 209 du même code ;

- **le 2° du D du I du présent article**, qui complète l'article 212 du CGI afin de prévoir que les intérêts en report non imputés à la clôture du dernier exercice ouvert avant le 1<sup>er</sup> janvier 2019 pourront l'être dans les conditions applicables à compter de cette date ;

- **le F du I du présent article**, qui modifie l'article 223 B du CGI en conséquence de la suppression du II de l'article 212 du même code et prévoit, s'agissant des groupes fiscalement intégrés, que les intérêts en report non imputés à la clôture du dernier exercice ouvert avant le 1<sup>er</sup> janvier 2019 pourront l'être dans les conditions applicables à compter de cette date ;

- **le I du I du présent article**, qui actualise les références de l'article 223 Q du CGI ;

- **le J du I du présent article**, qui modifie l'article 223 S du CGI afin de tenir compte des nouvelles règles prévues à l'article 223 B *bis* du même code en cas de cessation d'un groupe fiscalement intégré ;

- **le H du I du présent article**, qui modifie l'article 223 I du CGI afin de tenir compte des nouvelles règles prévues à l'article 223 B *bis* du même code en cas d'entrée d'une nouvelle société au sein du groupe fiscalement intégré.

---

<sup>1</sup> L'article 14 du projet de loi de finances initial pour 2018 proposait de supprimer le dispositif de « l'amendement Carrez » compte tenu de sa conformité incertaine au regard du droit de l'Union européenne. Le dispositif initial avait ensuite été amendé en première lecture par l'Assemblée nationale en ajustant ses modalités afin d'assurer sa mise en conformité.

## E. MODALITÉS D'ENTRÉE EN VIGUEUR

Le II du présent article précise que les dispositions prévues s'appliqueront aux **exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019**.

En l'absence d'activation de clause dite « de grand-père », les intérêts en report non imputés à la clôture du dernier exercice ouvert avant le 1<sup>er</sup> janvier 2019 pourront l'être au cours des exercices suivants dans les conditions prévues par le présent article.

Par ailleurs, deux modifications seront nécessaires aux articles 46 *quater*-0 BA et 46 *quater*-0 ZL de l'annexe III du code général des impôts relatifs aux obligations déclaratives liées au II de l'article 212 du CGI (abrogé) et aux quatorzième à dix-huitième alinéas de l'article 223 B du même code (modifié).

### Comparaison des dispositifs d'encadrement de la déductibilité des charges financières en vigueur et proposés

Droit en vigueur	Droit applicable au 1 <sup>er</sup> janvier 2019 en application du dispositif proposé
<p><b>Plafonnement général</b> de la déductibilité à 75 % des charges nettes si leur montant excède 3 millions d'euros (art. 212 bis et art. 223 B bis du CGI)</p> <p><b>Mécanismes anti-abus spécifiques</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- limitation des intérêts versés aux associés ou aux entreprises liées (art. 39, 1 et art. 212, I du CGI)</li> <li>- lutte contre la sous-capitalisation entre entreprises liées (art. 212 II et art. 223 B du CGI)</li> <li>- lutte contre les achats à soi-même (art. 223 B 7<sup>e</sup> alinéa et suivants du CGI)</li> <li>- lutte contre l'acquisition de titres de participation par endettement (art. 209 IX du CGI)</li> </ul>	<p><b>Plafonnement général</b> de la déductibilité des charges nettes à 30 % de l'EBITDA ou à trois millions d'euros (art. 212 <i>bis</i> et 223 B <i>bis</i> du CGI réécrits)</p> <p><b>Plafonnement majoré en application la clause de sauvegarde</b> : si l'entreprise démontre que le ratio entre ses fonds propres et l'ensemble de ses actifs est égal ou supérieur à ce même ratio calculé au niveau du groupe consolidé, elle pourra déduire 75 % des charges qui n'ont pas pu être déduites en application du plafonnement de droit commun</p> <p><b>Plafonnement limité en cas de sous-capitalisation</b> : sous cette hypothèse, la déductibilité des charges nettes est limitée à 10 % de l'EBITDA ou à un million d'euros</p> <p><b>Mécanismes anti-abus spécifiques</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- limitation des intérêts versés aux associés ou aux entreprises liées (art. 39, 1 et art. 212, I du CGI)</li> <li>- lutte contre les achats à soi-même (art. 223 B 7<sup>e</sup> alinéa et suivants du CGI) - « amendement Charasse »</li> </ul>

Source : commission des finances du Sénat

### III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Outre **cinq amendements de précision rédactionnelle et de coordination** de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général, acceptés par le Gouvernement, **l'Assemblée nationale a adopté deux amendements modifiant le dispositif initial.**

#### *A. L'EXCLUSION DES INTÉRÊTS AFFÉRENTS À DES PROJETS D'INFRASTRUCTURES PUBLIQUES DE LONG TEMRE*

**Le premier amendement**, adopté à l'initiative de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général, au nom de la commission des finances et sur l'avis favorable du Gouvernement, prévoit que **les intérêts afférents à des projets d'infrastructures publiques de long terme n'entrent pas en compte** dans le périmètre des charges financières dont la déductibilité est encadrée.

Cet amendement met en œuvre une possibilité ouverte par le 4 *b* de l'article 4 de la directive « ATAD » qui n'avait pas été reprise dans le dispositif initial.

Le plafonnement prévu par le code général des impôts en vigueur exclut déjà les charges financières afférentes à ce type d'opérations, mais **selon des modalités beaucoup plus réduites.**

En effet, le dispositif actuel écarte l'application du plafonnement pour les contrats qui étaient conclus à la date de la promulgation de la loi de finances pour 2013 qui introduisait le plafonnement général. **Il s'agit donc d'une clause dite « de grand-père »**, préservant les situations déjà acquises. Seule l'exception visant les contrats d'approvisionnement à long terme d'électricité valait pour les contrats signés à l'avenir.

**Au contraire, le dispositif adopté par l'Assemblée nationale introduit une exemption pérenne.**

#### *B. L'INTRODUCTION D'UNE CLAUSE DE SAUVEGARDE DANS LE CADRE DU PLAFONNEMENT RENFORCÉ APPLIQUÉ AUX SITUATIONS DE SOUS-CAPITALISATION*

**Le second amendement**, adopté à l'initiative de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général, au nom de la commission des finances et sur l'avis favorable du Gouvernement, **introduit une clause de sauvegarde appliquée aux entreprises en situation de sous-capitalisation.**

En application de cette clause, **le plafonnement dérogatoire et restrictif prévu en cas de sous-capitalisation ne serait pas applicable à l'entreprise si elle apporte la preuve que le ratio d'endettement du groupe**



---

**consolidé auquel elle appartient est supérieur ou égal à son propre ratio d'endettement au titre de l'exercice considéré.**

Cette clause de sauvegarde est définie sur le modèle de celle prévue dans le dispositif de plafonnement de droit commun. De même, il est précisé qu'un ratio de l'entreprise inférieur au plus de deux points de pourcentage au ratio du groupe est réputé égal à ce dernier.

Pour ce faire, il est introduit un 3 au sein du V de l'article 212 *bis* du CGI réécrit par le présent article.

La clause de sauvegarde est reproduite pour les groupes fiscalement intégrés, le ratio étant alors apprécié au niveau du groupe. À cette fin, il est introduit un 3 au sein du V de l'article 223 B *bis* du CGI réécrit par le présent article.

#### **IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES**

##### **A. UNE TRANSPOSITION RAPIDE JUSTIFIÉE**

L'étude du Conseil des prélèvements obligatoires consacrée à l'adaptation de l'impôt sur les sociétés à une économie ouverte de janvier 2017 soulignait la **multiplicité des dispositifs d'encadrement de la déductibilité des charges financières en France.**

En effet, il résultait de l'accumulation de mécanismes par strates successives « *une situation atypique, avec un système à la fois complexe et restrictif en matière de déductibilité des intérêts, cumulant deux logiques différentes : la lutte ciblée contre l'optimisation et le plafonnement général* »<sup>1</sup>.

**Deux objectifs justifient l'encadrement** de la déductibilité des charges financières : la lutte contre les pratiques d'optimisation fiscale, ayant en particulier recours à des techniques de sous-capitalisation<sup>2</sup>, et la lutte contre la « préférence pour la dette »<sup>3</sup>.

Dans ce cadre, **l'article 4 de la directive « ATAD » oblige la France à revoir ses mécanismes d'encadrement** de la déductibilité des charges financières. Contrairement au « rabet » actuellement en vigueur en droit national, **le critère de limitation** prévu par la directive « ATAD » repose sur **l'EBITDA**, selon un mécanisme largement inspiré de la « barrière d'intérêts » en vigueur en Allemagne depuis 2008.

---

<sup>1</sup> « [Adapter l'impôt sur les sociétés à une économie ouverte](#) », *Conseil des prélèvements obligatoires, janvier 2017, page 71.*

<sup>2</sup> Pratique qui consiste à faire porter les dettes d'acquisition financées sur emprunt par des sociétés dotées de très peu de capitaux propres : elle repose sur la localisation des dettes dans des pays à fiscalité forte, comme la France, afin de bénéficier à plein d'une telle déductibilité.

<sup>3</sup> Toute charge étant déductible, les charges d'intérêts pour les emprunts contractés par une entreprise sont déductibles des bénéfices réalisés par cette entreprise, tandis que le même financement par les fonds propres ne le serait pas.

---

Un délai dérogatoire de transposition a été introduit à l’initiative de la France, prévoyant que les États membres déjà dotés de mesures de droit interne d’effet équivalent peuvent solliciter **un délai supplémentaire jusqu’au 1<sup>er</sup> janvier 2024, que la France a obtenu de la Commission européenne** le 20 juillet dernier.

**En dépit de ce délai complémentaire, votre rapporteur général approuve le choix du Gouvernement de procéder à une transposition dès 2019.**

Des **justifications économiques et politiques** expliquent ce choix.

**D’un point de vue économique**, la modification proposée devrait se traduire par un **gain pour la majorité des entreprises**. Si les effets des deux mécanismes dérogatoires, limitant ou augmentant la capacité de déduction, ne sont pas chiffrés, l’évaluation préalable estime à **200 millions d’euros le coût pour les finances publiques** du seul remplacement du « rabot » par le plafond en pourcentage d’EBITDA.

De surcroît, compte tenu des facultés de double report en avant prévues<sup>1</sup>, il est **pertinent d’opérer la transition dans une phase d’EBITDA élevés**, permettant aux entreprises de **constituer des capacités de déduction futures**. C’est l’argument retenu par le ministre de l’économie et des finances, Bruno Le Maire, devant l’Assemblée nationale : *« on pourrait certes attendre, mais j’estime qu’il est préférable de le faire maintenant, en haut de cycle, avec une croissance de 1,7 % et avec des EBITDA forts qui permettent de constituer des capacités de report pour l’avenir. On ne sait pas de quoi l’avenir sera fait. [...] Il est donc plus sage de faire la réforme maintenant, à un moment où nous avons une croissance solide, que nous sommes en haut de cycle et que les EBITDA sont élevés »*<sup>2</sup>.

La modification s’inscrit également dans **une réforme d’ensemble des modalités d’assiette de l’impôt sur les sociétés** proposée aux articles 12 et 14 du présent projet de loi de finances. Anticipée par une consultation publique des entreprises conduite au printemps dernier, elle vise donc à **garantir une certaine prévisibilité juridique** aux acteurs économiques.

**D’un point de vue politique**, la transposition rapide vise à **conforter la position française dans les négociations en cours sur la convergence de l’impôt sur les sociétés au niveau européen**.

La plupart des grands pays européens appliquent déjà un mécanisme similaire, à l’instar de l’Allemagne, l’Italie ou l’Espagne. Le dispositif d’encadrement des charges financières est en outre repris à l’identique dans la proposition de directive concernant une assiette

---

<sup>1</sup> Pour rappel, un report en avant illimité dans le temps des charges financières nettes qui n’ont pas été admises en déduction au titre d’un exercice – déjà prévu par le droit en vigueur – ainsi qu’un report en avant, limité à cinq exercices, de la capacité de déduction inemployée au titre d’un exercice.

<sup>2</sup> [Voir le compte-rendu intégral de la première séance du 19 octobre 2018.](#)

---

commune pour l'impôt sur les sociétés, dite « ACIS »<sup>1</sup>, pour laquelle la France et l'Allemagne ont défini une position commune en juin dernier<sup>2</sup> afin de favoriser une issue rapide des négociations entre colégislateurs européens.

## **B. UNE TRANSPOSITION PERTINENTE DE LA DIRECTIVE**

Si le choix d'une transposition rapide de l'article 4 de la directive « ATAD » ne semble guère devoir prêter à débat, des **questions se posent concernant les choix de transposition proposés**. En effet, ainsi qu'il l'a été rappelé, la directive est conçue comme un **socle anti-abus minimal** que les États membres sont libres de compléter. Dans ce cadre, il importe toutefois de **concilier deux objectifs distincts** : la lutte contre les pratiques d'optimisation fiscale et la compétitivité de nos entreprises.

Tout d'abord, votre rapporteur général se félicite que la directive consacre la possibilité de considérer comme contribuable « *une entité ayant la possibilité ou l'obligation d'appliquer les règles pour le compte d'un groupe, tel qu'il est défini en droit fiscal national* ». Il s'ensuit que les surcoûts d'emprunt et l'EBITDA sont **déterminés au niveau du groupe**, en englobant les résultats de tous ses membres.

**Cette disposition assure donc la compatibilité avec le droit de l'Union européenne de l'articulation des règles de limitation des charges financières avec le régime de l'intégration fiscale** pour laquelle un débat existait<sup>3</sup>. Grégory Abate, sous-directeur de la fiscalité directe des entreprises à la direction de la législation fiscale, avait rappelé cette difficulté potentielle du droit en vigueur lors de l'audition organisée par la commission des finances du Sénat le 21 mars dernier<sup>4</sup>.

Ensuite, ainsi que cela a été précisé ci-avant, il est proposé d'inscrire **une clause de sauvegarde**, permettant de majorer le plafond de déductibilité pour une entreprise membre d'un groupe consolidé, **selon des modalités plus strictes que celles résultant de l'article 4 de la directive « ATAD »**. En effet, alors que la directive permet une déduction intégrale dans les cas d'application de cette clause, le dispositif proposé limite à 75 % la déductibilité.

---

<sup>1</sup> Proposition de directive du Conseil COM (2016) 685 final concernant une assiette commune pour l'impôt sur les sociétés du 25 octobre 2016.

<sup>2</sup> [Voir la position commune de la France et de l'Allemagne sur la directive Acis publiée le 19 juin 2018.](#)

<sup>3</sup> Voir par exemple « Panorama de jurisprudence et retours d'expérience sur la déduction fiscale des charges d'intérêts », Cyril Boussion et Edouard Chapellier, *Revue de Droit fiscal* n° 20, mai 2018.

<sup>4</sup> [Voir le compte-rendu de l'audition devant la commission des finances du Sénat le 21 mars 2018 sur l'adaptation des règles de l'impôt sur les sociétés au nouveau contexte international et européen.](#)

**Cette possibilité est conforme à la directive**, dans la mesure où il est loisible aux États membres de **déterminer des règles encadrant encore davantage la déduction**.

Le ministre de l'économie et des finances, Bruno Le Maire, a justifié ce choix devant l'Assemblée nationale, parlant de « *transposition ferme, mais non d'une surtransposition au sens d'une transposition excessive qui risquerait de mettre en cause la compétitivité de nos entreprises* »<sup>1</sup>. Selon le ministre, un tel mécanisme renforcé aurait pour objectif de lutter contre les pratiques d'optimisation fiscale.

En pratique, il s'agissait surtout de **contenir le coût de la mesure pour les finances publiques**.

Toutefois, **votre rapporteur général juge équilibré le mécanisme proposé**.

S'il restreint la capacité de déduction des sociétés au-delà de ce que la directive rend possible, il s'inscrit en pratique dans le prolongement du rabot actuellement applicable et **ne conduit donc pas à une restriction supplémentaire au droit en vigueur**.

De surcroît, il répond à un objectif **d'équilibre des finances publiques**, compte tenu du coût du passage du « rabot » au dispositif de plafonnement prévu par la directive « ATAD », évalué à 200 millions d'euros.

### **C. DES AMÉNAGEMENTS À PRÉVOIR**

Globalement favorable au dispositif proposé, votre rapporteur général identifie **deux dispositions qui soulèvent des difficultés**.

**La première tient au caractère brutal de l'application du plafonnement renforcé de déductibilité des charges financières en cas de sous-capitalisation**. Dès lors que la situation de sous-capitalisation est caractérisée, l'entreprise se voit appliquer un **plafond de déductibilité divisé par trois** par rapport au droit commun.

**La difficulté tient à l'effet de seuil** induit par les critères définis pour apprécier la sous-capitalisation<sup>2</sup> : un dépassement très faible suffit à diviser par trois le plafond de déduction des charges financières.

Ce problème est d'ailleurs **identifié par le Gouvernement**, le ministre de l'économie et des finances, Bruno Le Maire, ayant indiqué devant l'Assemblée nationale qu'il « *existe bien un problème d'effet de seuil, sur lequel*

---

<sup>1</sup> [Voir le compte-rendu intégral de la première séance du 19 octobre 2018.](#)

<sup>2</sup> Pour rappel, la sous-capitalisation est avérée si l'entreprise a servi aux entreprises qui lui sont liées des intérêts déductibles en application du I de l'article 212 du CGI dont le montant excède le produit entre ce même montant et le rapport entre une fois et demi ses fonds propres et le montant moyen des sommes que les entreprises liées lui ont avancées.

---

*[il] propose de travailler entre les deux lectures pour améliorer le dispositif. La difficulté [est] bien réelle »<sup>1</sup>.*

Selon les informations transmises à votre rapporteur général, **une évolution serait à l'étude**, la direction de la législation fiscale s'assurant en particulier de la compatibilité avec la directive « ATAD » d'un aménagement à cet effet de seuil. Dans ces conditions, **votre rapporteur général estime qu'il est préférable de laisser les travaux se poursuivre, en relation avec la Commission européenne, et sera attentif à la solution proposée.**

**La seconde difficulté** résulte de la modification adoptée par l'Assemblée nationale à l'initiative de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général du budget, introduisant une **exemption pérenne de l'encadrement pour les intérêts afférents à des infrastructures publiques de long terme.**

Il s'agit d'une **possibilité offerte** par la directive « ATAD ». Contrairement à la première difficulté, **les États membres sont donc entièrement compétents** pour définir le champ de l'exception.

De ce point de vue, **la solution adoptée par l'Assemblée nationale s'avère particulièrement large.**

En effet, le droit en vigueur prévoit uniquement une clause dite « de grand-père », à savoir une **exception rétrospective**, réservée aux intérêts afférents aux contrats conclus avant l'entrée en vigueur du plafonnement général introduit par la loi de finances pour 2013<sup>2</sup>. L'objectif était alors de **préserver les situations acquises** et de ne pas menacer l'équilibre économique des contrats conclus sous l'empire d'une législation fiscale ne prévoyant pas de « rabet ».

Au contraire, **l'exemption adoptée par l'Assemblée nationale est pérenne** : elle englobe les contrats déjà conclus et ceux à venir. **Contrairement au droit en vigueur, elle excède donc la simple protection des situations acquises** et introduit une dérogation globale.

Il en résulte que, bien que majorés afin de tenir compte du « rabet », ces contrats pourraient donner lieu à une déduction totale du bénéfice imposable au titre des intérêts afférents, minorant alors les recettes d'impôt sur les sociétés.

---

<sup>1</sup> [Voir le compte-rendu intégral de la première séance du 19 octobre 2018.](#)

<sup>2</sup> Article 23 de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013.

Pour ces raisons, **votre rapporteur général propose de reprendre le champ de l'exception actuellement en vigueur.** Tel est le sens de l'amendement FINC.13 adopté par la commission.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.**

---

ARTICLE 14

(Art. 39, 39 terdecies, 44 sexies 0-A, 73 E, 93, 93 quater, 199 ter D, 201, 209, 219, 221 bis, 223 C, 223 H, 238, 238 bis G, 1668, 1740-0 C [nouveau] du code général des impôts, et art. L. 13 BA du livre des procédures fiscales)

**Réforme du régime d'imposition  
des produits de cession ou concession de brevets**

**Commentaire :** le présent article vise à mettre en conformité le régime français d'imposition des revenus tirés de la cession ou de la concession de brevets ou d'actifs assimilés avec l'approche « nexus » de l'OCDE, qui conditionne le bénéfice d'un régime préférentiel à la réalisation sur le territoire national des dépenses de recherche engagées pour le développement de cet actif.

**I. LE DROIT EXISTANT**

**A. LE DISPOSITIF FRANÇAIS D'IMPOSITION DES REVENUS DE LA PROPRIÉTÉ INDUSTRIELLE**

**1. Une imposition séparée au taux réduit de 15 % des plus-values de cession et des redevances**

Les revenus tirés des brevets et actifs de propriété intellectuelle assimilés bénéficient, en France, d'un régime préférentiel prévu au 1 de l'article 39 terdecies du code général des impôts (CGI), et assimilé au régime des plus-values de long terme.

En application de ce régime, les plus-values réalisées lors de la cession de brevets et actifs assimilés, ainsi que les revenus nets tirés de la concession de ces actifs, font l'objet d'une imposition séparée<sup>1</sup> aux taux réduit de :

- **15 % pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés (IS)**, au lieu du taux normal<sup>2</sup> (soit 33,3 % en 2018, 31 % en 2019, 28 % en 2020, 26,5 % en 2021 et 25 % à compter de 2022) ;

- **12,8 % pour les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu (IR)**, au lieu du barème progressif.

---

<sup>1</sup> Ces revenus sont, dès lors, soustraits du bénéfice net imposé selon les conditions de droit commun.

<sup>2</sup> Le taux réduit applicable aux plus-values de long terme est fixé par le deuxième alinéa du a du I de l'article 219 du code général des impôts.

## 2. Un large ensemble d'actifs éligibles, malgré l'exclusion des logiciels pour les entreprises

Sont éligibles à ce régime préférentiel les actifs suivants :

- **les brevets** (1 de l'article 39 *terdecies* du CGI) ;

- **les inventions brevetables non brevetées** (1 de l'article 39 *terdecies* du CGI). La notion de brevetabilité est définie aux articles L. 611-10 à L. 611-19 du code de la propriété intellectuelle, qui disposent que sont brevetables « *les inventions nouvelles impliquant une activité inventive et susceptibles d'application industrielle* », c'est-à-dire répondant aux trois critères de **nouveauté**, de **non-évidence** et d'**utilité**. L'inclusion des inventions brevetables non brevetées dans le champ du dispositif se justifie par le fait que **l'obtention d'un brevet implique de rendre l'invention publique**, ce qui n'est pas sans conséquences pour l'entreprise, compte tenu de la vitesse de circulation de l'information et, le cas échéant, des risques d'espionnage industriel. Le législateur a dès lors estimé **nécessaire de permettre aux inventions brevetables mais tenues secrètes de bénéficier du régime préférentiel**. En outre, l'obtention d'un brevet représente **une charge administrative** pour les entreprises, et notamment pour les très petites entreprises/petites et moyennes entreprises (TPE/PME) qui ne sont pas nécessairement familières des procédures à accomplir, et **un coût financier**, lors de la constitution du dossier puis chaque année au titre de la redevance versée à l'Institut national de la propriété intellectuelle (INPI) ;

- **les perfectionnements** apportés aux inventions brevetables (1 de l'article 39 *terdecies* du CGI) ;

- **les procédés de fabrication industriels** (1 de l'article 39 *terdecies* du CGI), c'est-à-dire les procédés résultant d'opération de recherche et constituant l'accessoire indispensable de l'exploitation d'une invention brevetée ou brevetable avec laquelle ils sont concédés ou cédés ;

- **les certificats d'obtention végétale** (article 238 *bis* G du CGI), délivrés par l'Instance nationale des obtentions végétales (INOV) et équivalents des brevets pour la découverte ou la création de toute variété nouvelle d'un genre ou d'une espèce de plante ;

- **les logiciels originaux dont l'auteur est une personne physique** (1 de l'article 93 *quater* du CGI). **Les entreprises ne peuvent donc pas bénéficier du régime préférentiel à ce titre.**



### 3. Un revenu éligible déterminé sans imputation des dépenses de recherche et développement

Le revenu pouvant bénéficier du régime préférentiel d'imposition prévu à l'article 39 *terdecies* du code général des impôts est déterminé selon les modalités suivantes :

- la **plus-value de cession** correspond à la différence positive entre le prix de vente et la valeur d'origine de l'actif, c'est-à-dire la valeur nette comptable qui figure à l'actif du bilan. Si l'actif a été mis au point par l'entreprise cédante, la plus-value est égale au prix de cession. Il convient de noter que les **dépenses de recherche et développement n'entrent pas dans la détermination de la plus-value de cession, ce qui conduirait à minorer le montant de la plus-value de cession et donc l'avantage fiscal retiré par l'entreprise ;**

- le **résultat net de la concession** correspond à la différence positive entre les redevances perçues par l'entreprise concédante et les dépenses relatives à la gestion de la concession. **Les dépenses de recherche n'entrent donc pas non plus dans la détermination du résultat net. Seuls sont en effet pris en compte les frais de gestion,** telles que les dépenses exposées dans le cadre de la négociation et de la conclusion de la licence (y compris les frais de personnel et de déplacement), ou encore la redevance versée à l'INPI.

### 4. Une dépense fiscale importante, irrégulière et très concentrée

Le régime français des brevets est une dépense fiscale relativement importante, quoique très irrégulière : son coût prévisionnel pour 2018 s'élève à 356 millions d'euros, soit presque deux fois moins qu'en 2017 (663 millions d'euros). **Entre 2012 et 2018, son coût moyen s'est élevé à 456 millions d'euros.**

#### Évolution du coût du régime des brevets entre 2012 et 2018

(en millions d'euros et en nombre de bénéficiaires)

	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
<b>Coût total</b>	705	630	400	250	186	663	356
<b>Nombre de bénéficiaires</b>	150	200	300	300	<i>nd</i>	<i>nd</i>	<i>nd</i>
<b>Montant moyen par bénéficiaire</b>	4,7	3,2	1,3	0,8	<i>nd</i>	<i>nd</i>	<i>nd</i>

Nd = non disponible

Source : commission des finances, d'après le tome II de l'annexe Voies et Moyens aux projets de loi de finances successifs

Surtout, cette dépense fiscale **est concentrée sur un nombre restreint de bénéficiaires**, compris entre 150 et 300 entreprises ces dernières années, à comparer avec les quelque 23 000 bénéficiaires du crédit d'impôt recherche en 2017. Les éléments communiqués à votre rapporteur général suggèrent que **la dépense fiscale est encore plus concentrée au sein même des entreprises bénéficiaires**, les plus grandes bénéficiant d'un avantage particulièrement important.

Il ressort donc des données disponibles que **le montant moyen de l'avantage fiscal par bénéficiaire est en nette diminution** : il a par exemple été divisé par six entre 2012 et 2015, passant de 4,7 millions d'euros par entreprise à 800 000 euros par entreprise. Ces chiffres doivent toutefois être considérés avec prudence, compte tenu de l'irrégularité de la dépense globale.

**La volatilité et la concentration de l'avantage fiscal procuré par le régime des brevets est surprenante**, compte tenu de la nature des revenus concernés (les concessions, en particulier, procurent des revenus réguliers) et de sa relative facilité d'utilisation par toutes les entreprises, y compris par les petites et moyennes entreprises (PME) et les entreprises de taille intermédiaire (ETI). En bref, **le régime des brevets semble donc avant tout bénéficier à de grandes entreprises multinationales établies en France**, et qui y localisent leur propriété industrielle.

Ce dispositif s'inscrit dans **le cadre plus large du soutien fiscal aux activités de recherche et développement**, dont les deux autres dispositifs essentiels sont :

- **d'une part, le crédit d'impôt recherche (CIR)**, deuxième dépense fiscale la plus importante<sup>1</sup>, dont le coût atteint 6,1 milliards d'euros en 2018 pour 23 000 entreprises bénéficiaires<sup>2</sup>, et qui permet de déduire 30 % des dépenses de recherche dans la limite de 100 millions d'euros, et 5 % au-delà ;

- **d'autre part, le régime de la jeune entreprise innovante (JEI), de taille plus modeste**, avec un coût de 11 millions d'euros en 2017 pour quelque 410 entreprises bénéficiaires<sup>3</sup>, qui permet aux PME indépendantes de moins de 8 ans de bénéficier d'une exonération totale d'impôt sur le revenu pendant le premier exercice et de 50 % pour l'exercice suivant, ainsi que d'une exonération de cotisation économique territoriale (CET) et de taxe foncière pendant 7 ans.

---

<sup>1</sup> Après le crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE).

<sup>2</sup> Source : tome II de l'annexe Voies et Moyens au projet de loi de finances pour 2019. Le crédit d'impôt recherche est prévu par l'article 244 quater B du code général des impôts.

<sup>3</sup> Source : tome II de l'annexe Voies et Moyens au projet de loi de finances pour 2019. Le régime de la jeune entreprise innovante est prévu aux articles 44 sexies-0 A et 44 sexies A du code général des impôts.

## 5. Le seul régime encore jugé « dommageable » par l'OCDE et l'Union européenne

Dans le cadre du plan BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*) de lutte contre l'érosion des bases fiscales et le transfert de bénéfices, endossé par le G20 de Saint-Petersbourg en 2013, l'OCDE a produit en 2015 un rapport<sup>1</sup> sur les moyens de « *lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance* » (action n° 5 du plan BEPS). Ce rapport concerne notamment les régimes de taxation des actifs de propriété intellectuelle.

Dans ce rapport, l'OCDE a consacré l'approche « *nexus* », ou « *approche du lien* », qui vise à conditionner le bénéfice d'un régime préférentiel d'imposition des profits tirés d'un actif de propriété intellectuelle à la réalisation sur le territoire national des dépenses de recherche et développement engagées pour le développement de cet actif. Les modalités de l'approche « *nexus* » sont exposés *infra*.

L'OCDE a ensuite procédé à l'évaluation de seize régimes d'imposition de la propriété intellectuelle identifiés comme potentiellement « *dommageables* » car non conformes à l'approche « *nexus* ». Dans le rapport d'étape rendu public en 2017<sup>2</sup>, l'OCDE estimait que, **sur ces seize régimes, seul celui de la France demeurait effectivement « dommageable » et incompatible avec l'approche « nexus »**. Les autres ont tous été considérés comme « *non dommageables* », ou étaient en cours de modification en ce sens, ou avaient été abolis. Seul le régime de la Turquie demeurait lors « *potentiellement dommageable* », une nouvelle évaluation devant avoir lieu avant fin 2018.

**Il apparaît donc que, d'après l'OCDE, la France est le seul pays au monde à conserver un régime de propriété intellectuelle fiscalement « dommageable ».**

Dans la foulée, le Conseil de l'Union européenne à son tour estimé, le 27 novembre 2017, que le régime français demeurait le seul **dommageable**<sup>3</sup>, suivant en cela les conclusions du groupe « Code de conduite (fiscalité des entreprises) » du 20 juin 2017<sup>4</sup>, et compte tenu des réformes mises en œuvre par l'Italie et l'Espagne. La France s'est engagée, à cette occasion, à faire évoluer son régime.

---

<sup>1</sup> Rapport final 2015 de l'action 5 du projet BEPS, « *Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance* ».

<sup>2</sup> Rapport d'étape 2017 « *Pratiques fiscales dommageables* » du cadre inclusif de l'OCDE sur l'action 5 du projet BEPS.

<sup>3</sup> Conclusions du Conseil de l'Union européenne (ECOFIN) du 24 novembre 2017, point 24.

<sup>4</sup> Créé par le Conseil de l'Union européenne le 9 mars 1998, le groupe « Code de conduite (fiscalité des entreprises) » préconise depuis novembre 2014 l'approche « *nexus* ».

**Évaluation 2017 des régimes de propriété intellectuelle potentiellement dommageables identifiés dans le rapport 2015 sur l'action 5 du projet BEPS**

	<b>Juridiction</b>	<b>Régime</b>		<b>Statut</b>
1	Belgique	Déduction pour revenus de brevets		Non dommageable
2	Colombie	Régime pour les logiciels		Aboli
3	Chine	Taux réduit pour les entreprises de hautes et nouvelles technologies		Non dommageable
4	France	<b>Taux réduit pour les plus-values à long terme et pour les bénéfices des concessions de licence d'exploitation de droits de la PI</b>		<b>Dommageable</b>
5	Hongrie	Régime de PI pour les redevances et les plus-values		Non dommageable
6	Israël	Régime préférentiel de certains revenus de sociétés modifié		Non dommageable
7	Italie	Impôts sur les revenus générés par des actifs incorporels	Non dommageable excepté pour l'extension aux nouveaux membres pour les marques déposées entre le 1 <sup>er</sup> juillet 2016 et le 31 décembre 2016, qui est dommageable	
8	Luxembourg	Exonération partielle des revenus/des plus-values produits par certains droits de PI		Aboli
9	Pays-Bas	Régime applicable aux innovations		Non dommageable
10	Portugal	Exonération partielle des revenus de certains biens incorporels		Non dommageable
11	Espagne	Exonération partielle des revenus de certains biens incorporels (Régime fédéral)		En cours de modification
12	Espagne	Exonération partielle des revenus de certains biens incorporels (Pays basque)		En cours de modification
13	Espagne	Exonération partielle des revenus de certains biens incorporels (Régime fédéral)		En cours de modification
14	Suisse	Régime applicable aux revenus de brevets (Canton de Nidwald) ( <i>Patent box</i> )		Non dommageable
15	Turquie	Régime applicable aux zones de développement technologique		Potentiellement dommageable
16	Royaume-Uni	Régime applicable aux revenus de brevets ( <i>Patent box</i> )		Non dommageable

PI : propriété intellectuelle

Source : Rapport d'étape 2017 « Pratiques fiscales dommageables » du cadre inclusif de l'OCDE.

---

## B. L'APPROCHE « NEXUS » DE L'OCDE : UN LIEN ENTRE AVANTAGE FISCAL ET LIEU DE CONDUITE DES OPÉRATIONS DE RECHERCHE

L'approche « nexus » de l'OCDE vise à conditionner le bénéficiaire d'un régime préférentiel d'imposition des profits tirés d'un actif de propriété intellectuelle à la réalisation sur le territoire national des dépenses de recherche et développement engagées pour le développement de cet actif.

Trois types d'actifs sont éligibles :

- les brevets au sens large ;

- les logiciels protégés par le droit d'auteur ;

- les actifs qui possèdent les caractéristiques d'un brevet (c'est-à-dire les trois critères de nouveauté, non-évidence, et utilité, correspondant à leur brevetabilité) et qui, sans pour autant être protégés par un brevet, ont fait l'objet d'une certification de leur brevetabilité par « un processus transparent de certification réalisé par un organisme gouvernemental compétent indépendant de l'administration fiscale<sup>1</sup> ».

L'OCDE indique toutefois que cette possibilité n'est ouverte qu'aux seuls contribuables dont le chiffre d'affaires mondial n'excède pas 50 millions d'euros par an, et les revenus bruts issus des actifs de propriété intellectuelle 7,5 millions d'euros par an.

L'approche « nexus » ne concerne pas le taux mais l'assiette des régimes préférentiels, et plus précisément les modalités de détermination du résultat net éligible au taux préférentiel. Ces modalités sont présentées dans le schéma ci-après. Elles présentent deux différences majeures avec le régime français actuel :

- d'une part, le résultat net éligible au régime préférentiel n'est pas le résultat net de la cession (plus-value) ou de la concession (produits minorés des frais de gestion), mais le résultat brut des revenus tirés des actifs minoré des dépenses de recherche et développement supportées sur la même période ;

- d'autre part, afin de conditionner l'avantage fiscal au lieu où est créée la valeur, ce résultat net se voit appliquer un « ratio nexus » correspondant au rapport entre les dépenses de recherche réalisées sur le territoire national et les dépenses de recherche totales.

En principe, l'approche « nexus » prévoit un suivi des revenus et des dépenses correspondantes actif par actif, afin de d'éviter d'éventuelles manipulations comptables donnant lieu à l'octroi d'un avantage fiscal injustifié.

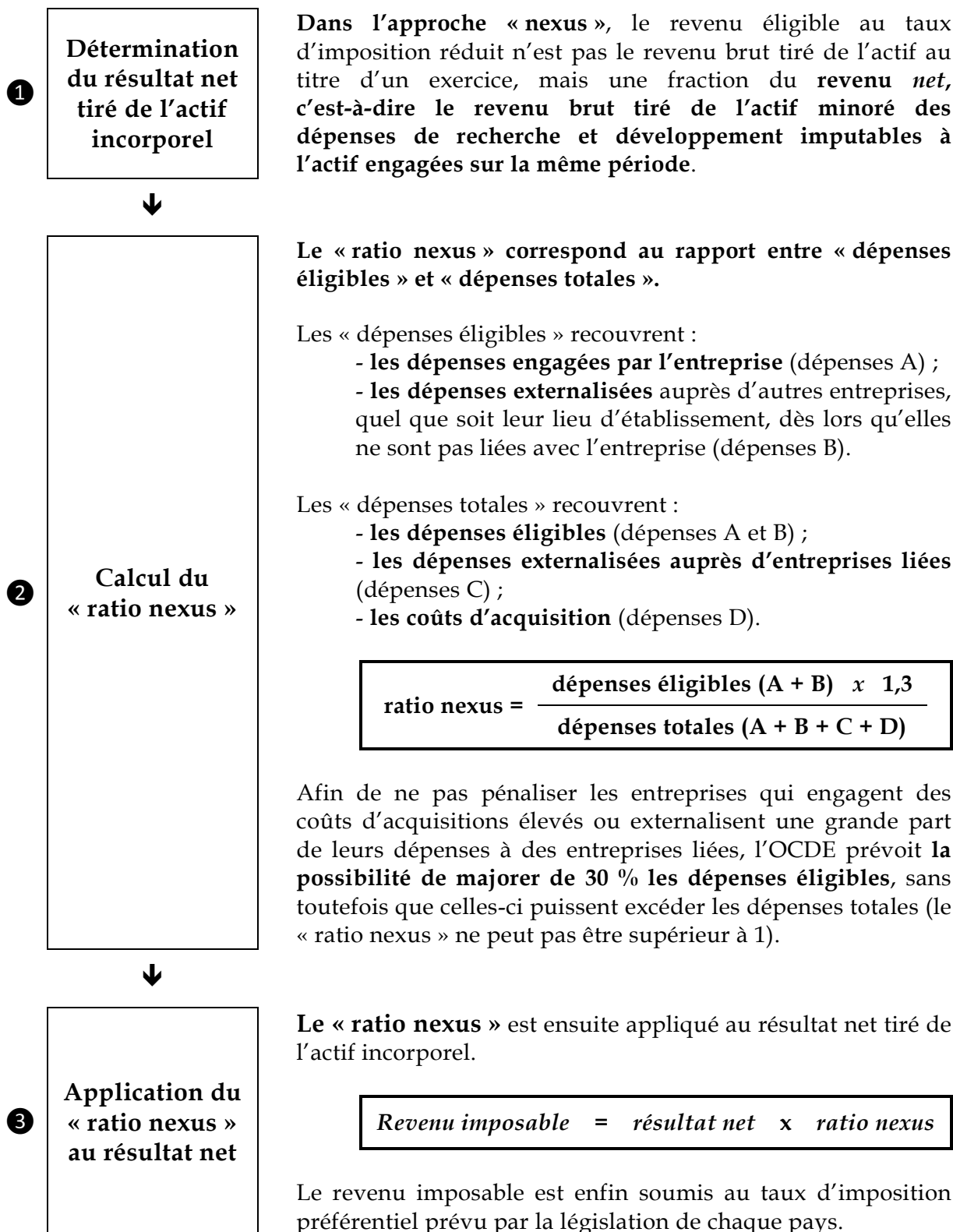
---

<sup>1</sup> Source : rapport final 2015 de l'action 5 du projet BEPS, « Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance », 4-II-B-37 (p.29).

Elle laisse toutefois la possibilité à l'entreprise d'effectuer un suivi par famille de biens ou de services, lorsqu'un niveau d'analyse plus fin est impossible, compte tenu de la spécificité des produits. Par exemple, une voiture correspond à un grand nombre de brevets pour lesquels il est difficile de distinguer les dépenses de recherche et développement, et notamment les dépenses de personnel.

Il est prévu, dans ce cadre, que l'entreprise puisse fournir à l'administration fiscale une documentation particulière permettant de justifier ses choix de suivi par famille de biens ou de services.

### Synthèse de l'approche « nexus » définie par l'OCDE



Source : commission des finances du Sénat, d'après le rapport final 2015 de l'action 5 du projet BEPS, « Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance ».

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

### A. LA MISE EN CONFORMITÉ DU RÉGIME FRANÇAIS AVEC L'APPROCHE « NEXUS » DE L'OCDE

#### 1. La reprise de l'approche « nexus » : actifs éligibles, calcul du résultat net et détermination du « ratio nexus »

L'objet du dispositif proposé est la **reprise, en droit français, de l'approche « nexus »** préconisée par l'OCDE et le Conseil de l'Union européenne, telle qu'exposée *supra*.

Cette reprise se traduit par l'abrogation du régime actuellement en vigueur d'imposition des revenus de la propriété industrielle par application du régime des plus-values de long terme (1 de l'article 39 *terdecies* du code général des impôts) et par la **création d'un nouveau dispositif, codifié à l'article 238 rétabli au sein du code général des impôts**, les I à VI portant sur le régime applicable aux concessions et sous-concessions, et le VII étendant le dispositif aux cessions :

- le **I** du nouvel article 238 du code général des impôts prévoit, pour les concessions, **l'imposition séparée à taux réduit, le caractère optionnel** du dispositif et la **liste des actifs éligibles** ;

- le **II** prévoit les conditions de **détermination du résultat net** tiré de la cession ou de la concession d'un actif, avec la prise en compte des dépenses engagées au titre des exercices antérieurs (la « recapture ») ;

- le **III** prévoit les conditions de **détermination du « ratio nexus »**, soit le rapport entre « dépenses éligibles » et « dépenses totales », les premières étant **majorées de 30 %**, sans que le rapport total puisse être supérieur à 100 %. Ce rapport est calculé au titre de chaque exercice et tient compte des dépenses réalisés pour un actif ou une famille d'actifs au titre de l'exercice en cours et de tous les exercices antérieurs ;

- le **IV** fixe le principe d'un **suivi actif par actif**, ou par dérogation, la possibilité d'effectuer un **suivi par famille d'actifs** ;

- le **V** est relatif aux **conditions d'option pour le nouveau régime**, laquelle doit être formulée pour chaque actif ou famille d'actifs dans la déclaration de résultat de l'exercice au titre duquel elle est exercée ;

- le **VI** étend le dispositif aux **sous-concessions**, dans les mêmes conditions que les concessions ;

- le **VII** étend le dispositif aux **cessions**, dans les mêmes conditions que les concessions, lorsque les deux conditions suivantes sont remplies : d'une part, l'actif incorporel n'a pas été acquis depuis moins de deux ans ; d'autre part, la cession n'a pas lieu entre deux entreprises liées au sens du 12



---

de l'article 39 du code général des impôts. Ces conditions sont déjà prévues par le dispositif actuellement en vigueur.

Au-delà du nouvel article 238 du code général des impôts, qui constitue le cœur du dispositif proposé, des dispositions particulières sont prévues :

- au II *ter* nouveau de l'article 209 du code général des impôts, pour **préciser les conditions d'application du nouveau régime aux opérations de fusion**. Dans ce cas, les dépenses de la société absorbée servant au calcul du « ratio nexus » seraient reprises par la société absorbante ;

- à l'article 223 H rétabli du code général des impôts, pour **adapter le dispositif proposé au régime de l'intégration fiscale**. L'option serait en ce cas exercée par la société tête de groupe, et le résultat net serait calculé pour l'ensemble du groupe.

Diverses mesures de coordination sont enfin prévues aux articles 39, 39 *terdecies*, 44 *sexies* 0-A, 73 E, 93, 93 *quater*, 199 *ter* D, 201, 209, 219, 221 *bis*, 223 C, 238 *bis* G et 1668 du code général des impôts.

## 2. Le suivi des revenus tirés des actifs de propriété industrielle

Plusieurs précisions doivent être apportées en ce qui concerne le suivi des revenus tirés des brevets et actifs assimilés, prévu par l'OCDE.

Conformément à l'approche « nexus », le présent article prévoit des dispositions permettant d'assurer **un suivi aussi fin que possible des revenus tirés des brevets et actifs de propriété industrielle**, afin d'éviter une manipulation artificielle de l'assiette éligible au régime préférentiel.

Le IV du nouvel article 238 du code général des impôts **reprend ainsi le principe d'un suivi actif par actif, tout en laissant la possibilité à l'entreprise d'effectuer un suivi par famille d'actifs** lorsqu'un niveau d'analyse plus fin est impossible, compte tenu de la spécificité des produits : le revenu net éligible et le « ratio nexus » peuvent ainsi être « *calculés distinctement pour chacun des actifs (...) ou en faisant masse des actifs concourant à la production d'un bien ou service identifié ou d'une famille de biens ou services*. Lorsque les frais en cause se rattachent à plusieurs actifs ou groupes d'actifs, l'entreprise les affecte au prorata de la valeur ajoutée qu'ils procurent à chaque actif ou groupe d'actifs ou, par défaut, à proportion du revenu que génère chaque actif ou chaque groupe d'actifs ».

Lorsque l'entreprise effectue un suivi par bien ou service ou par famille de biens ou services, **elle est tenue de justifier ce choix au regard de l'impossibilité d'effectuer un suivi actif par actif**, « *en respectant une permanence et une cohérence dans la méthode retenue* ».

Le V du même article précise que les calculs réalisés pour calculer le résultat net éligible et le « ratio nexus » doivent être **détaillés dans une annexe jointe à la déclaration de résultat de l'entreprise** au titre de chaque exercice.

En complément de ces dispositions, **une obligation documentaire spécifique serait créée au nouvel article L. 13 BA du livre des procédures fiscales**. Aux termes de ce nouvel article, les entreprises qui bénéficient du nouveau régime préférentiel « *tiennent à la disposition de l'administration une documentation permettant de justifier la détermination* » du résultat imposé.

Cette documentation, **similaire à celle qui est prévue en matière de prix de transfert** à l'article L. 13 AA du livre des procédures fiscales, comprend :

- **d'une part, une description générale** de l'organisation des activités de recherche et de développement de l'entreprise ;

- **d'autre part, des informations spécifiques** concernant la détermination du résultat imposable comprenant : une liste et une description détaillées de chacun des actifs ou groupe d'actifs incorporels concernés ; une présentation du « ratio nexus » et de son suivi pour chacun des actifs ou groupe d'actifs incorporels ; une présentation de la méthode de répartition des frais entre les différents actifs et groupes d'actifs incorporels.

#### **B. LES SPÉCIFICITÉS DU NOUVEAU RÉGIME FRANÇAIS**

La description de l'approche « nexus » donnée par l'OCDE n'est pas exhaustive. Aussi le dispositif proposé par le Gouvernement comporte-t-il **certaines dispositions relevant de la législation interne de chaque pays, ainsi que des différences mineures** par rapport au modèle de l'OCDE.

**Les dispositions relevant de la législation interne au sujet desquelles l'OCDE ne formule aucune recommandation sont :**

- le caractère optionnel du régime ;
- le taux d'imposition retenu, fixé à 15 % ;
- les modalités de calcul transitoires du « ratio nexus » au titre des premières années du dispositif ;
- la sanction applicable en cas de manquement à l'obligation documentaire.

**Les variations par rapport à l'approche « nexus » stricto sensu donnée par l'OCDE concernent :**

- le champ des actifs éligibles, et en l'occurrence des logiciels et des inventions brevetables non brevetées ;

---

- les modalités de prise en compte - ou non - des dépenses de recherche antérieures au premier exercice au titre duquel une entreprise bénéficie du régime (la « recapture »).

### 1. Un régime optionnel et non plus obligatoire

**Contrairement au dispositif actuellement en vigueur, le dispositif proposé serait optionnel**, ceci découlant de la formulation « *les entreprises (...) peuvent* » employée au premier alinéa du I du nouvel article 238 du code général des impôts. Cette possibilité n'est pas évoquée dans le rapport de l'OCDE, qui est neutre à cet égard<sup>1</sup>.

Le V du nouvel article 238 du code général des impôts précise que **le choix d'un suivi par actif ou par famille d'actifs doit être formulé au moment de l'option pour le régime préférentiel**, dans la déclaration de résultat de l'exercice au titre duquel elle est exercée. **Si l'option n'est pas irrévocable**, il est néanmoins précisé que l'entreprise qui cesse d'appliquer le régime préférentiel au titre d'un exercice donné **en perd définitivement le bénéfice pour chaque actif ou famille d'actifs**.

### 2. Un taux préférentiel de 15 %, identique à celui du régime actuellement en vigueur

Le dispositif initial proposé par le Gouvernement vise à soumettre les revenus tirés de la cession ou de la concession des actifs de propriété industrielle au **taux préférentiel de 15 %, que le contribuable soit une personne morale ou une personne physique**.

**Ce taux de 15 % est identique à celui du régime actuellement en vigueur pour les entreprises**, et légèrement supérieur à celui qui est applicable aux personnes physiques (12,8 %).

Le taux serait prévu à l'article 219 du code général des impôts, relatif au régime des plus-values de long-terme, et à l'article 93 *quater* du code général des impôts pour les logiciels.

### 3. L'extension aux logiciels originaux n'ayant pas généré de revenus avant le 1<sup>er</sup> janvier 2019

**La liste des actifs éligibles au nouveau régime serait légèrement modifiée (I du nouvel article 238 du Code général des impôts) afin de tenir compte du périmètre retenu par l'OCDE, sans toutefois correspondre exactement à celui-ci**.

---

<sup>1</sup> Dans le cas de la France, elle apparaît toutefois indispensable compte tenu du caractère stratégique que revêt la date d'option pour le nouveau régime pour le calcul du revenu net et la « recapture » des dépenses de recherche des années antérieures (cf. infra).

---

Seraient ainsi éligibles les brevets au sens large (y compris leurs perfectionnements), les certificats d'obtention végétale et les procédés de fabrication industriels, déjà éligibles au régime existant et également compris dans l'approche « nexus » de l'OCDE.

Seraient également éligibles « *les logiciels protégés par le droit d'auteur n'ayant pas généré de revenus avant le 1<sup>er</sup> janvier 2019* », ce qui constitue une extension du régime actuel, qui ne vise que les logiciels originaux dont l'inventeur est une personne physique. **Les entreprises cédant ou concédant des logiciels pourraient donc, désormais, bénéficier du régime préférentiel.**

En revanche, la limitation aux seuls logiciels **n'ayant pas généré de revenus avant le 1<sup>er</sup> janvier 2019** constitue une spécificité du dispositif initial proposé par le Gouvernement, qui n'est **pas prévue par l'approche « nexus » de l'OCDE**. D'après les éléments transmis à votre rapporteur général, cette restriction était initialement motivée par des raisons budgétaires, compte tenu de l'absence de données permettant d'estimer le coût d'une telle mesure (puisque les logiciels ne sont pas éligibles au dispositif actuel).

Enfin, le dispositif initial proposé par le Gouvernement **ne permet pas aux inventions brevetables non brevetées de bénéficier du régime préférentiel, alors que celles-ci sont incluses, sous conditions, dans l'approche de l'OCDE.**

#### **4. La « recapture » des dépenses de recherche antérieures au premier exercice au titre duquel le bénéfice du régime est demandé**

Si l'approche « nexus » de l'OCDE implique, à la différence du dispositif actuel, la prise en compte de l'ensemble des dépenses de recherche et développement pour déterminer le résultat net de l'opération, **le dispositif proposé va plus loin encore : au titre du premier exercice pour lequel le revenu net est calculé, c'est « l'ensemble des dépenses en lien direct avec la création, l'acquisition et le développement de l'actif incorporel » qui devront être prises en compte, « y compris celles réalisées antérieurement au cours des exercices ouverts à compter de la date à laquelle l'option » pour le régime est exercée.**

Lorsque le résultat net obtenu est négatif, celui-ci est imputé sur le résultat net du même actif ou de la même famille d'actifs au titre des exercices suivants.

**Ce mécanisme de « recapture », prévu au 1 du II du nouvel article 238 du code général des impôts, conduira la plupart du temps à minorer substantiellement le revenu net tiré de l'actif incorporel les premières années, voire à l'annuler, réduisant d'autant l'avantage fiscal procuré par le dispositif.**

## **5. Un assouplissement transitoire des modalités de calcul du « ratio nexus » pour les exercices antérieurs au nouveau régime**

Le 1 du III du dispositif proposé prévoit que celui-ci **s'applique à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019**.

**Les 2 et 3 du même III prévoient toutefois un assouplissement des modalités de calcul du « ratio nexus » pour assurer une bonne transition vers le nouveau régime.**

Ainsi, si le 2 du III du nouvel article 238 du code général des impôts relatif au calcul du « ratio nexus » prévoit que celui-ci est calculé sur la base de toutes les dépenses de recherche (éligibles et totales) liées à l'actif, y compris au titre des exercices précédents, le 2 du III du présent article prévoit que, **pour les deux premiers exercices ouverts en 2019 et en 2020, le « ratio nexus » peut, si l'entreprise le souhaite, être déterminé en retenant les seules dépenses de l'année en cours et des deux exercices précédents** (soit respectivement les exercices 2017, 2018 et 2019, puis les exercices 2018, 2019 et 2020).

Tout en garantissant que le « ratio nexus » reflète fidèlement la part des dépenses de recherches engagées en France et en évitant les effets d'aubaine, **cette mesure dispense les entreprises d'un suivi fin des actifs au titre des exercices plus anciens, pour lesquels elles ne disposent pas toujours des informations nécessaires.**

Suivant la même logique, les dispositions combinées du 3 du III du présent article et du deuxième alinéa du 2 du III du nouvel article 238 du code général des impôts prévoient que **pour les exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2021, l'entreprise peut ne tenir compte que des seules dépenses réalisées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019** si elle le souhaite.

## **6. Une sanction de 5 % du montant des revenus en cas de manquement à l'obligation documentaire**

Enfin, si l'approche « nexus » prévoit une obligation documentaire spécifique pour les entreprises qui choisissent d'effectuer un suivi par famille de biens ou de services plutôt que par actif, elle ne contient **aucune précision quant aux sanctions applicables en cas de manquement.**

La documentation prévue au nouvel article L. 13 BA du livre des procédures fiscales **doit être tenue à la disposition de l'administration** à la date d'engagement de la vérification de comptabilité. Si elle n'est pas mise à disposition à cette date, ou ne l'est que partiellement, l'administration adresse à l'entreprise **une mise en demeure de la produire ou de la compléter dans un délai de trente jours**, en précisant la nature des documents ou compléments attendus.

Afin de garantir le respect de cette obligation, **le présent article créé une sanction spécifique**, codifiée au nouvel article 1740-0 C du code général des impôts. Cet article prévoit que « *le défaut de réponse ou la réponse partielle à la mise en demeure (...) entraîne l'application, pour chaque exercice vérifié, d'une amende égale à 5 % du montant des revenus ayant été imposés* » dans le cadre du régime préférentiel.

### III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté **quinze amendements** au présent article, dont quatre amendements rédactionnels du rapporteur général de la commission des finances, Joël Giraud.

Les autres consistent, pour l'essentiel, à **ajuster le dispositif pour préserver son attractivité**, compte tenu de la restriction que constitue, d'une manière générale, le passage à l'approche « nexus ».

#### A. L'ABAISSEMENT À 10 % DU TAUX D'IMPOSITION

L'Assemblée nationale a tout d'abord adopté trois amendements, dont un amendement présenté par Joël Giraud, rapporteur général de la commission des finances, visant à **abaisser à 10 %, au lieu de 15 % dans la rédaction initiale de l'article, le taux préférentiel du régime proposé**.

#### B. L'EXTENSION À TOUS LES LOGICIELS ET AUX INVENTIONS BREVETABLES NON BREVETÉES

L'Assemblée nationale a également adopté plusieurs amendements visant à **étendre le champ des actifs éligibles au nouveau régime préférentiel par rapport au dispositif initial proposé par le Gouvernement**, tout en veillant à sa conformité avec l'approche « nexus » de l'OCDE.

##### 1. L'extension du dispositif à tous les logiciels

**Premièrement**, l'Assemblée nationale a adopté quatre amendements, dont un amendement présenté par Joël Giraud, rapporteur général de la commission des finances, visant à revenir sur la limitation du dispositif aux logiciels n'ayant pas généré de revenus avant le 1<sup>er</sup> janvier 2019 : **tous les logiciels protégés par le droit d'auteur seraient donc éligibles, y compris ceux qui ont généré un revenu avant le 1<sup>er</sup> janvier 2019**, et que leur propriétaire ou auteur soit une personne physique ou une entreprise.

---

## 2. L'inclusion des inventions brevetables non brevetés, *via* une procédure spécifique de certification de la brevetabilité

Deuxièmement, et surtout, l'Assemblée nationale a adopté un amendement du Gouvernement visant à **inclure les inventions brevetables non brevetées dans le champ du dispositif**. Seraient ainsi éligibles « *les inventions dont la brevetabilité a été certifiée par l'Institut national de la propriété industrielle (INPI), à l'occasion d'une procédure de demande de certificat d'utilité* ».

L'exigence d'une certification préalable par l'INPI permet d'assurer la conformité de ce dispositif à l'approche « nexus », qui implique une vérification préalable des trois critères de brevetabilité (nouveau, non-évidence et utilité). En pratique, cette vérification pourrait avoir lieu par le dépôt d'une demande de certificat d'utilité, titre de propriété intellectuelle plus souple que le brevet<sup>1</sup>, qui permettrait à l'INPI de procéder aux examens nécessaires. À l'issue des vérifications, **l'entreprise pourrait retirer sa demande de certificat d'utilité avant la publication de l'invention**, et se prévaloir d'un certificat de brevetabilité.

Le tableau ci-après permet de comparer le champ des actifs éligibles au dispositif actuel et au dispositif proposé tel qu'il résulte des délibérations de l'Assemblée nationale, et fait apparaître **une nette extension du champ du dispositif**.

---

<sup>1</sup> Le projet de loi pour la croissance et la transformation des entreprises (PACTE), actuellement en discussion, prévoit de porter de six ans à dix ans la durée de validité du certificat d'utilité.

**Les actifs éligibles au régime fiscal  
des revenus tirés des actifs de propriété industrielle**

**Dispositif actuel**

**Dispositif proposé**

<ul style="list-style-type: none"> <li>• Brevets</li> <li>• Perfectionnements</li> <li>• Inventions brevetables (non brevetées)</li> <li>• Procédés de fabrication industriels</li> <li>• Certificats d'obtention végétale</li> <li>• Logiciels originaux dont l'auteur est une personne physique</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Brevets, y compris leurs perfectionnements</li> <li>• <b>Inventions dont la brevetabilité a été certifiée par l'INPI</b></li> <li>• Procédés de fabrication industriels</li> <li>• Certificats d'obtention végétale</li> <li>• <b>Logiciels protégés par le droit d'auteur</b></li> </ul>
--	--

Source : commission des finances

**C. UNE PRÉSUMPTION RÉFRAGABLE DU « RATIO NEXUS »**

À l'initiative de notre collègue député Éric Woerth, président de la commission des finances, **l'Assemblée nationale a adopté une clause de présomption réfragable du « ratio nexus »**, prévue au III *bis* du nouvel article 238 du code général des impôts. Cette clause de sauvegarde a été adoptée avec un avis de sagesse de la commission des finances et du Gouvernement.

**La présomption réfragable permettrait à l'entreprise d'appliquer un « rapport de remplacement » en lieu et place du « ratio nexus »** déterminé selon les conditions de droit commun, si celle-ci « *considère que ce rapport devrait être différent pour l'application du présent article* ». Ce rapport de remplacement représente « *la proportion de la valeur (...) qui serait effectivement attribuable aux activités de recherche et de développement qu'il conduit directement ou indirectement* » sur le territoire.

Cette possibilité est prévue par le rapport de l'action 5 du projet BEPS, qui indique que « *certaines juridictions pourraient considérer le ratio de lien comme une présomption réfragable*<sup>1</sup> ».

**Concrètement, elle permettrait à une entreprise de majorer son « ratio nexus » en réintégrant aux dépenses éligibles** conduites en France certaines dépenses conduites à l'étranger, conduisant *in fine* à majorer l'avantage fiscal auquel elle a droit, et ceci **à sa propre initiative**.

<sup>1</sup> Source : rapport final 2015 de l'action 5 du projet BEPS, « *Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance* », 4-II-J-67 (p.38).



---

Cette clause a vocation à s'appliquer en cas de « circonstances exceptionnelles ». Le dispositif adopté par l'Assemblée nationale précise ainsi que le ratio de remplacement est défini « *de manière annuelle par le contribuable qui est susceptible de décrire et de justifier ces circonstances exceptionnelles* ». Celui-ci « *joint la preuve que les conditions sont remplies dans la déclaration de résultat de l'exercice* ».

Parmi les circonstances exceptionnelles justifiant l'invocation de la présomption réfragable, l'OCDE cite « *par exemple l'amortissement total ou partiel de l'actif de propriété intellectuelle acquis dans les états financiers du contribuable, ou d'autres cas de nature exceptionnelle où le contribuable peut démontrer qu'il a effectué des activités créant plus de valeur que ne l'indique le ratio du lien* ». L'objet de l'amendement cite par exemple les cas où une entreprise serait juridiquement contrainte d'effectuer des dépenses à l'étranger. On peut y ajouter d'éventuels cas de force majeure conduisant à délocaliser les activités de recherche sans que cela puisse avoir été prévu.

Cette clause de présomption réfragable n'est susceptible d'être utilisée qu'à condition que le « ratio nexus » calculé en application de droit commun soit supérieur à 32,5 %, afin de garantir qu'elle ne bénéficie qu'à des entreprises qui réalisent déjà une part minimale de leur recherche en France en application du « ratio nexus ». Le taux de 32,5 % appliqué aux dépenses éligibles majorées figurant au numérateur du « ratio nexus » correspond au taux de « 25 % à l'exclusion de la majoration » recommandé par l'OCDE.

#### D. LA LIMITATION DE LA SANCTION ATTACHÉE À L'OBLIGATION DOCUMENTAIRE AU SEUL REVENU TIRÉ DES ACTIFS CONCERNÉS

Enfin, l'Assemblée nationale a adopté un amendement de Joël Giraud, rapporteur général de la commission des finances, visant à limiter la sanction de 5 % prévue en cas de manquement à l'obligation documentaire créée à l'article L. 13 BA du livre des procédures fiscales aux seuls revenus tirés du ou des actifs concernés par les documents ou compléments qui n'ont pas été mis à disposition de l'administration après mise en demeure.

En effet, dans le dispositif initial, l'amende de 5 % portait sur la totalité des revenus imposés selon le régime préférentiel, alors même que les manquements à l'obligation documentaire pourraient être limités à seulement quelques actifs.

Le dispositif proposé vise donc à garantir le caractère proportionnel de l'amende. Par analogie, on peut rappeler que l'amende de 5 % prévue par l'article 1735 *ter* du code général des impôts en cas de manquement à l'obligation documentaire relative aux prix de transfert ne porte que sur le montant des rectifications opérées, et non sur l'ensemble du revenu du contribuable.

---

#### IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

##### A. UNE MISE EN CONFORMITÉ NÉCESSAIRE, MAIS QU'IL CONVIENT D'EFFECTUER SANS NAÏVETÉ

###### 1. Une appréciation contestable des régimes « dommageables »

**Le dispositif proposé, conforme à l'approche « nexus » préconisée par l'OCDE et le Conseil de l'Union européenne, a pour objet de lutter contre la localisation d'actifs incorporels dans des juridictions offrant un régime favorable sans que cela soit lié à la conduite d'opérations de recherche et développement sur le territoire. Cette approche vise donc, à l'instar de l'ensemble des mesures du projet BEPS, à taxer les profits là où la valeur est créée.**

**En soi, l'objectif poursuivi est donc parfaitement légitime et souhaitable.** La France s'est du reste engagée à mettre en œuvre l'approche « nexus » auprès de l'OCDE comme de ses partenaires européens.

**Reste que l'évaluation conduisant à considérer la France comme le seul pays au monde doté d'un régime « dommageable » en matière de propriété intellectuelle est pour le moins surprenante.**

**Pour avantageux qu'il soit, le régime français actuel ne permet pas la localisation complaisante d'actifs de propriété intellectuelle, dont les revenus pourraient être reversés à une entreprise liée établie dans une autre juridiction sans subir de retenue à la source, pour y être ensuite imposés à un taux quasi-nul. Tel n'est pas le cas de certains États membres de l'Union européenne comme l'Irlande ou le Luxembourg, qui permettent de tels flux dans le cadre de montages de type « double Irish ». Le réseau conventionnel de la France comme son droit interne, et notamment l'article 238 A du code général des impôts<sup>1</sup>, y font obstacle.**

**Ces revenus sont imposés en France, à un taux de 15 % qui est certes plus favorable que le taux normal (33 % en 2018), mais bien plus élevé que le taux préférentiel ou même le taux normal de certains autres États, y compris au sein de l'Union européenne (cf. *infra*).**

**D'ailleurs, le nombre relativement restreint de bénéficiaires du régime actuel suggère que la France n'est pas, et loin s'en faut, un « paradis fiscal » en ce domaine – pas plus qu'en d'autres domaines, du reste.**

---

<sup>1</sup> L'article 238 A du code général des impôts permet de lutter contre ce type de délocalisation de l'assiette fiscale. Il prévoit que les sommes versées à des personnes établies dans un pays à régime fiscal privilégié ou dans un État ou territoire non coopératif (ETNC) par des entreprises établies en France ne sont pas déductibles de l'assiette de l'impôt sur les sociétés, sauf si l'entreprise apporte la preuve que ces opérations correspondent à des dépenses réelles et qu'elles ne présentent pas un caractère anormal ou exagéré.

Pour ne citer que cet exemple parmi beaucoup d'autres, **la liste européenne des pays et territoires non coopératifs à des fins fiscales est notamment fondée sur une appréciation du caractère dommageable des régimes fiscaux en vigueur** dans ces pays qui, sans toujours viser spécifiquement les actifs de propriété industrielle, **peuvent permettre de délocaliser aisément les revenus qu'ils produisent (redevances de concession et plus-values de cession) afin d'échapper à l'impôt.**

La liste européenne, publiée pour la première fois par le Conseil des ministres (ECOFIN) le 5 décembre 2017, repose en effet sur les trois critères suivants :

**1° la transparence fiscale :** la juridiction devrait s'être **engagée à mettre en œuvre l'échange automatique d'informations** d'ici 2018 ;

**2° l'équité fiscale :** la juridiction ne devrait pas appliquer de **mesures fiscales dommageables** ou considérées comme telles par ses partenaires. En outre, **le critère 2.2, dit critère « offshore »**, prévoit que celle-ci *« ne devrait pas faciliter la création de structures ou de dispositifs offshore destinés à attirer des bénéficiaires qui ne reflètent pas une activité économique réelle dans ce pays ou territoire »* ;

**3° la mise en œuvre des mesures du plan BEPS :** la juridiction devrait s'engager à mettre en œuvre ces mesures de lutte contre les principaux mécanismes d'optimisation fiscale agressive (dispositifs hybrides, déductibilité excessive des frais financiers, contournement de la notion d'établissement stable etc.).

**Or aucune des juridictions qui figurent sur la liste de l'Union européenne**, dans sa version initiale composée de dix-sept États ou territoires comme dans sa version actuelle qui n'en compte plus que sept, **n'est considérée par l'OCDE comme offrant un régime « dommageable » au sens du rapport sur l'action 5 du projet BEPS.**

### Évolution de la liste européenne des paradis fiscaux entre le 5 décembre 2017 et le 25 mai 2018

Bahreïn Barbade Corée du Sud Émirats Arabes Unis Grenade Guam Macao Îles Marshall Mongolie Namibie Palaos Panama Sainte-Lucie Samoa Samoa américaines Trinité et Tobago Tunisie	Barbade Corée de du Sud Émirats Arabes Unis Grenade Macao Mongolie Panama Tunisie	Bahreïn Îles Marshall Sainte-Lucie	Bahreïn Guam Îles Marshall Namibie Palaos Sainte-Lucie Samoa Samoa américaines Trinité et Tobago	+ Bahamas Guam + Îles Vierges US Namibie Palaos Samoa Samoa américaines + St. Kitts et Nevis Trinité et Tobago	Bahamas St. Kitts et Nevis	Guam Îles Vierges US Namibie Palaos Samoa Samoa américaines Trinité et Tobago
5 décembre 2017 <b>17 juridictions</b> + 47 sur liste grise	→ 23 janvier 2018 <b>9 juridictions</b> + 55 sur liste grise	→ 13 mars 2018 <b>9 juridictions</b> + 62 sur liste grise	→ 25 mai 2018 <b>7 juridictions</b> + 65 sur liste grise			

Source : commission des finances, d'après les conclusions successives du Conseil de l'Union européenne

En outre, dans le rapport d'étape 2017 précité sur l'action 5 du projet BEPS, où la France est considérée comme possédant un régime « dommageable », d'autres États n'apparaissent pas comme la Chine, dont le régime était listé en 2015 parmi ceux qui étaient « potentiellement dommageables », mais n'est finalement pas considéré comme « dommageable », bien qu'il ne soit « pas techniquement compatible avec l'approche du lien », simplement du fait de « la volonté de la Chine de fournir des informations complémentaires ».

Enfin, de nombreux pays, y compris au sein de l'Union européenne, disposent de dispositifs non fiscaux de soutien à la recherche, par exemple sous la forme de subventions budgétaires, ou de dispositifs fiscaux n'entrant pas dans le champ de l'évaluation conduite par l'OCDE ou le groupe « Code de conduite (fiscalité des entreprises) » du Conseil de l'Union européenne. Il importe, à cet égard, de ne pas faire preuve d'une naïveté excessive.

Ces remarques ne conduisent pas à remettre en cause le bien-fondé du dispositif proposé, mais elles invitent à s'interroger sur la pertinence d'une évaluation qui ne porte ni sur le taux, ni sur les régimes non spécifiques à la propriété intellectuelle ou non fiscaux mais possédant les mêmes effets, voire des effets plus dommageables encore.

---

Or l'effet du dispositif proposé doit s'analyser à l'aune de l'exigence plus générale de la préservation de l'attractivité de la France, dans un contexte de concurrence fiscale inédit à l'échelle mondiale, en particulier du fait de la **réforme fiscale américaine du 22 décembre 2017**. Celle-ci pourrait en effet avoir un impact considérable sur les choix des entreprises, et **conduire celles-ci à localiser leurs actifs incorporels aux États-Unis**. En effet, cette réforme prévoit :

- **d'un côté, une imposition à taux réduit** (13,125 % contre 21 % en vertu du droit commun) **des profits tirés d'actifs incorporels localisés aux États-Unis** et qui ont contribué aux exportations ;

- **d'un autre côté, une imposition aux États-Unis** de certains revenus (notamment des redevances) versés à des entreprises étrangères, et une imposition aux États-Unis des revenus d'actifs incorporels détenus à l'étranger par des filiales d'entreprises américaines s'ils n'y sont pas suffisamment imposés.

## **2. Un calibrage délicat des paramètres compte tenu de l'absence d'éléments de chiffrage de l'impact financier du dispositif**

En tout état de cause, et bien qu'il soit justifié dans son principe, le **passage de l'ancien au nouveau régime des brevets constitue une restriction de l'avantage procuré aux entreprises, et diminue d'autant l'attractivité de la France** en matière de fiscalité de la propriété industrielle.

Dès lors, il appartient au législateur de veiller à ce que le **nouveau dispositif, tout en respectant l'approche « nexus », permette à la France de conserver suffisamment d'attractivité en matière de fiscalité de la propriété industrielle et plus largement de recherche et développement**.

À cet égard, les paramètres proposés par le Gouvernement dans le dispositif initial, et **surtout ceux qui résultent des délibérations de l'Assemblée nationale, comportent des aspects positifs qui devraient atténuer l'effet de la transition pour la plupart des entreprises**. On peut citer, principalement :

- l'abaissement à 10 % du taux applicable, quoique celui-ci soit encore insuffisant (cf. *infra*) ;

- l'extension du dispositif à tous les logiciels ainsi qu'aux inventions brevetables non brevetées, *via* l'introduction d'une procédure spécifique de certification par l'INPI ;

- pour le calcul du revenu net éligible, la limitation de la « recapture » des dépenses antérieures aux seules dépenses engagées après l'option pour le régime (cf. *infra*) ;

- pour le calcul du « ratio nexus », l'assouplissement transitoire permettant de déterminer ce rapport sur la base des trois derniers exercices ;

- le caractère de présomption réfragable du « ratio nexus » en cas de circonstances exceptionnelles dûment justifiées.

Par ailleurs, **il n’y a pas lieu de penser que le passage au nouveau régime conduise à une perte d’attractivité massive de la France** en ce qui concerne les activités de recherche et développement, **en raison de l’existence, notamment, du crédit d’impôt recherche**. À cet égard, les entretiens conduits par votre rapporteur général ont montré que **le calcul du « ratio nexus » n’était pas, en lui-même, le principal motif d’inquiétude des entreprises au sein du dispositif proposé**, signe qu’il devrait être suffisamment élevé, ce qui suggère que les entreprises concernées engagent une part relativement importante de leurs dépenses de recherche en France.

**Il reste que le « calibrage » précis du dispositif proposé**, afin qu’il conserve son caractère attractif sans pour autant représenter un coût excessif pour les finances publiques, **est un exercice très délicat**. Ainsi, **le Gouvernement semble n’avoir à ce stade aucune idée précise du coût de la mesure proposée**, alors même qu’elle est l’une des mesures les plus importantes du présent projet de loi de finances. En témoignent, par exemple, les hésitations sur le taux ou sur l’inclusion des logiciels ayant généré des revenus avant 2019.

**De fait, on ne peut que constater l’absence de chiffrage – même le plus approximatif – de la mesure proposée**. D’après les informations fournies à votre rapporteur général, cette absence de chiffrage **s’explique par le changement profond de la nature de l’avantage proposée** : l’administration fiscale ne dispose en effet à ce jour d’aucune information agrégée concernant les dépenses de recherches attribuable à tel actif ou telle famille de biens ou de services, celle-ci ne devant pas être déterminée par les entreprises à ce jour. Elle ne dispose pas non plus, pour les mêmes raisons, d’éléments permettant de déterminer le rapport entre les dépenses de recherche engagées en France et les dépenses de recherche totales. À cet égard, il est regrettable que les entreprises bénéficiaires du dispositif actuel, ou du moins les plus importantes d’entre elles, n’aient pas été en mesure de fournir des éléments permettant d’évaluer l’impact du dispositif proposé en fonction des différents paramètres retenus.

**Il reste que le nouveau régime devrait, selon toute vraisemblance, être moins favorable que le régime actuellement en vigueur**. Dans ce contexte, il importera d’en conduire une évaluation rigoureuse dès l’année prochaine, afin d’en faire le cas échéant évoluer les paramètres.

Cela pourrait également permettre de s’interroger sur les raisons qui expliquent le faible nombre de bénéficiaires du dispositif actuel, et **sur les moyens d’encourager les PME et les ETI à y avoir recours**.

### 3. La « recapture » des dépenses antérieures : une exigence non prévue par l'OCDE mais qui semble inévitable

S'agissant plus particulièrement du mécanisme de « recapture », qui prévoit de prendre en compte les dépenses de recherche supportées antérieurement au premier exercice au titre duquel le résultat net est calculé, plusieurs remarques peuvent être faites :

- **tout d'abord, la prise en compte des dépenses antérieures n'est pas prévue par l'OCDE** : en effet, le rapport sur l'action 5 du projet BEPS indique seulement que « *le revenu global doit être calculé en soustrayant du revenu brut de propriété intellectuelle gagné pendant l'année les dépenses de propriété intellectuelle imputables au revenu de la propriété intellectuelle sur la même période*<sup>1</sup> ». En d'autres termes, **seule l'imputation des dépenses de l'année en cours est une obligation de l'approche « nexus » stricto sensu**, aucun traitement particulier n'étant formellement requis au titre du premier exercice ;

- **il y a donc lieu de s'interroger sur les raisons qui ont conduit le Gouvernement à proposer un dispositif plus restrictif que celui de l'approche « nexus », au risque de nuire à l'attractivité de la France ;**

- d'après les éléments transmis à votre rapporteur général, **l'inclusion de la « recapture » découle d'une évolution de la doctrine du Forum sur les pratiques fiscales dommageables de l'OCDE**, construite au fil de l'examen des différents régimes jugés comme potentiellement dommageables (cf. *supra*). Il apparaît en effet que **tous les régimes jugés conformes ou récemment mis en conformité ces dernières années prévoient un mécanisme de « recapture »**, de sorte que cela puisse être considéré comme une exigence implicite du rapport sur l'action 5 du projet BEPS – lequel n'a, du reste, pas vocation à être exhaustif ;

- **par ailleurs, la justification intellectuelle de la « recapture » n'apparaît pas infondée**. Certes, le régime français actuel ne prévoit pas d'imputer les dépenses de recherche sur le résultat éligible au taux préférentiel. Toutefois, **l'approche « nexus » repose fondamentalement sur l'existence d'un lien** entre le revenu net éligible au régime préférentiel et le montant des dépenses de recherche engagées par l'entreprise. Ainsi n'est-il pas illogique que le revenu net soit déterminé après imputation de ces dépenses de recherche. **En l'absence d'un tel mécanisme de « recapture », il suffirait ainsi à une entreprise d'attendre un an** entre la fin des dépenses de recherche et la cession ou la concession d'un actif **pour que 100 % de son revenu brut (et non son revenu net) bénéficie de l'avantage fiscal**, dans la proportion du « ratio nexus » ;

- **en outre**, il convient de rappeler que si l'importance des dépenses de recherche peut conduire à minorer l'avantage fiscal procuré par le

---

<sup>1</sup> Source : rapport final 2015 de l'action 5 du projet BEPS précité, 4-II-E-47 (p. 31).

---

nouveau dispositif, elle a en revanche pour effet **d'augmenter l'avantage procuré par le crédit impôt recherche (CIR)** et, si l'entreprise n'opte pas pour le régime préférentiel, de diminuer le bénéfice imposable dans les conditions de droit commun, et donc l'impôt dû ;

- enfin, et surtout, la portée de la « recapture » devrait dans un premier temps rester très limitée pour les entreprises, dans la mesure où elle porte sur les seules dépenses engagées à compter de l'option pour le nouveau dispositif, qui n'est par définition pas encore ouverte tant que le présent projet de loi de finances n'a pas été promulgué ;

Compte tenu de ces remarques, il apparaît que **le choix de la date d'option pour le nouveau dispositif constituera un élément stratégique pour les entreprises** : si l'option est exercée trop tôt, le résultat net se trouvera substantiellement minoré par l'imputation de dépenses de recherche très importantes. **Si elle est exercée plus tard**, voire même après que l'actif a commencé à produire des revenus, **le revenu net éligible au « ratio nexus » sera plus important, car minoré seulement de dépenses « tardives »** (soit principalement des dépenses d'amélioration et de perfectionnement), mais l'entreprise en bénéficiera pendant un temps plus réduit.

La limitation de la « recapture » aux seules dépenses engagées après l'option pour le régime préférentiel **permet donc d'atténuer l'impact potentiellement négatif de la réforme proposée pour certaines entreprises, et donc de préserver l'attractivité de la France**. D'après les éléments transmis à votre rapporteur général, **le Royaume-Uni** a également prévu une disposition de cette nature, qui n'a pas suscité d'objections de la part de l'OCDE.

**Il reste que les conséquences du mécanisme de la « recapture » devraient être très variables en fonction des entreprises et des modèles d'affaires**, dans des proportions qu'il est à ce stade difficile à évaluer.

#### ***B. L'ABAISSEMENT DU TAUX À 7 %, SEULE VÉRITABLE MARGE DE MANŒUVRE POUR PRÉSERVER L'ATTRACTIVITÉ DE LA FRANCE***

Compte tenu de l'évolution des règles d'assiette imposées par l'approche « nexus » de l'OCDE, et des marges de manœuvre relativement faibles laissées aux États pour aménager le dispositif, **le maintien de l'attractivité du nouveau régime repose, essentiellement, sur le taux applicable**.

Ce déplacement de la concurrence fiscale de l'assiette vers le taux concerne d'ailleurs le projet BEPS dans son ensemble, puisque celui-ci vise non pas à harmoniser les taux, qui relèvent de la souveraineté des États, mais à combler une série de « failles » du droit fiscal international telles que les dispositifs hybrides (qui reçoivent une qualification fiscale différente d'un État à l'autre, pouvant le cas échéant aboutir à une double non-imposition)



---

ou les différents critères d'appréciation de la substance fiscale sur un territoire donné (entre autres, dans le cadre de la propriété intellectuelle). La même remarque peut être faite pour le **projet d'assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés (ACCIS)** relancé en 2016 par la Commission européenne<sup>1</sup>.

Dans ce contexte, **l'abaissement de 15 % à 10 % du taux du nouveau régime adopté par l'Assemblée nationale constitue une mesure favorable à la préservation de l'attractivité de la France.**

**Il semble toutefois que ce taux de 10 % demeure insuffisant pour compenser l'alourdissement substantiel de la charge fiscale supportée par les entreprises dans le cadre du nouveau régime.**

On rappellera à cet égard que **certains des régimes conformes à l'approche « nexus » offrent un taux très bas, à l'instar de celui de l'Irlande (6,25 %), du Luxembourg (5,2 %), de la Belgique (5 %), des Pays-Bas (7 %) ou encore du Royaume-Uni (10 %).** À ce différentiel s'ajoute la concurrence fiscale en matière de taux normal d'impôt sur les sociétés : 9 % en Hongrie, 12,5 % en Irlande, 19 % au Royaume-Uni puis 17 % à partir de 2020 etc.

**Afin de ne pas priver la France de l'un de ses rares atouts dans le contexte actuel de concurrence fiscale internationale, votre rapporteur général vous propose donc un amendement FINC.14 visant à abaisser à 7 % le taux applicable au nouveau régime d'imposition des brevets et autres actifs assimilés.**

**Il s'agit là d'une proposition vertueuse, puisque le dispositif sera, de toute façon, conditionné à un critère de substance :** pour bénéficier du taux préférentiel, les entreprises devront effectuer en France leurs opérations de recherche et développement et y employer leurs chercheurs.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.**

---

<sup>1</sup> Propositions de directives COM(2016) 683 concernant une assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés (ACCIS) du 26 octobre 2016 et COM(2016) 685 concernant une assiette commune pour l'impôt sur les sociétés du 26 octobre 2016.

*ARTICLE 14 bis (nouveau)*  
(Art. 39 du code général des impôts)

**Non-déductibilité partielle des redevances de propriété intellectuelle  
versées à une entreprise établie dans une juridiction où elles sont  
imposées à un taux inférieur à 25 %**

**Commentaire : le présent article vise à réintégrer aux bénéficiaires imposables en France une quote-part des redevances de propriété intellectuelle versées à une entreprise liée établie dans une juridiction où elles sont imposées à un taux inférieur à 25 %. Cette fraction serait calculée à proportion de la différence entre le taux de 25 % et le taux d'imposition effectif auquel ces redevances ont été soumises.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

Conformément au 1 de l'article 39 du code général des impôts, « *le bénéficiaire net est établi sous déduction de toutes charges* ». Celles-ci incluent, notamment, les **redevances** versées à une autre entreprise au titre de la concession d'un actif de propriété intellectuelle, tel qu'un brevet.

Lorsque la redevance est versée à une entreprise liée, l'opération **peut permettre de localiser le bénéficiaire, le cas échéant artificiellement, dans un État ou un territoire où le taux d'imposition est plus réduit.**

En France, l'article 238 A du code général des impôts permet de **lutter contre ce type de délocalisation de l'assiette fiscale. Il prévoit que les sommes versées à des personnes établies dans un pays à régime fiscal privilégié ou dans un État ou territoire non coopératif (ETNC) par des entreprises établies en France ne sont pas déductibles de l'assiette de l'impôt sur les sociétés**, sauf si l'entreprise apporte la preuve que ces opérations correspondent à des dépenses réelles et qu'elles ne présentent pas un caractère anormal ou exagéré.

Un régime fiscal privilégié s'entend d'une juridiction où la personne est soumise à un impôt **inférieur de plus de la moitié** à celui dont elle aurait été redevable en France dans les conditions de droit commun.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article a été introduit par l'Assemblée nationale à l'initiative de nos collègues députées Bénédicte Peyrol et Émilie Cariou, avec l'avis favorable de la commission des finances et du Gouvernement.

Il vise à introduire, au 12 *ter* nouveau de l'article 39 du code général des impôts, **une clause anti-abus spécifique permettant de refuser partiellement la déductibilité des redevances de concession de licence d'exploitation de droits de la propriété intellectuelle versée à une entreprise liée qui n'est pas, au titre de l'exercice en cours, soumise à raison de ces mêmes redevances à un impôt sur le revenu ou sur les bénéfices dont le taux effectif est au moins égal à 25 %**. Ce taux correspond au taux normal d'impôt sur les sociétés applicable en France à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2022.

Dans ce cas, **une fraction de ces redevances serait exclue des charges déductibles** et réintégrée dans le bénéfice imposable en France, à **proportion de la différence entre le taux de 25 % et le taux d'imposition effectif auquel ces redevances ont été soumises**.

Par exemple, pour un montant de redevances de 100 euros versés à une entreprise liée à l'étranger et soumises à un taux de 5 %, la fraction réintégrée serait ainsi calculée :

$$\text{Quote-part imposable en France} = 100 \text{ €} \times \frac{25 \% - 5 \%}{25 \%} = 100 \text{ €} \times 80 \% = 80 \text{ €}$$

**En outre, afin d'éviter que la mesure ne soit contournée par l'interposition d'une entreprise liée, établie dans un État prévoyant un taux de 25 % au moins, mais permettant la délocalisation ultérieure du bénéfice via une sous-concession par une entreprise établie dans un État prévoyant un taux inférieur, il est prévu que les conditions d'imposition s'apprécient au niveau du bénéficiaire effectif des redevances, c'est-à-dire de l'entreprise qui a concédé ou sous-concédé ses droits à une ou plusieurs entreprises liées.**

Le dispositif proposé serait **applicable aux seules entreprises** :

- **qui sont établies dans un État autre qu'un État membre de l'Union européenne** ou partie à l'accord sur l'Espace économique européen, afin d'assurer la conformité du dispositif avec le droit de l'Union européenne ;

- **et qui bénéficient d'un régime fiscal considéré comme dommageable par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE).**

### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

**Le dispositif proposé s'inscrit dans le contexte de l'évolution du régime français des brevets prévue par l'article 14 du présent projet de loi de finances, afin d'assurer sa conformité avec l'approche « nexus » de l'OCDE.** Il conditionne le bénéfice d'un régime préférentiel à la réalisation sur le territoire national des dépenses de recherche et développement engagées pour le développement de cet actif.

Cette réforme devrait conduire à **une moindre attractivité du régime fiscal français** des revenus de la propriété industrielle, quoique l'ampleur de celle-ci soit à ce stade difficile à évaluer.

**Afin de ne pas inciter les entreprises à délocaliser leurs brevets et actifs assimilés à la suite de cette réforme,** le dispositif proposé vise donc à refuser la déductibilité des redevances qui serait versées à des entreprises liées établies dans un État offrant un taux d'imposition plus faible.

**Dans son principe général, ce dispositif constitue une mesure bienvenue, à laquelle il n'y a pas lieu de s'opposer.** Théoriquement, il est même d'application très large, puisqu'il vise non seulement les redevances de brevets et actifs assimilés, mais plus généralement celles des droits de la propriété intellectuelle.

**Il y a toutefois lieu de s'interroger sur le taux de référence de 25 %,** en-deçà duquel une fraction des redevances est réintégrée au bénéfice imposable en France.

Celui-ci est en effet particulièrement élevé. En tout état de cause, **il est très supérieur au taux d'imposition préférentiel du nouveau régime des brevets proposé par l'article 14** (soit 10 % à l'issue des délibérations de l'Assemblée nationale) et aux taux retenus par la plupart des partenaires de la France au titre de leur propre régime préférentiel.

En d'autres termes, son application par la France reviendrait à **priver d'efficacité les régimes offerts par les autres pays pourtant similaires au sien, et qui relèvent de leur souveraineté fiscale.** La compatibilité d'une telle mesure anti-abus avec l'approche « nexus » de l'OCDE est dès lors douteuse.

Cette critique peut toutefois être relativisée dans la mesure où, **en pratique, le dispositif proposé risque d'avoir un effet très limité.**

**Premièrement, il n'est pas applicable aux États membres de l'Union européenne,** ce qui laisse toute possibilité aux entreprises d'y localiser leurs actifs incorporels, où ils seront imposés à un taux bien souvent très inférieur à 25 %.

Deuxièmement, et surtout, il n'est applicable qu'aux seuls États dont le régime est considéré comme « dommageable » par l'OCDE<sup>1</sup>. Or le seul régime de propriété intellectuelle encore considéré comme dommageable à ce jour au regard de l'approche « nexus » est... celui de la France.

Dans ces conditions, le dispositif proposé **devrait demeurer d'application très subsidiaire** par rapport à celui de l'article 238 A du code général des impôts, du moins tant que l'OCDE ne considère pas comme « dommageables » de nouveaux régimes. À cet égard, **la question du caractère dommageable du régime créé par la réforme fiscale américaine de novembre 2017 mériterait d'être posée** - et justifiée, pour l'instant, l'adoption du présent article.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

<sup>1</sup> La formulation retenue est imprécise, mais fait sans doute référence à l'évaluation menée par le Forum sur les pratiques dommageables du Cadre inclusif de l'OCDE au regard des critères prévus par le final 2015 de l'action 5 du projet BEPS, « Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance ».

ARTICLE 15

(Art. 1668 et 1731 A du code général des impôts)

**Modification des règles de calcul des acomptes d'impôt sur les sociétés  
(« 5<sup>e</sup> acompte »)**

**Commentaire : le présent article prévoit de relever de manière pérenne les fractions applicables au régime du « cinquième acompte » d'impôt sur les sociétés payé par les grandes entreprises.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

**A. L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS : UN IMPÔT LIQUIDÉ PAR LES CONTRIBUTUABLES PAR ACOMPTES CALCULÉS SUR L'IMPÔT DE L'EXERCICE PRÉCÉDENT**

L'article 1668 du code général des impôts (CGI) prévoit que le paiement par les entreprises de l'impôt sur les sociétés s'effectue en deux phases :

- au cours de l'année N au titre de laquelle l'impôt est dû, les entreprises versent **quatre acomptes** d'impôt, calculés sur la base des résultats de l'exercice N-1 ;

- au début de l'année N+1, lorsque l'impôt effectivement dû est connu en fonction des résultats définitifs de l'exercice, les entreprises versent le **solde de l'impôt**.

Les quatre acomptes doivent être respectivement versés au plus tard le 15 mars, le 15 juin, le 15 septembre et le 15 décembre de chaque année. Chacun des acomptes est égal au quart du montant d'impôt dû en cas de résultats identiques à l'exercice précédent<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Toutefois, le dernier exercice clos n'étant pas encore connu au moment du versement du premier acompte, son montant est calculé non pas par rapport à l'exercice N-1, mais par rapport à l'exercice N-2. Par ailleurs, le 4 bis de l'article 1668 du CGI prévoit une faculté de modulation, lorsque l'entreprise estime que le montant des acomptes déjà versés atteint le montant de l'impôt qu'elle estime au titre de l'exercice en cours.

---

$$\text{Acompte} = \frac{\text{résultats de N-1} \times \text{taux en vigueur}^1}{4}$$

La liquidation du solde d'impôt dû, déduction faite des acomptes déjà payés, intervient au plus tard le 15 du quatrième mois suivant la clôture de l'exercice, soit au plus tard le 15 mai pour les entreprises dont l'exercice comptable coïncide avec l'année civile.

### **B. LE RÉGIME DU « CINQUIÈME ACOMPTÉ » POUR LES GRANDES ENTREPRISES**

L'article 1<sup>er</sup> de la loi de finances rectificative pour 2005<sup>2</sup> a introduit **un régime spécifique pour le quatrième et dernier acompte dû par les grandes entreprises, selon un critère tenant au chiffre d'affaires réalisé.** Ce régime prévoit qu'à la différence des trois premiers acomptes, calculés en fonction de l'impôt dû au titre de l'exercice précédent, **le dernier acompte doit représenter un montant minimal défini en fonction des résultats prévisionnels de l'exercice en cours**<sup>3</sup>.

L'objectif de ce régime est de faire en sorte que le dernier acomptienne davantage compte de la réalité des bénéfices de l'exercice en cours, qui peuvent être raisonnablement évalués à la date de paiement de celui-ci – le 15 décembre.

**L'augmentation du montant du quatrième acompte par rapport à celui des trois premiers acomptes qui en résulte est qualifiée de « cinquième acompte ».**

---

<sup>1</sup> Les variations éventuelles de taux d'une année sur l'autre sont donc prises en compte. Contrairement à un raccourci souvent établi, le montant de l'acompte n'est pas équivalent au quart de l'impôt de l'exercice N-1, mais au quart de l'impôt dû sur les résultats de l'exercice de l'année N-1 au taux en vigueur pour l'exercice N.

<sup>2</sup> Loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005.

<sup>3</sup> Relevons par ailleurs qu'en application des articles L. 232-2 et R. 232-2 du code de commerce, toutes les sociétés commerciales qui, à la clôture d'un exercice social, comptent trois cents salariés ou plus, ou dont le montant net du chiffre d'affaires est égal ou supérieur à 18 millions d'euros, sont tenues d'établir des documents de gestion prévisionnelle, incluant un compte de résultat provisionnel.

En pratique, l'entreprise estime à la fin de l'année son impôt dû au titre de l'exercice en cours, en fonction des résultats prévisionnels de cet exercice. Le montant du dernier acompte qu'elle verse au 15 décembre<sup>1</sup>, ajouté au montant des trois acomptes déjà versés, doit être au moins égal à une fraction de cette estimation, **fraction qui est croissante avec le chiffre d'affaires selon trois seuils** définis par la loi :

- 80 % pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre **250 millions et un milliard d'euros** ;

- 90 % pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre **un milliard et cinq milliards d'euros** ;

- 98 % pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est **supérieur à cinq milliards d'euros**.

En d'autres termes, **plus la taille de l'entreprise est importante, plus son dernier acompte est proche de son impôt dû** au titre de l'exercice en cours et, ainsi, susceptible d'être important en cas d'augmentation du bénéfice par rapport à l'exercice précédent.

#### Fractions applicables pour le régime du « 5<sup>e</sup> acompte »

Chiffre d'affaires de l'entreprise	Fraction minimale de l'impôt estimé
Entre 250 millions et un milliard d'euros	80 %
Entre un milliard et 5 milliards d'euros	90 %
Plus de 5 milliards d'euros	98 %

Source : commission des finances du Sénat

Les pourcentages actuellement en vigueur résultent de l'article 12 de la loi de finances pour 2017<sup>2</sup>.

Ce régime du dernier acompte permet de renforcer le lien temporel entre l'impôt versé et les résultats de l'exercice en cours. Il a aussi pour effet **d'améliorer la trésorerie de l'État, au détriment de celles des entreprises** qui connaissent une augmentation de leur résultat.

<sup>1</sup> Dans l'hypothèse, la plus communément vérifiée, que l'exercice coïncide avec l'année civile.

<sup>2</sup> Loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.



---

### C. DES PÉNALITÉS POUR ÉVITER LA SOUS-ESTIMATION DU BÉNÉFICE

**Afin d'éviter des sous-estimations** par les entreprises de leur impôt dû au titre de l'exercice en cours, il a été prévu dès l'origine une **pénalité de 5 %** assortie d'intérêts de retard. Cette sanction est codifiée à l'article 1731 A du CGI.

Elle s'applique lorsque la différence entre l'acompte versé et le montant qui aurait dû l'être dépasse une certaine limite fixée :

- à 20 % et deux millions d'euros pour les entreprises relevant de la première catégorie - *i.e.* chiffre d'affaires compris entre 250 millions d'euros et un milliard d'euros ;

- à 20 % et huit millions d'euros pour les entreprises relevant des deux autres catégories - *i.e.* chiffre d'affaires supérieur à un milliard d'euros.

Les deux marges d'erreur, relative et absolue, étant cumulatives, **une entreprise échappe à la sanction dès lors qu'elle ne remplit pas l'un des deux critères.**

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article a pour objet de **relever, à titre exceptionnel, la fraction du « cinquième acompte » devant être versé au titre d'un exercice ouvert entre le 1<sup>er</sup> janvier 2019 et le 31 décembre 2019.** Il s'agit d'une **mesure de rendement budgétaire en trésorerie pour 2019**, ce que confirme l'évaluation préalable annexée au présent projet de loi qui indique que *« au regard du contexte budgétaire actuel et de l'impératif de réduction des déficits, la modification au titre du régime du dernier acompte d'impôt sur les sociétés versé par les grandes entreprises est nécessaire pour accroître le rendement budgétaire de l'impôt sur les sociétés en 2019 ».*

**Le I du présent article** prévoit que le montant du dernier acompte, ajouté au montant des trois acomptes déjà versés, doit être au moins égal à une fraction de l'estimation du résultat prévisionnel fixée à :

- **95 % pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre 250 millions et un milliard d'euros**, contre 80 % selon le droit en vigueur ;

- **98 % pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre un milliard et cinq milliards d'euros**, contre 95 % selon le droit en vigueur.

La quotité de 98 % déjà prévue pour les entreprises ayant un chiffre d'affaires supérieur à 5 milliards d'euros n'est pas modifiée.

Le II du présent article procède, par coordination, à l'ajustement du calcul de la pénalité prévue à l'article 1731 A du code général des impôts en cas de sous-estimation du bénéfice.

### III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

À l'initiative de nos collègues députées Émilie Cariou et Bénédicte Peyrol et sur un double avis favorable de la commission des finances et du Gouvernement, **l'Assemblée nationale a rendu pérenne les nouvelles modalités de détermination du cinquième acompte proposées par le présent article.**

En contrepartie, l'amendement a également **modifié le seuil de déclenchement de la sanction prévue à l'article 1731 A** du CGI prévenant les sous-estimations par les entreprises de leur impôt dû au titre de l'exercice en cours. **Le seuil de déclenchement de la sanction serait porté de 20 % à 25 %** de la différence entre l'acompte versé et le montant qui aurait dû l'être ; les valeurs absolues actuellement prévues ne sont pas modifiées.

### IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

#### A. UNE STRATÉGIE FISCALE AYANT RECOURS À DE VIEILLES MÉTHODES POUR AMÉLIORER LA SITUATION BUDGÉTAIRE DE LA FRANCE

Dans le cadre de la loi de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022<sup>1</sup>, l'année 2019 devait se caractériser par une augmentation temporaire du déficit public. Prévu à - 2,6 % du PIB en 2018, il devait atteindre - 3,0 % en 2019.

Cette dégradation temporaire correspondait au **coût de trésorerie** engendré, pour les finances publiques, par **la suppression du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE) au profit d'une baisse de cotisations sociales** à la charge de l'employeur dès le 1<sup>er</sup> janvier 2019. En effet, en 2019, la diminution des cotisations sociales devait se conjuguer avec l'imputation des créances de CICE du millésime 2018 ainsi que des créances des millésimes précédents non imputées. **Le coût de trésorerie pour les finances publiques est évalué à plus de 20 milliards d'euros<sup>2</sup>.**

---

<sup>1</sup> Loi n° 2018-32 du 22 janvier 2018 de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022.

<sup>2</sup> Voir le rapport économique, social et financier annexé au présent projet de loi de finances pour 2019, page 116.

C'est d'ailleurs la raison essentielle pour laquelle la trajectoire de baisse du taux normal d'impôt sur les sociétés, adoptée en loi de finances pour 2018, était reportée à partir de 2020.

**Cette trajectoire initiale est cependant modifiée par le Gouvernement.**

Une partie de la **réduction des cotisations sociales** à la charge de l'employeur ne sera finalement **effective qu'au 1<sup>er</sup> octobre 2019<sup>1</sup>**.

De même, afin **d'amortir le choc de trésorerie pour l'État, le Gouvernement opte, par le présent article, pour un mécanisme traditionnel de rendement en procédant à la quasi-saturation du « cinquième acompte »**. Comme l'illustre le tableau ci-après, la modulation à la hausse de la fraction applicable au « cinquième acompte » constitue un **mécanisme récurrent d'accroissement des recettes** de l'État.

S'il permet certes de renforcer la contemporanéité de l'impôt sur les sociétés dû par les grandes entreprises, **il relève surtout d'une démarche d'opportunité budgétaire** en anticipant dès l'année  $n$  le rendement attendu de l'impôt sur les sociétés au titre de l'année  $n+1$ .

#### Évolution des fractions applicables au cinquième acompte

Tranche de chiffre d'affaires	Fraction applicable au 5 <sup>e</sup> acompte				
	2006	2007-2012	2013-2016	2017-2018	PLF 2019
250 millions d'euros à 500 millions d'euros	-	-	75 %	80 %	95 %
500 millions d'euros à 1 milliard d'euros	-	66,7 %			
1 milliard d'euros à 5 milliards d'euros	66,7 %	80 %	85 %	90 %	98 %
Plus de 5 milliards d'euros	80 %	90 %	95 %	98 %	

Source : commission des finances du Sénat

<sup>1</sup> L'article 8 du projet de loi de financement de la sécurité sociale prévoit en effet de repousser du 1<sup>er</sup> janvier 2019 au 1<sup>er</sup> octobre 2019 la prise en compte de la cotisation d'assurance chômage dans le calcul de l'allégement général. En pratique, le coût du travail au niveau du SMIC sera allégé de six points en janvier, puis de 4 points supplémentaires en octobre.

---

**B. UNE MESURE PÉRENNISÉE, RÉALISÉE AU DÉTRIMENT DES ENTREPRISES, AFIN D'ASSURER LE RESPECT DES ENGAGEMENTS EUROPÉENS**

L'augmentation de la fraction du « cinquième acompte » était **initialement présentée comme une mesure temporaire**, cantonnée au seul exercice 2019. Son rendement, estimé à 1,5 milliard d'euros, ne constituait en pratique qu'une avance de pure trésorerie et devait s'annuler par un moins perçu en 2020 lors de la liquidation du solde d'impôt dû au titre de 2019.

**Votre rapporteur général s'interroge toutefois sur la volonté réelle du Gouvernement de prévoir une mesure temporaire.**

En effet, comme l'a relevé le Haut Conseil des finances publiques dans son avis du 19 septembre dernier<sup>1</sup>, *« l'ajustement structurel affiché pour l'année 2019 bénéficie de la non-prise en compte en opération ponctuelle et temporaire de la mesure relative à l'augmentation, limitée à l'exercice 2019, du cinquième acompte de l'impôt sur les sociétés. Ce choix, discutable, améliore l'ajustement structurel présenté par le Gouvernement de près de 0,1 point de PIB en 2019 »*.

À l'appui de cette observation, le ministre de l'économie et des finances Bruno Le Maire a indiqué devant la commission des finances de l'Assemblée nationale, dès le 24 septembre, que **la mesure devrait être pérennisée pour assurer la crédibilité française au regard de ses engagements européens** : *« l'ajustement structurel sera de 0,3 point de PIB en 2019. C'est le chiffre que j'ai constamment défendu auprès de la Commission européenne, en présentant les perspectives financières de la France. Dans son avis, le Haut Conseil des finances publiques indique que ce chiffre dépend de la pérennité du cinquième acompte d'impôt sur les sociétés. Je l'ai bien noté. Je vais engager très rapidement les discussions avec les entreprises pour assurer la pérennité de cette décision afin de garantir l'ajustement structurel de la France »*<sup>2</sup>.

Au-delà des interrogations sur sa présentation, **la mesure elle-même soulève plusieurs difficultés.**

D'abord, la modification du régime étant pérenne, selon le texte issu de la première lecture par l'Assemblée nationale, l'augmentation du montant de l'acompte versé en 2019 ne sera pas compensée par un moindre versement en 2020, puisque le même régime continuera de s'appliquer pour le cinquième acompte versé en décembre 2020 au titre de l'exercice 2020. **Bien que de trésorerie, la charge pour les entreprises n'en est pas moins définitive.**

---

<sup>1</sup> Avis relatif aux projets de lois de finances et de financement de la sécurité sociale pour l'année 2019, Haut Conseil des finances publiques, 19 septembre 2018.

<sup>2</sup> Compte-rendu n° 134, Assemblée nationale, le 24 septembre 2018.

---

De plus, l'augmentation de la fraction se **concentre sur les entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre 250 millions et 1 milliard d'euros**, puisqu'elle sera portée de 80 % à 95 % de l'impôt estimé. S'il s'explique par le taux élevé déjà prévu pour les entreprises réalisant un chiffre d'affaires plus important, **ce choix est toutefois surprenant et pourrait se révéler contreproductif quant à la volonté affichée du Gouvernement de favoriser le développement d'entreprises de taille intermédiaire<sup>1</sup>**, lesquelles seront les premières touchées par cette mesure.

Surtout, **le taux proposé pour les deux dernières tranches, soit 98 %, est problématique**. En effet, cela signifie qu'une entreprise devra avoir, versé au 15 décembre 2017, 98 % du montant de l'impôt dû au titre de son activité annuelle, alors même qu'elle n'a réalisé que 95,8 % de cette même activité annuelle. En d'autres termes, le montant d'impôt versé ne peut plus être calculé en fonction de la seule activité constatée, mais également de **l'activité projetée pour les deux dernières semaines de l'exercice**.

**La mesure proposée s'inscrit de surcroît dans un ensemble de renoncements du Gouvernement au détriment des entreprises. Depuis 2017, les entreprises sont confrontées à une hausse de la pression fiscale.**

D'une part, **l'inflexion du taux normal de l'impôt sur les sociétés ne se matérialisera principalement qu'à partir de 2020**.

D'autre part, les entreprises dont le chiffre d'affaires excède 1 milliard d'euros ont déjà été fortement mises à contribution en 2017 et 2018 par les **contributions exceptionnelles et additionnelles** à l'impôt sur les sociétés prévues à l'occasion de la première loi de finances rectificative pour 2017<sup>2</sup>.

Toutefois, votre rapporteur général souligne que le respect des engagements européens de la France conditionne la préservation des marges de manœuvre budgétaires au cours des prochains exercices. **Quoique contestable sur la forme, cette mesure doit aussi permettre d'amorcer la décrue de la pression fiscale sur les entreprises.**

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

<sup>1</sup> Selon l'Insee, une entreprise de taille intermédiaire est une entreprise qui a entre 250 et 4999 salariés, et soit un chiffre d'affaires n'excédant pas 1,5 milliard d'euros, soit un total de bilan n'excédant pas 2 milliards d'euros.

<sup>2</sup> Loi n° 2017-1640 du 1<sup>er</sup> décembre 2017 de finances rectificative pour 2017.

ARTICLE 16

(Art. 787 B du code général des impôts)

**Adaptation de l'exonération partielle de droits de mutation à titre gratuit  
« Dutreil » en cas de transmission d'entreprises**

**Commentaire : le présent article vise à assouplir l'exonération partielle de droits de mutation à titre gratuit « Dutreil » en évitant sa remise en cause à la suite de certaines opérations interdites, en élargissant les possibilités d'apport des titres transmis et en supprimant les obligations de déclaration annuelles.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

Introduit par la loi de finances pour 2000 à l'initiative de notre ancien collègue député Didier Migaud<sup>1</sup>, le dispositif dit « Dutreil », prévu à l'article 787 B du code général des impôts, permet sous certaines conditions de bénéficier d'une **exonération partielle de droits de mutation à titre gratuit pour les transmissions de parts ou actions de sociétés.**

Initialement limité aux successions, le dispositif a été **étendu aux donations** en 2003 dans le cadre de la loi pour l'initiative économique<sup>2</sup>. Le taux de l'exonération, fixé au départ à 50 %, a par ailleurs été **porté à 75 %** en 2005 par la loi en faveur des petites et moyennes entreprises<sup>3</sup>.

En cas de donation avant 70 ans, l'avantage fiscal peut se **cumuler avec la réduction de droits de mutation de 50 %**, prévue à l'article 790 du code général des impôts.

Le champ du dispositif est limité aux seules **sociétés « opérationnelles »** exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale.

---

<sup>1</sup> Article 11 de la loi n° 99-1172 du 29 décembre 1999.

<sup>2</sup> Article 43 de la loi n° 2003-721 du 1<sup>er</sup> août 2003 pour l'initiative économique.

<sup>3</sup> Article 28 de la loi n° 2005-882 du 2 août 2005 en faveur des petites et moyennes entreprises.

---

Son bénéfice est subordonné au respect de **trois principales conditions visant à garantir la stabilité de l'actionnariat et de la direction de l'entreprise**, à savoir :

- un engagement **collectif** de conservation des parts ou actions de deux ans minimum par l'ensemble des signataires du « pacte Dutreil » ;
- un engagement **individuel** de conservation des parts ou actions de quatre ans à compter de l'expiration de l'engagement collectif ;
- l'obligation pour l'un des associés du « pacte Dutreil » ou l'un des héritiers, donataires ou légataires d'exercer une **fonction de direction** au sein de la société durant la phase d'engagement collectif et pendant trois ans à compter de la transmission.

En principe, l'engagement collectif écrit est **préalable à la transmission** et doit porter sur **au moins 20 %** des droits financiers et des droits de vote attachés aux titres émis par une société cotée ou, pour les sociétés non cotées, sur **au moins 34 %** des parts ou actions de la société.

Deux autres formes d'engagement pouvant se substituer à l'engagement collectif écrit préalable ont néanmoins été prévues par le législateur pour **permettre aux héritiers de dirigeants n'ayant pas préparé leur succession de bénéficier de l'exonération partielle**.

#### **L'engagement « réputé acquis » et l'engagement « post-mortem »**

1) L'**engagement dit « réputé acquis »** constitue une première alternative, prévu au quatrième alinéa du *b* de l'article 787 B du code général des impôts.

Ainsi, en l'absence d'engagement collectif préalable, ce dernier est « réputé acquis » dès lors que **trois principales conditions** sont réunies :

- les parts ou actions sont détenues depuis deux ans au moins par une personne physique et son conjoint ;
- le seuil de détention minimum de 20 % ou 34 % est respecté ;
- la personne physique ou son conjoint exerce depuis plus de deux ans au moins une fonction de direction au sein de la société.

2) En complément, afin de permettre aux héritiers de revendiquer l'exonération partielle lorsque le seuil de détention minimum n'était pas respecté par la personne décédée et son conjoint, un **engagement collectif dit « post mortem »** a été introduit au deuxième alinéa du *a* de l'article 787 B du code général des impôts.

Ainsi, aux termes de cet alinéa, lorsque les titres transmis par décès n'ont pas fait l'objet d'un engagement collectif de conservation, « *un ou des héritiers ou légataires peuvent entre eux ou avec d'autres associés conclure dans les six mois qui suivent la transmission* » un engagement collectif de conservation de deux ans.

Dans les deux cas, les bénéficiaires devront par ailleurs respecter la condition d'exercice d'une fonction de direction pendant trois ans à compter de la transmission ainsi que l'engagement individuel de maintien des titres pendant quatre ans, conformément à ce qui est prévu dans le cadre du régime de droit commun.

*Source : rapport n° 515 de Christine Lavarde sur la proposition de loi n° 343 visant à moderniser la transmission d'entreprise, fait au nom de la commission des finances et déposé le 30 mai 2018, p. 31*

D'après le tome II du rapport sur les *Voies et moyens* annexé au projet de loi de finances pour 2019, le coût du dispositif « Dutreil » est estimé à **500 millions d'euros**.

Comme le relevait récemment notre collègue Christine Lavarde, ce chiffrage apparaît néanmoins « *extrêmement fragile, dans la mesure où il ne tient pas compte du coût lié aux donations et repose, pour les successions, sur une enquête statistique réalisée en 2006* »<sup>1</sup>. Il s'agit donc d'un **minorant**.

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

### A. UNE CLARIFICATION CONCERNANT L'OBLIGATION DE MAINTIEN INCHANGÉ DES PARTICIPATIONS

Ainsi que cela a été précédemment rappelé, l'avantage fiscal est soumis au respect d'une **condition de conservation** tant pendant la phase d'engagement collectif que pendant la phase d'engagement individuel.

Se pose dès lors la question de l'interprétation de cette condition en cas de **détention indirecte** des titres.

Dans le cadre de l'engagement collectif, le bénéfice de l'exonération est expressément subordonné, en présence de sociétés interposées, à la **condition que les participations soient conservées inchangées à chaque niveau d'interposition**<sup>2</sup>. À cet égard, la doctrine administrative précise que chaque associé, personne morale ou personne physique de la chaîne, « *doit détenir au minimum les titres qu'il possédait au moment de la signature de l'engagement* »<sup>3</sup>.

En revanche, **pendant la phase d'engagement individuel, le maintien inchangé des participations à chaque niveau d'interposition n'est pas expressément prévu** par l'article 787 B du code général des impôts : c'est la doctrine administrative qui est venue l'imposer<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> Rapport n° 515 de Christine Lavarde sur la proposition de loi n° 343 visant à moderniser la transmission d'entreprise, fait au nom de la commission des finances et déposé le 30 mai 2018, p. 31.

<sup>2</sup> Voir en ce sens le dernier alinéa du b de l'article 787 B du code général des impôts.

<sup>3</sup> BOI-PAT-ISF-30-40-60-20-20130909, paragraphe 190.

<sup>4</sup> Voir en ce sens le titre de la section a du 2 du B du II du BOI-PAT-ISF-30-40-60-20-20130909.



---

Dans ce contexte, les alinéas 8 et 9 du présent article visent à **confirmer cette interprétation au niveau législatif**, en précisant que « *la société dont les titres sont transmis qui possède (...) une participation dans la société dont les parts ou actions font l'objet de l'engagement collectif (...) doit conserver cette participation* » durant la période d'engagement individuel.

#### **B. LA SUPPRESSION DES OBLIGATIONS DÉCLARATIVES ANNUELLES**

Les alinéas 10 à 13 du présent article visent à **assouplir les obligations déclaratives** attachées au pacte « Dutreil ».

En effet, **le droit en vigueur impose des obligations déclaratives annuelles aux redevables et aux sociétés** entrant dans le champ du dispositif.

Le présent article propose un **système plus souple** : la transmission automatique d'une déclaration à l'administration ne pèserait plus **que sur le seul redevable** et uniquement à **deux moments** de la vie du pacte « Dutreil ».

Tout d'abord, subsisterait l'obligation pour le redevable **d'accompagner la déclaration de succession ou l'acte de donation d'une attestation de la société** certifiant que les conditions de conservation et de détention ont été remplies jusqu'au jour de la transmission<sup>1</sup>.

En complément, l'héritier, le donataire ou le légataire serait également tenu, **dans un délai de trois mois à l'issue de l'engagement individuel**, d'adresser à l'administration une **attestation** « *que la société lui transmet* » certifiant que les conditions d'application du dispositif ont été respectées jusqu'à leur terme (alinéa 12).

En cas de détention indirecte, il serait désormais précisé que « *chacune des sociétés composant la chaîne de participation* » doit transmettre aux personnes soumises à ces engagements une attestation « *du respect, à son niveau, des obligations de conservation prévues* » (alinéa 13).

La suppression des obligations déclaratives annuelles aurait néanmoins pour contrepartie la possibilité pour l'administration de **demander à tout moment, à compter de la transmission, à l'héritier, au donataire ou au légataire, de produire sous trois mois une attestation** transmise par la société que les conditions d'application du pacte « Dutreil » ont été respectées de manière continue (alinéa 11).

---

<sup>1</sup> Cette obligation est déjà prévue au premier alinéa du e de l'article 787 B du code général des impôts.

---

### **C. UN ASSOUPPLISSEMENT DES CONSÉQUENCES EN CAS DE CESSIION DE TITRES À UN TIERS SIGNATAIRE PENDANT L'ENGAGEMENT COLLECTIF**

Toute cession à un tiers, même si celui-ci est signataire du pacte, par les héritiers, donataires ou légataires est **prohibée** et emporte de ce fait la **remise en cause totale** de l'exonération « Dutreil » pour son bénéficiaire.

En effet, il résulte de la doctrine administrative que « *la cession de parts ou actions soumises à un engagement de conservation entraîne la remise en cause de l'exonération partielle dont ont bénéficié tous les titres du cédant, et non simplement ceux ayant fait l'objet de la cession, et cela même si le cessionnaire est partie à l'engagement collectif de conservation* »<sup>1</sup>.

Les alinéas 14 à 15 du présent article proposent toutefois d'introduire une **exception en cas de cession ou de donation à un autre signataire du pacte pendant la phase d'engagement collectif**<sup>2</sup>.

Désormais, une telle opération entraînerait la remise en cause de l'exonération partielle pour le cédant ou le donateur à **hauteur des seules parts ou actions cédées ou données**.

### **D. UN ÉLARGISSEMENT DES POSSIBILITÉS D'APPORT DE TITRES À UNE HOLDING**

Enfin, les alinéas 16 à 21 du présent article proposent d'**élargir les conditions dans lesquelles l'apport de titres est possible**.

Tout d'abord, alors que la possibilité d'apporter des titres ayant bénéficié d'une exonération partielle à une holding dédiée est actuellement réservée par la doctrine administrative à la seule période d'engagement individuel, le présent article propose d'**autoriser cette opération lorsque l'engagement collectif est en cours** (alinéa 17).

Ensuite, **l'apport de titres d'une société interposée détenant elle-même des titres de la société objet du pacte « Dutreil » serait désormais possible** – alors qu'une telle opération ne peut actuellement concerner que les seuls titres d'une société opérationnelle (alinéa 21).

Enfin, **il ne serait plus exigé que la holding soit exclusivement détenue par les bénéficiaires de l'exonération et que son actif soit uniquement composé des titres apportés**. L'apport serait désormais possible dès lors que l'actif de la holding est composé à plus de 50 % de participations dans la société objet du pacte « Dutreil » (alinéa 17), que 75 % au moins du capital et des droits de vote y afférents sont détenus par les bénéficiaires de

---

<sup>1</sup> BOI-ENR-DMTG-10-20-40-20-20130909, paragraphe 50.

<sup>2</sup> À titre de rappel, l'engagement collectif initial doit être poursuivi jusqu'à son terme par les ayants droit ayant bénéficié de la transmission.

---

l'exonération et que la holding d'apport est dirigée directement par ces derniers (alinéa 18).

#### *E. ENTRÉE EN VIGUEUR*

Le présent article s'appliquerait à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019, y compris aux engagements en cours.

### **III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE**

#### *A. ABAISSEMENT DES SEUILS DE DÉTENTION*

À l'initiative de la commission des finances de l'Assemblée nationale, nos collègues députés ont adopté, avec l'avis favorable du Gouvernement, un amendement visant à **diviser par deux les seuils de détention requis pour bénéficier de l'exonération « Dutreil »**, tout en laissant inchangé les exigences relatives aux droits de vote.

Les seuils de détention s'élèveraient ainsi à **10 %** des droits financiers (et 20 % des droits de vote) pour les sociétés cotées et à **17 %** des droits financiers (et 34 % des droits de vote) pour les sociétés non cotées.

La mesure s'appliquerait uniquement aux engagements collectifs souscrits à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019.

#### *B. ASSOUPPLISSEMENT DE L'ENGAGEMENT COLLECTIF « RÉPUTÉ ACQUIS »*

À l'initiative de notre collègue Amélie de Montchalin et de la commission des finances de l'Assemblée nationale, nos collègues députés ont adopté, avec l'avis favorable du Gouvernement, deux amendements identiques visant à **ouvrir le bénéfice de l'engagement collectif de conservation dit « réputé acquis » aux parts ou actions détenues indirectement, avec un niveau d'interposition au plus** - par parallélisme avec ce qui est déjà prévu dans le cadre de l'engagement collectif écrit de droit commun.

En outre, il serait désormais tenu compte des parts détenues par le **concubin notoire du contribuable** et de l'activité qu'il exerce au sein de l'entreprise pour apprécier le respect des critères emportant le bénéfice de l'engagement collectif « réputé acquis ».

Là encore, la mesure s'appliquerait uniquement aux engagements collectifs souscrits à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019.

---

### C. NEUTRALISATION DES OFFRES PUBLIQUES D'ÉCHANGE PRÉALABLES À UNE FUSION OU UNE SCISSION

Enfin, à l'initiative de notre collègue député Alexandre Holroyd et de la commission des finances, l'Assemblée nationale a adopté, avec l'avis favorable du Gouvernement, deux amendements identiques visant à ce que **les engagements de conservation collectifs et individuels ne soient plus remis en cause en cas d'offre publique d'échange préalable à une fusion ou une scission.**

En cohérence avec ce qui est déjà prévu pour d'autres opérations intercalaires, le maintien du bénéfice du régime serait **subordonné au fait que les titres reçus en contrepartie soient conservés jusqu'au terme de l'engagement.**

Un sous-amendement de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général, adopté avec l'avis favorable du Gouvernement, est toutefois venu préciser que **la fusion ou la scission doit être opérée dans l'année qui suit la clôture de l'offre publique d'échange.**

## IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

### A. UN AVANTAGE FISCAL INDISPENSABLE À LA PÉRENNITÉ DU TISSU ENTREPRENEURIAL

Comme l'a récemment rappelé notre collègue Christine Lavarde, dans le cadre de son rapport sur la proposition de loi précitée visant à moderniser la transmission d'entreprise, **la question de la transmission des entreprises s'est imposée dans le débat public à la suite de la réforme des droits de succession intervenue en 1984<sup>1</sup>**, qui a conduit à doubler le taux marginal du barème pour les successions en ligne directe (40 %, contre 20 % précédemment)<sup>2</sup>.

Ainsi que le relevait notre ancien collègue Alain Lambert, les héritiers étaient alors contraints de « *choisir entre deux solutions peu favorables en termes d'efficacité économique* »<sup>3</sup> :

- prélever sur l'entreprise des sommes excessives sous forme de dividendes, au risque d'obérer leur capacité de développement ;

- céder l'entreprise à un tiers, qui se révèle le plus souvent une société étrangère « *dont la première démarche sera de restructurer l'activité pour*

---

<sup>1</sup> Article 19 de la loi n° 83-1179 du 29 décembre 1983 de finances pour 1984.

<sup>2</sup> Rapport n° 515 de Christine Lavarde, précité, p. 37.

<sup>3</sup> Rapport général n° 77 (1995-1996) fait au nom de la commission des finances et déposé le 21 novembre 1995.

*l'intégrer dans son propre processus de production »<sup>1</sup>, au détriment de l'emploi et du territoire.*

Dès lors, un consensus politique s'est progressivement formé sur la **nécessité de prévoir une exonération partielle de droits de mutation à titre gratuit pour la transmission d'entreprises**, sous réserve d'engagements tenant à la stabilité de l'actionnariat et la continuité des fonctions de direction.

**Par-delà les alternances politiques, le pacte « Dutreil » s'est ainsi imposé comme la pierre angulaire d'une stratégie de transmission réussie.**

Combiné avec la possibilité d'**étaier le paiement** des droits sur 15 ans<sup>2</sup> et la **réduction d'impôt** de 50 % prévue en cas de donation avant 70 ans, il permet, lorsque la transmission est suffisamment préparée en amont, de **ramener la fiscalité à un niveau très compétitif**.

**Exemples en cas de combinaison de l'avantage « Dutreil »  
avec la réduction pour âge du donateur**

À titre d'illustration, pour une entreprise familiale d'une valeur de 10 millions d'euros transmise à deux enfants, le taux effectif d'imposition peut être estimé à 3,1 % en cas de donation avant 70 ans<sup>3</sup> et à 6,2 % en cas de succession effectuée dans le cadre d'un pacte « Dutreil », contre 39,4 % en cas de succession non préparée<sup>4</sup>.

Pour une entreprise de taille intermédiaire (ETI) dont la valeur atteint 100 millions d'euros, le taux effectif d'imposition s'élèverait à 5,3 % en cas de donation avant 70 ans et à 10,6 % en cas de succession effectuée dans le cadre d'un pacte « Dutreil », contre 44,4 % lorsque la transmission n'est pas préparée.

*Source : rapport n° 515 de Christine Lavarde sur la proposition de loi n° 343 visant à moderniser la transmission d'entreprise, fait au nom de la commission des finances et déposé le 30 mai 2018, p. 38.*

À titre de comparaison, la fiscalité allemande de la transmission familiale d'entreprise apparaît désormais moins favorable qu'en France.

<sup>1</sup> Ibid.

<sup>2</sup> En application des dispositions de l'article 397 A de l'annexe III du code général des impôts, le paiement des droits dus à raison des transmissions par décès portant sur des entreprises peut être différé pendant cinq ans à compter de la date d'exigibilité de ces droits, puis fractionné sur une période de dix ans.

<sup>3</sup> Sous l'effet du cumul de l'exonération partielle « Dutreil », de l'abattement personnel de 100 000 euros et de la réduction pour âge du donateur.

<sup>4</sup> Dans ce cas, seul l'abattement personnel de 100 000 euros s'applique.

### **Éléments de contexte sur la fiscalité de la transmission d'entreprise en Allemagne**

Jusqu'en 2016, la transmission d'entreprise en Allemagne bénéficiait d'un traitement fiscal extrêmement favorable, avec un abattement de 85 % ou 100 % selon les cas.

Le bénéfice de l'abattement était toutefois subordonné au respect non seulement d'une condition de détention (comme dans le cadre du régime « Dutreil ») mais également de maintien de l'activité et de la masse salariale (selon des règles complexes et pour une durée minimum de cinq à plus de sept ans).

La Cour de Karlsruhe a toutefois censuré le dispositif dans une décision rendue le 17 décembre 2014, compte tenu notamment de son caractère disproportionné (absence de ciblage sur les petites et moyennes entreprises et exonération de l'ensemble des actifs de l'entreprise, y compris ceux non directement affectés à une activité opérationnelle) et inéquitable (absence de condition de maintien de la masse salariale pour les entreprises de 20 salariés ou moins).

Aussi, une réforme est intervenue le 9 novembre 2016, qui a durci le dispositif :

- lorsque la valeur de l'entreprise excède 26 millions d'euros, le pourcentage d'exonération décroît progressivement pour s'éteindre<sup>1</sup> au-delà de 90 millions d'euros (ce qui n'est pas le cas dans le cadre du régime « Dutreil ») ;

- la transmission des biens de l'entreprise qui ne sont pas directement utiles à son activité n'est plus soumise à aucun régime de faveur (ce qui n'est là aussi pas le cas dans le cadre du régime « Dutreil ») ;

- la condition de maintien de la masse salariale, qui ne connaît aucun équivalent dans le cadre du régime « Dutreil », est étendue aux entreprises dont l'effectif est compris entre 6 et 20 salariés ;

- en contrepartie, il devient possible de reporter l'imposition sur 7 ans (en France, un étalement sur une durée de 15 ans est déjà possible, ainsi que cela a été précédemment rappelé).

*Source : rapport n° 515 de Christine Lavarde sur la proposition de loi n°343 visant à moderniser la transmission d'entreprise, fait au nom de la commission des finances et déposé le 30 mai 2018, pp. 39-40*

Même lorsque la réduction d'impôt pour âge du donateur ne trouve pas à s'appliquer, **un niveau « raisonnable » de distribution de dividendes permet en général aux héritiers d'acquitter les droits de mutation** sans être contraint de vendre leurs parts dans la société ou de liquider d'autres éléments de leur patrimoine<sup>2</sup>.

Si votre rapporteur général considère dès lors que le dispositif « Dutreil », lorsqu'il est correctement mobilisé, permet d'ores et déjà de bénéficier d'une fiscalité tout à fait raisonnable en cas de transmission ou de donation d'entreprise, il n'en demeure pas moins que sa **grande complexité**

<sup>1</sup> Une exception est prévue dans le seul cas où le redevable prouve à l'administration fiscale qu'il lui est impossible de régler les droits, même en liquidant son propre patrimoine disponible.

<sup>2</sup> Pour un exemple concret, voir notamment : rapport n° 515 de Christine Lavarde sur la proposition de loi n° 343 visant à moderniser la transmission d'entreprise, fait au nom de la commission des finances et déposé le 30 mai 2018, p. 39.

---

est source d'insécurité juridique et qu'il reste soumis à des conditions excessivement restrictives qui viennent inutilement perturber l'organisation patrimoniale des contribuables et la vie des entreprises.

### **B. DES ASSOUPLISSEMENTS BIENVENUS...**

Dans ce contexte, votre rapporteur général soutient donc sans réserve les différents assouplissements proposés au présent article – et ce d'autant plus qu'ils font souvent écho à des propositions récemment portées par le Sénat.

Il faut en particulier se féliciter de la suppression des obligations déclaratives annuelles pesant sur les entreprises et les redevables, qui constituent une charge administrative excessive dont l'utilité peine à être démontrée. À plusieurs reprises<sup>1</sup>, le Sénat a ainsi proposé de substituer un système de transmission sur demande de l'administration aux obligations déclaratives annuelles. Le dispositif proposé au présent article, fondé sur le même principe, apparaît à cet égard tout à fait équilibré.

L'extension de la possibilité d'apporter des titres à une société holding est également bienvenue, rien ne justifiant par exemple de réserver cette possibilité à la seule période d'engagement individuel ou d'exclure les titres de sociétés interposées. Cette évolution apparaît d'autant plus nécessaire que l'apport de titres à une société holding est fréquemment utilisé pour désintéresser à moindre coût les héritiers non-repreneurs dans le cadre d'un « *family buy out* »<sup>2</sup>. Là encore, le Sénat a récemment porté des aménagements allant en ce sens<sup>3</sup>.

La tolérance proposée au présent article en cas de cession de titres à un tiers signataire par un héritier, légataire ou donataire au cours de la phase d'engagement collectif ne soulève également aucune difficulté, dès lors qu'une telle opération n'est pas susceptible de remettre en cause la stabilité actionnariale de la société et que le redevable ne bénéficie plus de l'exonération au titre des parts ainsi transmises.

Un amendement **FINC.18** a toutefois été adopté afin d'étendre cette tolérance à la phase d'engagement individuel. En effet, ainsi que le relève l'administration fiscale, c'est précisément parce que « *la condition relative à l'engagement individuel de conservation des titres transmis ne pourrait être*

---

<sup>1</sup> Voir notamment l'article 4 quinquies (nouveau) du projet de loi pour un État au service d'une société de confiance, dans sa rédaction issue des travaux du Sénat en première lecture, ainsi que le 5° du I l'article 8 de la proposition de loi visant à moderniser la transmission d'entreprise, adoptée par le Sénat en première lecture le 7 juin 2018.

<sup>2</sup> Pour une illustration concrète de ce type de montage, qui repose sur une donation-partage d'entreprise avec soulte et constitution d'une holding, voir par exemple : Les Échos, « Family buy-out : la reprise familiale facilitée », 20 octobre 2015.

<sup>3</sup> Voir notamment le 8° du I l'article 8 de la proposition de loi visant à moderniser la transmission d'entreprise, adoptée par le Sénat en première lecture le 7 juin 2018.

*respectée* » que la cession de parts pendant l'engagement collectif entraîne la remise en cause de l'exonération « *même si le cessionnaire est partie à l'engagement collectif* »<sup>1</sup>.

L'assouplissement des seuils de détention permet par ailleurs de **tenir compte du développement des droits de vote double**, tandis que la mention des offres publiques d'échange préalables à une fusion ou à une scission **vient utilement compléter la liste des opérations intercalaires** expressément neutralisées par le législateur.

Un amendement de cohérence **FINC.19** a toutefois été adopté pour revenir sur la dérogation à l'engagement individuel de conservation prévue en cas d'augmentation de capital, dans la mesure où une telle opération n'est pas susceptible de se traduire par une disparition de la société cible.

### C. ... QUI POURRAIENT UTILEMENT ÊTRE COMPLÉTÉS

Si votre rapporteur général soutient donc les différents aménagements proposés, il considère toutefois qu'il est possible d'aller plus loin en **levant d'autres « verrous » injustifiés et déjà identifiés par le Sénat, sans pour autant remettre en cause l'équilibre du « pacte Dutreil »**.

Il s'agit pour l'essentiel de **repandre différents assouplissements apportés au dispositif « Dutreil » par la commission des finances** dans le cadre de l'examen de la proposition de loi n° 343 précitée visant à moderniser la transmission d'entreprise, présentée par nos collègues Claude Nougéin et Michel Vaspart et rapportée par notre collègue Christine Lavarde.

#### 1. Assouplissement de la condition tenant à l'exercice d'une fonction de direction

Ainsi que cela a été précédemment rappelé, le bénéfice de l'exonération partielle est subordonné à **l'exercice d'une fonction de direction** pendant la phase d'engagement collectif ainsi que pendant une durée de trois ans à compter de la transmission.

L'amendement **FINC.17** propose d'assouplir cette exigence.

Ainsi, une **exception en cas de décès du dirigeant** serait introduite. Dans une telle hypothèse, si aucun des associés, héritiers, donataires ou légataires ne peut suppléer le défunt, il serait désormais possible pour ces derniers de transmettre une ou plusieurs parts ou actions à un tiers, qui exercerait alors une fonction de direction jusqu'au terme de l'engagement.

En outre, le **donateur** pourrait désormais exercer la fonction de direction après la donation dans le cadre de l'engagement « réputé acquis »,

---

<sup>1</sup> BOI-ENR-DMTG-10-20-40-10, paragraphe 50.



---

alors que cela n'est actuellement possible que dans le cadre de l'engagement collectif de droit commun<sup>1</sup>. Un aménagement comparable serait effectué à l'article 787 C du code général des impôts, applicable aux entreprises individuelles.

## 2. Extension des possibilités de donation

L'amendement **FINC.20** vise à ce que l'**absence de remise en cause de l'exonération partielle par suite d'une donation**, actuellement réservée au seul cas où les donataires sont des descendants du donateur, soit **étendue à tous les ayants cause**, sous la seule condition que le donataire poursuive l'engagement individuel. Une telle possibilité est déjà ouverte pendant la phase d'engagement collectif.

## 3. Assouplissement des conditions de l'engagement collectif de conservation dit « *post-mortem* »

En complément, l'amendement **FINC.16** vise à **assouplir les conditions de l'engagement collectif de conservation dit « *post mortem* »**, qui permet aux héritiers de bénéficier du dispositif lorsque la transmission n'a pas été préparée en signant un engagement collectif dans les six mois suivant le décès.

D'une part, il **prolonge le délai** lorsque le partage de la succession n'est pas intervenu dans les six mois. En effet, en cas de conflit entre les héritiers, l'obligation que l'engagement portant sur des titres *indivis* soit souscrit par tous les indivisaires peut empêcher l'application du dispositif « Dutreil ».

D'autre part, il **modifie le point de départ de l'engagement** dans un sens plus favorable aux héritiers. En effet, le point de départ du délai minimal de deux ans s'apprécie actuellement à compter de la date d'enregistrement de l'engagement collectif. Il paraît plus équitable que l'engagement collectif prenne effet à compter de la date du décès : en pratique, les héritiers sont en effet tenus de conserver les titres dès le décès pour bénéficier de l'avantage « Dutreil ».

---

<sup>1</sup> Dans l'hypothèse d'un engagement collectif « réputé acquis », l'administration considère que le bénéfice de l'exonération partielle ne trouve pas à s'appliquer lorsque, postérieurement à la transmission, le donateur assure lui-même la fonction de dirigeant de la société. En effet, dans cette situation le donateur n'est pas signataire d'un engagement de conservation. Voir sur ce point la réponse ministérielle à la question écrite n° 99759 de M. Yannick Moreau, publiée au Journal officiel le 7 mars 2017.

#### **4. Extension du champ d'application du dispositif aux sociétés unipersonnelles**

L'amendement **FINC.15** vise pour sa part à étendre le bénéfice du régime aux **sociétés unipersonnelles** (ex : EURL, EARL, SASU, etc.).

En effet, l'engagement collectif doit être signé par au moins deux associés, ce qui exclut les sociétés unipersonnelles.

Une tolérance de la doctrine administrative leur permet certes de bénéficier du régime dédié aux entreprises individuelles<sup>1</sup>, qui est prévu à l'article 787 C du code général des impôts et offre également une exonération de 75 % des droits de mutation à titre gratuit.

Ce dernier apparaît toutefois **inadapté** aux sociétés unipersonnelles.

En effet, cette assimilation **pose de nombreuses difficultés pratiques aux professionnels**, « *car il est souvent délicat de déterminer comment doivent être transposés à des titres sociaux les conditions prévues par l'article 787 C en considération d'une entreprise individuelle* »<sup>2</sup>.

Surtout, certains redevables **ne peuvent remplir les conditions de ce régime**, alors qu'ils auraient pu bénéficier de l'exonération « Dutreil » prévue à l'article 787 B – par exemple lorsque la société opérationnelle est détenue indirectement ou lorsque que le délai de détention est inférieur à deux ans.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.**

---

<sup>1</sup> BOI-ENR-DMTG-10-20-40-40-20140519, paragraphe 10.

<sup>2</sup> Voir sur ce point : Jean-François Desbuquois, Les pactes Dutreil, EFE, édition 2017, pp. 168-177.

---

ARTICLE ADDITIONNEL APRÈS L'ARTICLE 16  
(Art. 150-0 D, 199 terdecies-0 A, 787 B, 787 D [nouveau]  
et 966 du code général des impôts)

**Définition de la holding animatrice**

**Commentaire : le présent article vise à créer une définition législative commune de la notion de holding animatrice.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

Les holdings passives, considérées comme simples gestionnaires d'immeubles ou d'un portefeuille mobilier, ne peuvent directement bénéficier des dispositifs fiscaux réservés aux sociétés « opérationnelles »<sup>1</sup>, en raison de la nature civile de leur activité. À l'inverse, les **holdings animatrices sont assimilées à des sociétés exerçant une activité commerciale** pour l'application de ces dispositifs.

La notion de holding animatrice est traditionnellement réservée par l'administration fiscale aux seules sociétés qui « *participent activement à la conduite de la politique du groupe et au contrôle des filiales* » et « *rendent, le cas échéant et à titre purement interne, des services spécifiques, administratifs, juridiques, comptables, financiers et immobiliers* »<sup>2</sup>.

**Cette définition d'origine administrative a été reprise par le législateur dans trois dispositifs :**

- **l'impôt sur la fortune immobilière**, pour l'application de différents régimes d'exclusion (article 966 du code général des impôts) ;

- **la réduction d'impôt dite « Madelin »** (article 199 terdecies-0 A du code général des impôts, par renvoi au troisième alinéa du V de l'article 885-0 V bis du même code) ;

- **le régime d'imposition des plus-values** prévu à l'article 150-0 D du code général des impôts, pour l'application de l'abattement forfaitaire en cas de départ à la retraite du dirigeant.

---

<sup>1</sup> Le terme « opérationnel » recouvre traditionnellement les activités industrielles, commerciales, artisanales, agricoles ou libérales.

<sup>2</sup> Pour un exemple, voir : Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts, BOI-ENR-DMTG-10-20-40-10-20140519.

Elle continue par ailleurs de s'appliquer par voie doctrinale dans d'autres dispositifs, au premier rang desquels figure l'exonération partielle de droits de mutation à titre gratuit prévue en cas de « pacte Dutreil »<sup>1</sup>.

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

**La détention directe des entreprises est aujourd'hui l'exception, et non la règle** : d'après les données de la Banque de France, près de deux tiers des petites et moyennes entreprises employant entre 100 et 250 personnes et la quasi-totalité des entreprises de taille intermédiaire sont ainsi constituées sous la forme d'un groupe détenu par l'intermédiaire de holdings<sup>2</sup>.

**Si la qualification de holding animatrice revêt dès lors une importance décisive pour de nombreux chefs d'entreprise, compte tenu des conséquences fiscales qu'elle emporte, les contours de la notion demeurent très incertains.**

En effet, les discussions entre le Gouvernement et les professionnels menées en 2014 afin de clarifier les critères de définition des holdings animatrices n'ont jamais abouti.

**Depuis, deux difficultés majeures se posent.**

**La première difficulté porte sur le caractère animateur de la holding.** En effet, il apparaît que l'administration a adopté dans certains contentieux une interprétation excessivement restrictive des conditions à remplir pour pouvoir bénéficier de cette qualité, ce qui génère une instabilité fiscale préjudiciable pour les contribuables<sup>3</sup>.

**La seconde difficulté porte sur le traitement des holdings animatrices exerçant une activité mixte.** En effet, s'il est dans la logique même des dispositifs fiscaux réservés aux sociétés opérationnelles d'exclure les holdings qui exerceraient une activité d'animation de sociétés opérationnelles à titre accessoire, il n'existe aucune doctrine administrative précisant les critères à remplir pour déterminer si l'activité d'animation est suffisamment importante par rapport à celles consistant à gérer passivement des actifs patrimoniaux.

**Aussi, il est aujourd'hui indispensable de parvenir à une définition de la holding animatrice, afin de sécuriser les contribuables.** Compte tenu de l'importance prise par cette notion, votre rapporteur général considère qu'il revient au législateur, et non à l'administration fiscale, de fixer les principaux critères permettant de caractériser les holdings animatrices.

---

<sup>1</sup> Voir sur ce point le commentaire de l'article 16 du présent projet de loi.

<sup>2</sup> Jean-François Desbuquois, Les pactes Dutreil, EFE, édition 2017, p. 255.

<sup>3</sup> Voir par exemple : Luc Jaillais et Philippe Gosset, « Holding animatrice de groupe : la doctrine de l'administration fiscale à l'épreuve des juges », Option Finance, 22 mai 2017.

---

Dès lors, le présent article, issu de l'amendement **FINC.21** et inspiré d'un aménagement adopté par la commission des finances à l'initiative de notre collègue Christine Lavarde lors de l'examen de la proposition de loi n° 343 de Claude Nougein, Michel Vaspart et plusieurs de mes collègues, visant à moderniser la transmission d'entreprise, propose :

- de **créer une définition commune de la holding animatrice** dans un article dédié du code général des impôts ;

- **d'introduire un renvoi vers cette dernière** au sein du dispositif « Dutreil » et des trois dispositifs où la définition « traditionnelle » de l'administration figure déjà.

S'agissant des critères à réunir pour que la qualité de holding animatrice soit reconnue, **la définition commune proposée reprendrait la définition doctrinale, tout en soldant le principal sujet de conflit entre l'administration et les contribuables** pour lequel les premières décisions de justice rendues apparaissent favorables à ces derniers, à savoir la possibilité pour deux holdings de co-animer un groupe<sup>1</sup>.

S'agissant des critères applicables aux holdings animatrices exerçant une activité mixte, la solution proposée s'inspire de décisions récentes rendues par le Conseil d'État<sup>2</sup>.

**Seules les holdings exerçant à titre principal une activité éligible pourraient être assimilées à des sociétés opérationnelles** – étant précisé que le caractère principal de l'activité d'animation ne saurait être remis en cause lorsque les filiales contrôlées et animées représentent plus de 50 % de la valeur vénale réelle de l'actif brut de la holding animatrice.

**Ce ratio présenterait un caractère central mais pas exclusif.** En particulier, il reviendrait à la doctrine administrative, à l'issue des négociations avec les professionnels, de prévoir des **mesures de tolérance** lorsque les autres actifs détenus par la holding sont intimement liés à l'activité opérationnelle des filiales (ex : marques, brevets, etc.).

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article.**

---

<sup>1</sup> Voir sur ce point : Olivier Goldstein, « Holdings animatrices et exonération des biens professionnels : la Cour de cassation reconnaît la co-animation », La Revue fiscale du patrimoine, n° 5, mai 2018.

<sup>2</sup> Conseil d'État, 3ème, 8ème, 9ème et 10ème chambres réunies, affaires n° 395495, 399121, 399122 et 399124, 13 juin 2018.

---

*ARTICLE 16 bis (nouveau)*  
(Art. 80 quindecies, et 150-0-A du code général des impôts, art. L. 136-6  
du code de la sécurité sociale)

**Aménagement des règles d'imposition applicables aux revenus issus de parts ou actions donnant lieu à des gains et distributions différés pour les personnes qui établissent leur résidence fiscale en France**

**Commentaire :** cet article additionnel prévoit d'aménager les règles d'imposition des gains nets réalisés et distributions perçues par les titulaires de « *carried interest* » à raison de parts ou actions émises par une entité d'investissement hors de France dans un État partie à l'accord sur l'Espace Économique Européen (EEE) ou dans un État ou territoire ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, et qui établissent leur résidence fiscale en France entre le 11 juillet 2018 et le 31 décembre 2022.

## **I. LE DROIT EXISTANT**

Le « *carried interest* » désigne un mécanisme d'intéressement des gestionnaires de fonds d'investissement. Il s'agit de parts, actions ou droits représentatifs d'un placement financier émis par une structure d'investissement donnant lieu à des droits sur l'actif net différents de ceux des autres parts, actions ou droits émis par la structure, et attribués aux personnes physiques ou morales chargées de la gestion des investissements desdites structures<sup>1</sup>.

Ainsi, le « *carried interest* » peut être défini comme un droit préférentiel mais conditionné sur une quote-part des plus-values et revenus d'un fonds d'investissement. Il est préférentiel au sens où il a pour contrepartie un investissement initial inférieur à celui des investisseurs tiers, et conditionné dès lors que son versement dépend de la rentabilité du fonds. Les gestionnaires du fonds détenant des parts ou actions de « *carried interest* » bénéficient d'une part de la plus-value réalisée par le fonds, généralement fixée à 20 %, à condition que le taux de rentabilité interne dépasse un seuil négocié avec les investisseurs. Ce seuil (dit « *hurdle* ») est en pratique fixé à 8 %.

---

<sup>1</sup> Cette définition du « *carried interest* » reprend celle retenue par l'instruction fiscale 5 C-1-10 du 29 décembre 2009 qui commente les dispositions de l'article 15 de la loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008 de finances pour 2009.

---

Le mécanisme de « *carried interest* » s'est historiquement développé dans les fonds de capital-investissement, aux États-Unis, puis au Royaume-Uni. Ce mécanisme d'intéressement vise à **aligner les intérêts de l'équipe de gestion avec ceux des investisseurs** en exigeant un investissement des gestionnaires aux mêmes conditions que les investisseurs tiers, matérialisant un risque de perte.

**La définition de la nature fiscale des gains et revenus provenant de ces parts ou actions de « *carried interest* » est délicate**, dans la mesure où l'obtention de ces parts ou actions résulte d'un investissement de l'équipe gestionnaire et d'une prise de risque, et ainsi, les gains et revenus s'apparentent à **des revenus du capital**. Toutefois, l'absence d'investissement initial, dans le cas de l'obtention de parts ou actions de « *carried interest* » à titre gratuit par exemple, tend à inclure les gains dans les **revenus du travail**.

#### A. L'IMPOSITION DU « CARRIED INTEREST » AVANT LA LOI DE FINANCES POUR 2009

À compter de la fin des années 1990, le développement du capital-investissement en France s'est accompagné d'une exigence accrue d'une sécurité fiscale quant au traitement du « *carried interest* »<sup>1</sup>.

**L'instruction fiscale du 28 mars 2002<sup>2</sup>** a apporté une première réponse à l'élaboration d'un cadre fiscal pour cette pratique. Elle prévoyait que les revenus et gains auxquels les parts ou actions de « *carried interest* » ouvraient droit, ainsi que les plus-values réalisées lors de la cession ou du rachat de ces parts ou actions, pouvaient être soumis à l'impôt sur le revenu suivant **le régime des plus-values**.

Le régime des plus-values n'était toutefois applicable que sous certaines conditions.

Le titulaire des parts devait avoir **la qualité de salarié de la société de gestion** ou bien de dirigeant imposable dans la catégorie des traitements et salaires. Cette condition posée par l'administration fiscale visait à exclure de l'application de ce régime les personnes physiques extérieures à l'équipe de gestionnaires.

Le titulaire devait également percevoir **une rémunération normale** par rapport aux usages de la profession. Cette condition permettait d'éviter les schémas abusifs dans lesquels un membre de l'équipe de gestion accepterait une réduction de son salaire contre l'obtention de parts ou actions de « *carried interest* », ce qui auraient permis de qualifier ces dernières d'éléments de sa rémunération.

---

<sup>1</sup> *L'imposition du carried interest : évolution et questions en suspens - Étude par Sylvie Vansteenkiste et Raphaël Béra, Droit fiscal n° 17-18, 29 avril 2010, 294.*

<sup>2</sup> *Instruction administrative publiée au bulletin officiel des impôts (BOI) 5-I-2-02 du 28 mars 2002.*

L'instruction posait également la condition selon laquelle **les parts ou actions de « *carried interest* » devaient être acquises ou souscrites en contrepartie d'un investissement en capital**. Sans fixer de minimum d'investissement, elle indiquait que celui-ci devait être convenu contractuellement lors de la création du fonds.

Les parts ou actions de « *carried interest* » ne devaient représenter **qu'une seule catégorie de titres**, ouvrant les mêmes droits à l'ensemble des titulaires. Toutefois, le nombre de parts ou actions pouvaient varier d'un membre à l'autre de l'équipe de gestion.

Enfin, l'administration exigeait la renonciation par les gestionnaires détenant des parts ordinaires du fonds au régime d'exonération d'impôt sur le revenu alors prévu aux articles 163 *quinquies* B et 163 *quinquies* C et au III de l'article 150-0 A du code général des impôts. Cette condition originale visait probablement à éviter une situation abusive dans laquelle l'investissement requis par l'équipe de gestionnaires aurait pris la forme d'achat de parts ordinaires, bénéficiant d'un régime d'exonération.

Dans le cas où ces conditions n'étaient pas respectées, l'instruction ne préjugait pas, en théorie, du régime applicable.

Cette instruction de 2002 s'appliquait aux fonds communs de placement à risques (FCPR) et aux sociétés de capital-risque (SCR).

#### **B. LE LÉGISLATEUR A PRÉCISÉ LE RÉGIME FISCAL APPLICABLE DANS LA LOI DE FINANCES POUR 2009**

L'article 15 de la loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008 de finances pour 2009, issu d'un amendement à l'initiative de notre ancien collègue **sénateur Jean Arthuis**, apporte une base légale au régime fiscal applicable aux gains et distributions perçus au titre de part ou actions de « *carried interest* ».

L'adoption de cet amendement s'inscrit dans le contexte particulier d'une volonté du Parlement d'accroître l'encadrement des pratiques de la profession, à la suite de la crise financière internationale et de la révélation de certains montages fiscaux d'opérations dites de *leverage buy-out* (LBO).

Le nouveau régime fiscal applicable est prévu par le **8 du II de l'article 150-0 A du code général des impôts**. Il prévoit les conditions selon lesquelles le régime fiscal des plus-values mobilières et des revenus de capitaux mobiliers peut s'appliquer.

Comme le prévoyait l'instruction fiscale de 2002, le bénéficiaire de parts ou actions de « *carried interest* » doit percevoir **une rémunération normale** au titre du contrat de travail qui lui permet de souscrire ces parts ou actions.



---

Le champ des entités d'investissement visées par le régime issu de la loi de finances pour 2009 est plus large que celui de l'instruction de 2002 puisqu'il comprend désormais<sup>1</sup> :

- **les sociétés de capital-risque (SCR) ;**
- **les sociétés de gestion de portefeuille de fonds communs de placements à risques (FCPR) ou de fonds communs de placement dans l'innovation (FCPI), et des FCPR dits « contractuels » ;**
- **les entités d'investissement constituées dans un État membre de l'Union européenne ou dans un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.** Ce champ géographique exclut en revanche le Liechtenstein, la Suisse, ou encore les Iles anglo-normandes. Ces entités doivent avoir pour objet d'investir dans des titres de capital qui ne sont pas admis aux négociations sur un marché réglementé d'instruments financiers, l'objectif étant de viser les structures proches des SCR et FCPR ;
- **les sociétés qui réalisent des prestations de services liées à la gestion des SCR, des FCPR, FCPI, FCPR dits « contractuels » et des autres entités d'investissement européennes précitées.**

Les parts ou actions de « *carried interest* » doivent avoir été souscrites ou acquises à **un prix correspond à la valeur des parts ou actions**. Elles doivent également constituer une seule et même catégorie de parts ou actions, pour éviter une individualisation des droits, comme le prévoyait déjà l'instruction fiscale de 2002. Par conséquent, l'entité d'investissement doit distinguer ces parts ou actions dans ses documents d'information relatifs à la composition de son capital.

Le régime fiscal en vigueur aménage également les conditions doctrinales préexistantes en prévoyant **un montant minimum d'investissement dans le fonds par les bénéficiaires de parts ou actions de « *carried interest* ».** Ce montant minimal est fixé à **1 % du montant total des souscriptions reçues par le fonds**. L'instruction fiscale<sup>2</sup> précise que pour certaines structures d'investissement étrangères, ce montant de 1 % s'apprécie en tenant compte des parts souscrites en application de l'obligation de co-investissement prévu par les statuts de l'entité d'investissement. En effet, la pratique dans certains fonds anglo-saxons dispose que les parts ou actions de « *carried interest* » soient remises à titre gratuit aux gestionnaires en contrepartie d'une obligation d'investissement dans les mêmes conditions que les investisseurs tiers.

---

<sup>1</sup> BOI-RPPM-PVBMI-60-10-20160304, § 20 à 100.

<sup>2</sup> Instruction administrative publiée au bulletin officiel des impôts (BOI) 5 C-1-10 du 12 janvier 2010.

---

Il peut être dérogé au taux minimum d'investissement de 1 % :

- pour les entités d'investissement dont l'objet principal est d'investir dans les sociétés innovantes ou dans les petites et moyennes entreprises (PME), dans les conditions prévues par décret<sup>1</sup>. Dans ce cas, le taux d'investissement minimum est réduit à 0,25 % ;

- lorsque la quote-part de la plus-value du fonds est inférieure à 20 %, le taux d'investissement minimum étant alors modulé à la baisse. L'instruction fiscale précitée précise ainsi que « ces taux sont réduits proportionnellement au rapport existant entre, d'une part, le pourcentage d'actif net ou de produits auxquels donnent droit les parts ou actions de « carried interest » après leur remboursement et, d'autre part, le pourcentage de 20 % ».

Enfin, les parts ou actions de « carried interest » doivent constituer **un investissement de long terme**. Ainsi, elles ne peuvent donner lieu à une distribution effective aux bénéficiaires **avant un délai de cinq ans**.

Lorsque l'ensemble des conditions précitées sont respectées, **les bénéficiaires sont imposés à l'impôt sur le revenu selon le régime applicable aux revenus du capital**. En application de l'article 28 de la loi de finances pour 2018, les gains et plus-values de cession définis à l'article 150-0 A du code général des impôts, comprenant les parts ou actions de « carried interest », sont imposés au **taux forfaitaire unique de 12,8 % au titre de l'impôt sur le revenu, auxquels s'ajoutent les prélèvements sociaux à hauteur de 17,2%**.

Si ces conditions ne sont pas respectées, alors les gains et distributions perçus au titre des parts ou actions de « carried interest » sont qualifiés de **revenu du travail et imposés selon le barème de l'impôt sur le revenu**, aux termes de l'article 80 *quindecies* du code général des impôts.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'article 16 *bis* du projet de loi de finances transmis au Sénat a été adopté à l'issue de la discussion d'un l'amendement, présenté par notre collègue député Alexandre Holroyd, **après avoir reçu un avis favorable du Gouvernement**.

**Le I du présent article** modifie le code général des impôts et complète l'article 150-0-A en introduisant **un régime spécifique** aux gains et distributions perçues au titre de la détention de « carried interest » pour les non-résidents qui transfèrent leur domicile fiscal en France. **Ces gains et**

---

<sup>1</sup> Décret n° 2009-1248 du 16 octobre 2009 pris en application du cinquième alinéa du 8 du II de l'article 150-0 A et du sixième alinéa du 1 du II de l'article 163 quinquies C du code général des impôts et fixant le taux minimal d'investissement dans certaines structures de capital-risque applicable à titre dérogatoire.

---

**distributions sont imposés selon le régime applicable aux revenus mobiliers, sous plusieurs conditions.**

Certaines conditions prévues visent à **distinguer le « *carried interest* » des revenus du travail**. Le bénéficiaire doit exercer une activité salariale ou disposer d'un lien contractuel avec l'entité d'investissement qui lui assure une rémunération régulière. De plus, **les parts ou actions de « *carried interest* » ne doivent pas avoir été souscrites, obtenues, ou acquises à titre gratuit « *dans leur ensemble* »**. Cette condition permet d'assurer la prise de risque de la part du bénéficiaire. Elle est moins contraignante que le régime actuel d'imposition qui nécessite que les parts ou actions de « *carried interest* » aient été souscrites ou acquises moyennant un prix correspondant à leur valeur réelle.

D'autres conditions visent à **éviter un effet d'aubaine fiscale lors de l'entrée en vigueur du dispositif**. Ainsi, les parts ou actions de « *carried interest* » doivent avoir été souscrites, obtenues ou acquises par le bénéficiaire **avant le transfert de sa résidence fiscale en France**, ou conformément aux termes et conditions fixés par le règlement de l'entité d'investissement avant le transfert de sa résidence fiscale en France. Ce transfert doit avoir lieu entre le **11 juillet 2018 et le 31 décembre 2022**.

Ainsi, l'application de ce régime est limitée dans le temps. L'objectif est de renforcer l'attractivité fiscale de la France à l'égard des gestionnaires d'entités d'investissement de capital-risque pendant quatre ans et demi, correspondant ainsi à une période d'ajustement de la place financière de Paris après le retrait du Royaume-Uni de l'Union européenne. La date du 11 juillet 2018 correspond à celle de l'annonce par le Premier ministre, Édouard Philippe, de plusieurs mesures fiscales en faveur des impatriés dans le cadre du *Brexit*.

Enfin, l'entité d'investissement ayant émis les parts ou actions de « *carried interest* » doit être **situé hors de France, dans un État partie à l'accord sur l'Espace économique européen (EEE) ou dans un État ou territoire ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscale**. Par conséquent, le champ géographique des entités concernées est plus large que celui du régime actuellement en vigueur.

L'article 150-0-A est également modifié pour préciser que ce régime d'imposition ne peut pas être cumulé avec celui des impatriés tel que défini à l'article 155 B du code général des impôts. Le régime des impatriés exonère, sous certaines conditions et pendant une durée de huit ans, des éléments de rémunération assimilés à la prime d'expatriation des personnes impatriées dont la résidence fiscale n'était pas auparavant établie en France.

**Le II du présent article** modifie l'article L. 136-6 du code de la sécurité sociale afin d'inclure les gains et distributions dits de « *carried interest* » dans le champ des revenus mobiliers faisant l'objet de prélèvements sociaux.

Par conséquent, **le I et II du présent article garantissent que les gains et distributions visés par cet article soient imposés au taux forfaitaire unique de 30 % introduit par la loi de finances pour 2018 sur les revenus du capital (12,8 % au titre de l'impôt sur le revenu et 17,2 % au titre des prélèvements sociaux).**

**Le III du présent article** prévoit que ces règles d'imposition ne s'appliquent qu'aux gains réalisés et distributions perçues à compter du 11 juillet 2018.

### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

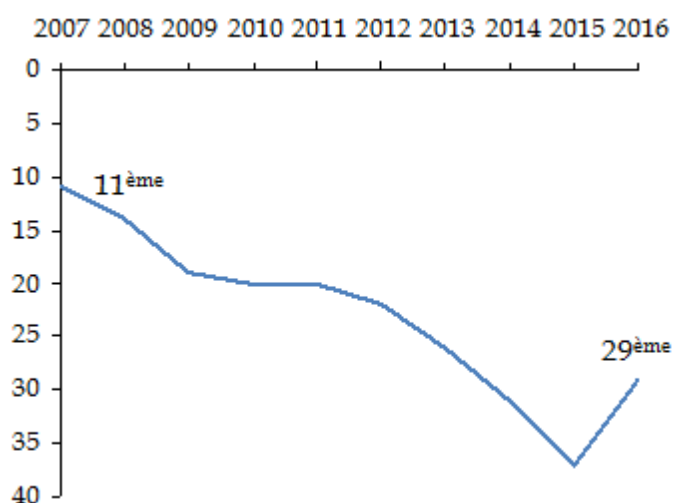
#### A. UN RÉGIME FISCAL SÉCURISANT QUI RENFORCE L'ATTRACTIVITÉ DE LA PLACE FINANCIÈRE DE PARIS

Dans son rapport d'information relatif à l'attractivité des places financières publié en 2017<sup>1</sup>,  **votre rapporteur général n'avait pas manqué de souligner qu'en dépit des nombreux atouts de la place de Paris, cette dernière peinait à tirer parti de son ouverture financière.** En effet, son développement repose davantage sur l'importance de son marché domestique et sur la présence historique de grands groupes français, que sur sa capacité à attirer les capitaux étrangers.

---

<sup>1</sup> Rapport d'information n° 574 (2016-2017) de M. Albéric de MONTGOLFIER, rapporteur général, fait au nom de la commission des finances, Places financières : quelle stratégie française face au Brexit ?

### Évolution de la position de la place de Paris dans le classement international GFCI



Source : Rapport d'information n° 574 (2016-2017) de M. Albéric de MONTGOLFIER, rapporteur général, fait au nom de la commission des finances, Places financières : quelle stratégie française face au Brexit ?

Depuis, la transformation du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE) en baisse de charges, l'abaissement à 25 % du taux d'imposition sur les sociétés (IS) d'ici 2022 ou encore l'exclusion des placements financiers de l'assiette du nouvel impôt sur la fortune immobilière (IFI) participent au renforcement de l'attractivité de la place financière de Paris.

**Votre commission des finances estime que le dispositif proposé par le présent article s'inscrit dans la continuité des réformes mises en œuvre depuis plusieurs mois visant à encourager la mobilité des acteurs financiers vers la place financière de Paris**, notamment à la suite du retrait du Royaume-Uni de l'Union européenne. Par ailleurs, **sa philosophie est conforme aux recommandations du rapport d'information précité de votre rapporteur général** qui, dès 2017, suggérait d'établir une mesure ciblée sur les impatriés dans le cadre du *Brexit*.

**Le dispositif proposé ne saurait toutefois être réduit aux gestionnaires de fonds de capital-investissement établis au Royaume-Uni**, puisqu'il présente un champ géographique plus large. En effet, il vise à établir un dispositif fiscal renforçant l'attractivité de la place financière de Paris pour l'ensemble des gestionnaires de fonds d'investissement hors de France.

En garantissant une imposition des gains et distributions perçus au titre de parts ou actions de « *carried interest* » au taux forfaitaire unique, le dispositif proposé **ramène le niveau d'imposition de ces revenus à un taux**

---

**proche, quoiqu'encore supérieur à ceux pratiqués au Royaume-Uni et en Allemagne.**

D'après les informations transmises à votre rapporteur général par la direction du Trésor, en Allemagne, ces gains et distributions font l'objet d'un régime fiscal spécifique depuis 2004. Ils bénéficient d'une exonération à hauteur de 40 % et sont imposés dans la catégorie des revenus d'une activité indépendante, et non dans celle des gains en capital. Il en résulte un taux marginal effectif d'imposition d'environ **28,5 %**, et ils ne sont pas soumis aux prélèvements sociaux. Au Royaume-Uni, le régime d'imposition de ces gains et distributions dépend de la durée des investissements réalisés par l'entité d'investissement. Si la détention moyenne des investissements du fonds est supérieure à 40 mois, alors les gains sont qualifiés de revenus du capital et imposés à un taux forfaitaire de **28 %**, sans application de prélèvements sociaux.

Outre un rapprochement sur le taux d'imposition pratiqué au Royaume-Uni, le dispositif proposé permet de **respecter la diversité des pratiques de marché des fonds anglo-saxons**. Pour ces derniers, les conditions énumérées par le régime fiscal actuellement prévu à l'article 150-0 A du code général des impôts seraient difficiles à réunir.

Ainsi, dans certains fonds, la pratique consiste à octroyer des parts ou actions de « *carried interest* » à titre gratuit aux gestionnaires, en contrepartie d'une obligation de co-investissement, c'est-à-dire une obligation pour les gestionnaires d'investir, dans les mêmes conditions que les investisseurs tiers, une partie du fonds, dont le pourcentage est fixé par un accord entre l'équipe gestionnaire et les investisseurs. Dans ce cas, si les parts ou actions de « *carried interest* » n'ont effectivement pas fait l'objet d'une contrepartie numéraire, leur obtention a quand même nécessité un investissement en capital de la part des bénéficiaires. Par ailleurs, certains fonds tels que les « *limited partnerships* » n'émettent pas de parts à proprement parler. Par conséquent, le respect de la condition nécessitant l'existence d'une seule catégorie de titres est difficile à apprécier<sup>1</sup>.

Ces exemples soulignent ainsi la variété des pratiques de marché. Dans ce contexte, **le cadre fiscal actuellement prévu à l'article 150-0 A du code général des impôts est difficilement transposable aux fonds de capital-investissement étrangers**. Il semble ainsi approprié de ne pas leur appliquer les mêmes conditions restrictives permettant de bénéficier du régime des revenus du capital.

Cependant, à long terme, l'application d'un régime dérogatoire pour cette catégorie précise de bénéficiaires, qui établiront prochainement leur résidence fiscale en France, **interroge à double titre la pertinence du régime fiscal actuel, instauré en 2010**. D'une part, la qualification de ces gains et

---

<sup>1</sup> *L'imposition du carried interest : évolution et questions en suspens - Étude par Sylvie Vansteenkiste et Raphaël Béra, Droit fiscal n° 17-18, 29 avril 2010, 294.*

---

distributions comme des revenus du travail, et leur imposition au barème de l'impôt sur le revenu, les éloigne actuellement des taux d'imposition pratiqués sur des gains et distributions de même nature en Allemagne ou au Royaume-Uni. D'autre part, la fiscalité applicable à ces gains lorsqu'ils sont considérés comme des revenus du travail ne saurait être alourdie, au risque d'être considérée comme étant confiscatoire.

Ainsi, le Conseil d'État, dans un avis en date du 21 mars 2013<sup>1</sup>, estime que le taux marginal d'imposition, tous prélèvements confondus, ne peut excéder les deux tiers. Or, il cite l'exemple du « *carried interest* », imposé dans la catégorie des traitements et salaires, comme constituant des revenus pour lesquels le taux marginal d'imposition maximale dépasse déjà ce seuil.

#### **B. QUELQUES MODIFICATIONS SONT NÉCESSAIRES POUR PERMETTRE AU DISPOSITIF D'ATTEINDRE PLEINEMENT SON OBJECTIF**

Si l'économie générale du présent article ne pose pas de difficultés particulières, il convient d'apporter deux corrections afin de rendre le dispositif pleinement opérant.

Premièrement, l'alinéa 7 prévoit que « *ces parts, actions ou droits, dans leur ensemble, n'ont pas été souscrites, obtenus ou acquis à titre gratuit* ». **L'expression « dans leur ensemble » rend incertaine la compréhension de cette condition, puisqu'elle pourrait signifier qu'une partie des parts ou actions de « *carried interest* » pourrait être octroyée à titre gratuit, sans préciser si cette portion doit être prépondérante.** L'incertitude posée par cette rédaction résulterait d'un compromis trouvé entre la volonté de conserver des critères distinguant les parts ou actions de « *carried interest* » des éléments de rémunération, et la nécessité d'inscrire dans la loi des critères suffisamment larges pour intégrer l'ensemble des pratiques de marché des fonds anglo-saxons.

Cette rédaction n'a pas semblé satisfaisante à **votre rapporteur général qui vous propose de la remplacer par l'expression « *ces parts, actions ou droits, n'ont pas été intégralement souscrites, obtenus ou acquis à titre gratuit* », écartant ainsi la possibilité de l'obtention de parts ou actions de « *carried interest* » sans aucune contrepartie.** Votre commission des finances, à l'initiative de votre rapporteur général, a adopté un amendement **FINC.23** en ce sens.

Deuxièmement, le dispositif tel qu'adopté à l'Assemblée nationale prévoit que seuls les détenteurs de parts ou actions de « *carried interest* » établissant leur domicile fiscal en France entre le 11 juillet 2018 et le 31 décembre 2022 peuvent bénéficier du régime d'imposition prévu au nouveau 9 du II de l'article 150-0 A du code général des impôts, soit une durée de quatre ans et demi. **Ce délai semble relativement court pour**

---

<sup>1</sup> Avis n° 387402 du 21 mars 2013.

**concourir à l'objectif d'améliorer l'attractivité de la place financière de Paris à long terme**, ce dispositif n'étant pas uniquement destiné aux bénéficiaires actuellement domiciliés fiscalement au Royaume-Uni. Par conséquent, votre commission des finances, à l'initiative de votre rapporteur général, vous propose d'adopter un amendement **FINC.22** permettant d'étendre ce délai jusqu'au 31 décembre 2024.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.**



---

*ARTICLE 16 ter (nouveau)*  
*(Art. 150 U et 244 bis A du code général des impôts)*

**Exonération d'imposition des plus-values pour la cession de la résidence principale des non-résidents français lors de leur départ**

**Commentaire : le présent article étend à dix ans la durée pendant laquelle les anciens résidents peuvent bénéficier de l'exonération sur les plus-values de cession d'un logement et exonère les plus-values de cession d'une résidence principale non occupée au plus tard le 31 décembre de l'année suivant celle du transfert de domicile fiscal hors de France.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

**A. LES NON-RÉSIDENTS FRANÇAIS SONT SOUMIS À DES RÈGLES SPÉCIFIQUES D'IMPOSITION DES PLUS-VALUES IMMOBILIÈRES**

**1. Le prélèvement spécifique sur les plus-values immobilières des non-résidents**

Les non-résidents, qu'ils soient des particuliers ou des entreprises, sont soumis à un régime spécifique d'imposition des plus-values immobilières réalisées à titre occasionnel en France, sous réserve toutefois des conventions internationales. Ce régime est défini à **l'article 244 bis A du code général des impôts**.

Ce prélèvement s'applique aux **plus-values résultant des cessions d'immeubles** ou de droits relatifs à des immeubles à condition qu'ils soient situés en France, ainsi qu'à des cessions à titre onéreux de titres, valeurs mobilières, droits sociaux ou autres droits émis par des sociétés françaises ou étrangères à prépondérance immobilière en France.

Le **taux de droit commun du prélèvement** est fixé par référence au taux normal de l'impôt sur les sociétés mentionné au deuxième alinéa du I de l'article 219 du code général des impôts, c'est-à-dire 33 1/3 %. Ce taux diminuera donc en même temps que le taux normal de l'impôt sur les sociétés<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Pour mémoire, l'article 84 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018 prévoit que le taux normal de l'impôt sur les sociétés passera à 31 % le 1<sup>er</sup> janvier 2019, 28 % le 1<sup>er</sup> janvier 2020, 26,5 % le 1<sup>er</sup> janvier 2021 et 25 % le 1<sup>er</sup> janvier 2022.

---

Toutefois un **taux dérogatoire de 19 %** s'applique aux personnes physiques.

Par ailleurs les plus-values réalisées par les personnes physiques non résidentes assujetties à l'impôt sur le revenu sont soumises depuis 2012 aux prélèvements sociaux dus au titre des produits de placements<sup>1</sup>.

Le taux total des prélèvements obligatoires sur plus-values de cessions s'élève donc en 2018 à 36,2 % au total<sup>2</sup>.

Ces plus-values bénéficient du même régime d'abattement pour durée de détention que les personnes physiques résidant en France.

Ce prélèvement est libératoire et les revenus correspondants sont donc exclus du revenu global soumis à l'impôt sur le revenu si le cédant est soumis à ce revenu. S'il est soumis à l'impôt sur les sociétés, le prélèvement n'est pas libératoire mais s'impute sur le montant de cet impôt dans la mesure où il est dû en France.

## **2. L'exonération partielle des plus-values issues de la cession, dans un délai de cinq ans, d'un logement situé en France par des anciens résidents**

L'article 150 U du code général des impôts définit de manière générale le **régime d'imposition des plus-values réalisées par des particuliers** lors de la cession **d'immeubles** ou de **droits relatifs à un immeuble**.

Des exonérations concernent notamment :

- au 1<sup>o</sup> du II de cet article, la cession de la résidence principale ;
- au 6<sup>o</sup> du même II, les cessions dont le prix est inférieur à 15 000 euros ;
- au III du même article et sous condition de ressources, les cessions réalisées par les titulaires de pensions de vieillesse ou de la carte « mobilité inclusion » portant la mention « invalidité ».

Par ailleurs, un abattement augmentant avec la durée de détention conduit à une exonération totale pour un bien conservé pendant trente ans<sup>3</sup>.

S'agissant des **non-résidents**, le **2<sup>o</sup> du II** de cet article **exonère du paiement de l'impôt** les plus-values réalisées au titre de la cession d'un logement situé en France par des **personnes physiques non résidentes mais qui ont été fiscalement résidentes** en France pendant au moins deux ans de

---

<sup>1</sup> I bis de l'article L. 136-7 du code de la sécurité sociale, modifié par l'article 29 de la loi n° 2012-958 du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012.

<sup>2</sup> La mobilité internationale des Français, rapport au Premier ministre de Mme Anne Genetet, députée des Français établis hors de France, juin 2018, p. 98.

<sup>3</sup> Article 150 VC du code général des impôts.

manière continue et sont ressortissantes d'un État membre de l'Union européenne ou d'un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen (EEE) ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.

Cette exonération s'applique **dans la limite d'une résidence** par contribuable et de **150 000 euros de plus-value nette imposable**, et à la condition qu'elle soit réalisée :

- soit au plus tard **le 31 décembre de la cinquième année suivant** celle du transfert par le cédant de son domicile fiscal hors de France (a du 2°) ;

- soit sans condition de délai, lorsque le cédant a la **libre disposition du bien au moins depuis le 1<sup>er</sup> janvier de l'année précédant** celle de la cession. Cette disposition exclut donc tout immeuble qui ferait l'objet d'une location (b du 2°).

#### **La notion de domicile fiscal**

Sous réserve des conventions internationales, une personne domiciliée fiscalement en France est passible de l'impôt sur le revenu en raison de l'ensemble de ses revenus, alors que, pour une personne dont le domicile fiscal est situé hors de France, seuls les revenus de source française sont passibles de cet impôt. Une exception est toutefois prévue en faveur des salariés détachés à l'étranger par leur entreprise et qui ont conservé leur foyer en France.

Le domicile fiscal est déterminé à partir du lieu de séjour principal ou du foyer, du lieu de l'activité professionnelle si elle n'est pas exercée à titre accessoire ou encore du lieu où la personne a centré ses activités économiques. Les agents de l'État exerçant à l'étranger sont considérés comme domiciliés en France s'ils ne sont pas soumis dans ce pays à un impôt personnel sur l'ensemble de leurs revenus.

*Source : commission des finances, articles 4A et 4B du code général des impôts, BOFIP*

### **B. DES PROPOSITIONS DE SIMPLIFICATION DE CE RÉGIME D'IMPOSITION**

Les **difficultés d'application** du régime d'imposition des plus-values aux non-résidents ont été plusieurs fois signalées.

La **possibilité de bénéficier de l'exonération pour une cession dans les cinq ans d'un logement occupé** a été introduite par l'article 28 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014, afin de tenir compte de la situation des ménages expatriés qui, souvent pour des raisons financières, mettent en location leur résidence en France pendant la durée de leur séjour à l'étranger.

Mme Anne Genetet, députée des Français établis hors de France, a signalé des difficultés persistantes dans un rapport sur la mobilité internationale des Français remis en juin 2018 au Premier ministre. La vente d'un bien loué dans les cinq ans n'est pas toujours possible, ce qui pénalise plus particulièrement des ménages modestes : les plus aisés peuvent en effet se permettre de laisser leur résidence en France inoccupée et bénéficier ainsi de l'exonération sans condition de délai. Or l'expatriation ne concerne pas seulement des cadres supérieurs, mais aussi des personnes qui trouvent dans le départ à l'étranger une opportunité après une période de difficultés professionnelles.

**Les propositions du rapport de Mme Anne Genetet  
sur la mobilité internationale des Français**

- Supprimer la condition selon laquelle le cédant non-résident doit avoir la libre disposition du bien au moins depuis le 1<sup>er</sup> janvier de l'année précédant celle de la cession et simultanément porter à 5 années la durée de domiciliation fiscale continue en France avant le départ, tout en maintenant le bénéfice de cette exonération à la seule première cession d'un bien immobilier après le départ de France.
- Porter le délai maximum de cession au 31 décembre de la dixième année qui suit le transfert du domicile fiscal hors de France.
- Supprimer la condition de plafonnement à 150 000 euros le montant de plus-value nette exonéré dès lors que le cédant remplit la condition de 5 années de domiciliation fiscale continue en France avant le départ, tout en maintenant le bénéfice de cette exonération à la seule première cession d'un bien immobilier après le départ de France.
- Maintenir le plafonnement de plus-value nette imposable à 150 000 euros pour les cédants qui ont entre 2 et 5 années de résidence fiscale continue en France avant le départ de France.

*Source : La mobilité des Français, rapport au Premier ministre de Mme Anne Genetet, députée des Français établis hors de France, juin 2018*

**C. UN RÉGIME CONTESTÉ PAR LA JURISPRUDENCE**

L'application combinée des articles 244 *quater* X et 150 U du code général des impôts conduit à appliquer deux régimes à la cession de la résidence principale pour un expatrié selon qu'elle est effectuée avant ou après son départ :

- dans le premier cas, le contribuable, qui est toujours domicilié fiscalement en France au moment de la cession, bénéficie de l'exonération prévue par le 1<sup>o</sup> du II de l'article 150 U au titre de la résidence principale en

---

France, même s'il la quitte depuis un délai considéré par la jurisprudence comme « normal » ;

- dans le second cas, il ne bénéficie que de l'exonération partielle, à hauteur de 150 000 euros, prévue par le 2° du II.

Cette distinction a été remise en cause par le tribunal administratif de Versailles dans un jugement en date du 26 juin 2018, qui a estimé que ces dispositions « *peuvent être de nature à dissuader un résident fiscal de France qui devient résident fiscal d'un pays tiers de céder sa résidence principale et, dans cette mesure, restreindre la circulation du produit de cette vente à destination de son nouveau pays de résidence* » <sup>1</sup>. Il a ainsi considéré qu'il s'agissait d'une **restriction aux mouvements de capitaux**, interdite par l'article 63 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne.

Ce régime avait été jugé conforme à la Constitution par le Conseil constitutionnel, dans sa décision n° 2017-668 QPC du 27 octobre 2017, au motif que la différence de traitement est justifiée par une différence de situation entre les résidents fiscaux et les non-résidents fiscaux. Le Conseil n'avait toutefois pas examiné la compatibilité entre ce régime et le droit européen.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté, sur la proposition du Gouvernement et avec l'avis favorable de la commission des finances, un amendement portant article additionnel qui **étend les cas d'exonération** de l'impôt sur les plus-values immobilières pour les non-résidents.

D'une part, il **étend à dix ans** la durée pendant laquelle des anciens résidents peuvent bénéficier de **l'exonération sur les plus-values de cessions d'un logement** prévue au 2° du II de l'article 150 U du code général des impôts.

D'autre part il complète le 1 du I de l'article 244 bis A du code général des impôts afin **d'exonérer du prélèvement** les plus-values de cession d'une **résidence principale** lors du transfert du domicile fiscal hors de France. Cette exonération s'applique une double condition :

- le transfert doit s'exercer à destination soit d'un État membre de l'Union européenne, soit d'un État ou territoire ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi qu'une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement, à condition que cet État ou territoire ne soit pas considéré comme non coopératif ;

---

<sup>1</sup> Tribunal administratif de Versailles, n° 1503365, 26 juin 2018.

- la cession doit être réalisée **au plus tard le 31 décembre de l'année suivant** celle du transfert de domicile fiscal hors de France. En outre **l'immeuble ne doit pas avoir été mis à la disposition de tiers**, à titre gratuit ou onéreux, entre ce transfert et la cession.

Par ailleurs, l'article complète le 1° du II du même article 244 *bis* A du code général des impôts afin **d'exclure l'application au même contribuable** de l'exonération prévue au 2° du II de l'article 150 U de ce code et de celle introduite par le présent article au I de l'article 244 *bis* A. Pour mémoire l'exonération prévue au 2° du II de l'article 150 U s'applique à toute cession de logement, dans une limite de 150 000 euros de plus-value, alors que celle introduite au 1° du II de l'article 244 *bis* A ne concerne que la cession de la résidence principale peu de temps après le départ.

Enfin, l'article **précise la procédure applicable** : l'obtention de l'exonération introduite à l'article 244 *bis* A ne nécessite pas le dépôt d'une déclaration, mais l'acte de cession doit préciser la nature et le fondement de cette exonération ou de cette absence de taxation.

Cette dernière disposition, insérée à la fin du 5<sup>e</sup> alinéa du II de l'article 244 *bis* A, s'applique également à deux autres exonérations mentionnées au même alinéa : l'exonération d'imposition pour les cessions dont le prix est inférieur à 15 000 euros et celle qui résulte de la possession du bien pendant une durée de trente années.

Le Gouvernement n'a pas indiqué l'impact budgétaire de cette disposition. En tout état de cause, les non-résidents fiscaux ne représentent, selon le rapport précité de Mme Anne Genetet, que 0,6 % des contribuables, le montant de leur impôt sur le revenu représentant 1 % de l'impôt sur le revenu.

### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général porte un regard favorable sur ces exonérations, qui devraient résoudre des difficultés rencontrées par certains ménages expatriés. Le développement de l'expatriation justifie un certain rapprochement des conditions d'imposition des plus-values perçues entre les différents contribuables lors de la cession de la résidence principale.

Ces dispositions ne concernent pas seulement les Français, mais l'ensemble des non-résidents qui ont transféré leur domicile fiscal hors de France. La fiscalité française distingue en effet les contribuables selon la localisation de leur domicile fiscal, mais pas selon leur nationalité.

La commission des finances a **adopté** un **amendement rédactionnel FINC.24** sur cet article.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.**

*ARTICLE 16 quater (nouveau)*  
*(Art. 150 duodecies, 158 et 200 A du code général des impôts)*

**Précision du champ des gains soumis au prélèvement forfaitaire unique (PFU) ou, sur option du contribuable, au barème de l'impôt sur le revenu**

**Commentaire : le présent article apporte des précisions rédactionnelles au champ des gains relevant du régime des plus-values mobilières qui sont imposables au prélèvement forfaitaire unique (PFU) ou, sur option du contribuable, au barème de l'impôt sur le revenu.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

L'imposition des revenus du capital relevait depuis 2013 de l'application du barème progressif de l'impôt sur le revenu.

L'article 28 de la loi de finances pour 2018 a remplacé ce cadre fiscal afin d'instaurer **un prélèvement forfaitaire unique (PFU)**, au taux global de 30 %, se composant d'un taux forfaitaire d'imposition à l'impôt sur le revenu de 12,8 % et d'un taux global de prélèvements sociaux de 17,2 %.

Aux termes de l'article 200 A du code général des impôts (CGI), **les contribuables peuvent toutefois, de façon « expresse et irrévocable » opter pour l'imposition de l'ensemble de leurs revenus mobiliers suivant le barème de l'impôt sur le revenu, lorsque cela est en leur faveur.**

Si le contribuable écarte le prélèvement forfaitaire unique pour l'imposition au barème, son revenu imposable est déterminé par le 6 bis de l'article 158 du CGI.

**II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE**

Le présent article additionnel, adopté à l'initiative du rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale et **avec l'avis favorable du Gouvernement**, vise à apporter **des corrections techniques** au champ des plus-values mobilières pouvant être imposées au prélèvement forfaitaire unique (PFU) ou, sur option du contribuable, au barème de l'impôt sur le revenu.

Le 1° de l'article modifie le 6 bis de l'article 158 du code général des impôts pour couvrir l'ensemble du champ des plus-values mobilières, détaillé à l'article 150-0 A du même code. Ainsi, les gains nets mentionnés à



---

l'article 150-0 A du CGI sont déterminés conformément aux articles 150-0 A à 150-0 E du même code lorsqu'ils sont imposés au barème de l'impôt sur revenu.

Cette précision supprime l'ambiguïté de la rédaction antérieure, qui visait « *les gains nets de cession de valeurs mobilières, droits sociaux et titres assimilés mentionnés à l'article 150-0 A* », alors que le champ de ce dernier est plus large que celui des cessions.

Par ailleurs, il ajoute un 6° au 6 *bis* de l'article 158 du code général des impôts pour compléter la liste des gains imposables selon le régime des plus-values mobilières. Il y intègre ainsi expressément les gains imposés à l'impôt sur le revenu et constatés à l'occasion d'une donation ouvrant droit à une réduction de l'impôt sur la fortune immobilière (dite « IFI-don ») dans le cadre prévu à l'article 978 du même code.

Le 2° du présent article modifie l'article 200 A du même code qui prévoit la possibilité de l'imposition au barème sur option du contribuable, afin de prendre en compte l'intégration des gains constatés lors d'une donation dite « IFI-don » au champ des plus-values mobilières.

### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Les corrections apportées au champ des gains imposables au prélèvement forfaitaire unique (PFU) ou, sur option du contribuable, au barème d'impôt sur le revenu, sont réalisées à droit constant et ne modifient pas l'économie générale du dispositif. Dès lors, l'adoption des corrections proposées au présent article ne pose pas de difficulté.

Votre commission des finances souhaite apporter **un aménagement supplémentaire** au cadre fiscal applicable aux revenus du capital perçus par les personnes physiques, profondément remanié avec l'instauration du PFU l'année dernière.

**La mise en œuvre du PFU a préservé certains régimes fiscaux dérogatoires** tels que l'exonération applicable aux produits et gains constatés dans le cadre d'un **plan d'épargne en actions (PEA)** et d'un **plan d'épargne en actions dédiées aux petites et moyennes entreprises (PEA-PME)**.

Ainsi, aux termes du 5 de l'article 200 A du code général des impôts, en cas de rachat ou de retrait avant les cinq années suivant l'ouverture d'un plan d'épargne en actions, le gain net réalisé est imposé au taux de 19 % (soit **36,2 %** avec les prélèvements sociaux), ou 22,5 % (soit **39,7 %** avec les prélèvements sociaux) si le rachat ou retrait a lieu avant la fin de la deuxième année. Au-delà de la cinquième année, le gain net réalisé est exonéré de l'impôt sur le revenu, sous certaines conditions. Les prélèvements sociaux restent dus.

**Le maintien de ce régime dérogatoire paraît surprenant compte tenu de l'alignement partiel de l'imposition des contrats d'assurance-vie sur le PFU.** Ainsi, les gains issus des versements effectués après le 26 septembre 2017 sont désormais imposés au taux forfaitaire unique en cas de rachat anticipé (avant huit ans).

Par ailleurs, **l'imposition au PFU du gain net en cas de sortie anticipée ne contrevient pas à l'objectif de détention longue** assigné aux PEA et PEA-PME puisqu'il maintient le principe d'une exonération d'impôt sur le revenu après cinq ans.

Par conséquent, votre commission des finances vous propose d'adopter un **amendement FINC.25**, à l'initiative de votre rapporteur général, **visant à instaurer l'imposition au PFU du gain net réalisé dans le cadre d'un PEA et d'un PEA-PME en cas de rachat ou retrait anticipé.**

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.**

---

*ARTICLE 16 quinquies (nouveau)*  
*(Art. 208 C du code général des impôts)*

**Augmentation du taux minimum de distribution par les SIIC des bénéfices issus des cessions d'immeubles**

**Commentaire : le présent article porte de 60 % à 70 % le taux minimum de distribution par les sociétés d'investissement immobilier cotées (SIIC) des bénéfices issus des cessions d'immeubles.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

**A. LE RÉGIME DE TRANSPARENCE FISCALE DES SOCIÉTÉS D'INVESTISSEMENT IMMOBILIER COTÉES**

Les sociétés d'investissement immobilier cotées (SIIC) sont des sociétés par actions, cotées sur un marché réglementé, dont l'objet principal est l'acquisition ou la construction d'immeubles en vue de la location.

L'article 208 C du code général des impôts (CGI) définit leur régime fiscal au regard de l'impôt sur les sociétés. Il résulte de l'article 11 de la loi de finances pour 2003<sup>1</sup>, introduit à l'initiative de notre collègue Philippe Marini, alors rapporteur général de la commission des finances du Sénat.

Sous certaines conditions, ces sociétés bénéficient d'une **exonération d'impôt sur les sociétés assortie d'une obligation de distribution des résultats exonérés.**

Leur régime repose sur un principe de **transparence fiscale** : les bénéfices réalisés au titre de la location d'immeubles ou de la sous-location de certains immeubles par les sociétés ne sont pas assujettis à l'impôt sur les sociétés, mais les dividendes issus de ces bénéfices font l'objet d'une taxation au niveau des actionnaires qui les reçoivent<sup>2</sup>.

L'objectif est d'assurer un **traitement fiscal des actionnaires des SIIC similaire au traitement fiscal des porteurs de parts des fonds immobiliers**, à savoir les sociétés civiles de placement immobilier (SCPI), les organismes de placement collectif immobilier (OPCI) et les sociétés civiles immobilières (SCI), pour lesquels il n'y a, par définition, pas d'imposition des bénéfices à l'impôt sur les sociétés.

---

<sup>1</sup> Loi n° 2002-1575 du 30 décembre 2002 de finances pour 2003.

<sup>2</sup> Impôt sur le revenu pour les personnes physiques et impôt sur les sociétés pour les personnes morales.

### **B. UN RÉGIME OPTIONNEL DOUBLEMENT ENCADRÉ**

Les sociétés susceptibles de bénéficier de ce régime doivent remplir **trois conditions** :

- être des **sociétés par actions, cotées** sur un marché réglementé ;
- avoir un **capital social de 15 millions d'euros minimum** ;
- avoir pour **objet social principal l'acquisition ou la construction d'immeubles en vue de la location** ou la détention directe ou indirecte de participations dans des personnes morales à objet social identique soumises au régime des sociétés de personnes ou à l'impôt sur les sociétés.

Les filiales détenues directement ou indirectement à au moins 95 %, soumises à l'impôt sur les sociétés et ayant un objet identique, peuvent également bénéficier de ce régime.

**Les sociétés peuvent opter** pour ce régime spécial d'exonération **sous deux conditions** :

- au moment de l'entrée dans le régime, le capital et les droits de vote sont détenus à hauteur de 15 % au moins par des personnes qui détiennent chacune, directement ou indirectement, moins de 2 % du capital et des droits de vote ;
- le capital ou les droits de vote des sociétés ne sont pas détenus, directement ou indirectement, à hauteur de 60 % ou plus par une ou plusieurs personnes agissant de concert.

#### **L'exercice de l'option est irrévocable et global :**

- irrévocable, c'est-à-dire qu'elle ne peut prendre fin que si la SIIC ne remplit plus les trois conditions mentionnées;
- globale, à savoir qu'elle vise l'ensemble des immeubles et des parts des organismes mentionnés à l'article 8 du code général des impôts.

En application du deuxième alinéa de l'article 221 du code général des impôts, l'exercice de l'option entraîne cessation d'entreprise, dans la mesure où les entreprises concernées cessent totalement ou partiellement d'être soumises à l'impôt sur les sociétés.

---

### C. UN RÉGIME ASSUJETTI À UNE OBLIGATION DE DISTRIBUTION DES BÉNÉFICES AUX ACTIONNAIRES

En contrepartie de l'exonération d'impôt sur les sociétés, les SIIC sont soumises à une **obligation de distribution des bénéfices exonérés à leurs actionnaires**, dans une proportion qui dépend de l'origine de ces bénéfices :

- **95 % pour les bénéfices provenant des opérations de location** des immeubles ou de sous-location des immeubles pris en crédit-bail et distribués avant la fin de l'exercice suivant celui de leur réalisation ;

- **60 % pour les bénéfices tirés des plus-values** de cession d'immeubles<sup>1</sup> et distribués avant la fin du deuxième exercice qui suit celui de leur réalisation ;

- **100 % pour les dividendes perçus en provenance de filiales soumises au régime spécial ou d'autres SIIC** lorsque la société bénéficiaire détient au moins 5 % du capital et des droits de vote de la société distributrice pendant au moins deux ans.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a inséré le présent article additionnel, sur la proposition simultanée d'une part de M. Joël Giraud, rapporteur général de la commission des finances, et plusieurs de ses collègues, et d'autre part M. Jean-Noël Barrot et plusieurs de ses collègues, afin de **porter de 60 % à 70 % le taux de distribution obligatoire aux actionnaires** des bénéfices tirés des plus-values de cession d'immeubles, de droits réels, de droits afférents à un contrat de crédit-bail portant sur un immeuble et de participations dans des sociétés de personnes ou des filiales soumises à ce régime spécial.

## III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le 5 juin dernier, votre commission, lors de l'examen de la proposition de loi de nos collègues Rémy Pointereau et Martial Bourquin portant pacte national de revitalisation des centres-villes et centres-bourgs, a supprimé, à l'initiative de votre commission des finances, un article qui :

- comme le présent article additionnel, **relevait de 60 % à 70 % le taux de distribution** obligatoire aux actionnaires des bénéfices tirés des plus-values de cession d'immeubles ;

---

<sup>1</sup> Cette obligation de distribution s'applique également aux plus-values de cession de droits réels (usufruit, preneur d'un bail à construction ou d'un bail emphytéotique), de droits afférents à un contrat de crédit-bail portant sur un immeuble et des participations dans des sociétés de personnes ou des filiales soumises à ce régime spécial.

- obligeait par ailleurs les SIIC à consacrer chaque année au moins 20 % de ses investissements à des opérations situées dans certains périmètres faisant l'objet de politiques publiques spécifiques.

Le Sénat a confirmé cette suppression lors de l'examen de la proposition de loi en séance publique, le 14 juin dernier.

Votre rapporteur général rappelle que **les taux de distribution des bénéfiques** étaient, jusqu'en 2013, respectivement de 85 % pour les bénéfiques provenant des opérations de location et de **50 % seulement pour ceux tirés des plus-values de cession**.

Constatant que cette dépense fiscale avait un **coût de 840 millions d'euros en 2011**, l'inspection générale des finances (IGF), dans un rapport sur les aides publiques rendu en 2013<sup>1</sup>, a proposé, parmi plusieurs mesures, de relever ces deux taux aux niveaux respectifs de 95 % et de 70 %. L'IGF cherchait ainsi à obtenir une **réduction des dépenses fiscales de 187 millions d'euros**.

Ces propositions ont été **en grande partie mises en œuvre** par l'article 33 de la loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013, qui a relevé ces taux à 95 % pour les bénéfiques provenant des opérations de location et à **60 % pour les bénéfiques de cession**.

Le coût de cette dépense fiscale est désormais estimé, pour l'année 2017, à 545 millions d'euros<sup>2</sup>, soit **près de 300 millions d'euros de moins qu'en 2011**.

Il semble donc que l'objectif recherché par l'IGF en 2013 ait été largement atteint.

Le gain issu du passage du taux de 60 % à 70 % est estimé à 21 millions d'euros par les auteurs des amendements adoptés à l'Assemblée nationale, estimation obtenue selon toute apparence en divisant par deux l'économie de 42 millions d'euros qu'attendait l'IGF dans son rapport de 2013 pour le passage de 50 % à 70 % du même taux.

Outre l'incertitude sur la validité de ce chiffrage aujourd'hui, il faut noter qu'il se fonde sur l'hypothèse forte d'absence d'externalité négative de la mesure sur l'activité des SIIC. Or on peut considérer qu'un renforcement des obligations de distribution aurait probablement un impact sur les investissements des SIIC, ce qui réduirait en retour les recettes fiscales liées par exemple aux droits d'enregistrement et à l'impact économique sur les territoires concernés.

---

<sup>1</sup> Inspection générale des finances, [Pour des aides simples et efficaces au service de la compétitivité](#), juin 2013.

<sup>2</sup> Document « Voies et moyens », tome 1, annexé au présent projet de loi de finances.

Suivant ainsi la position déjà exprimée par le Sénat très récemment, votre rapporteur général ne juge donc pas nécessaire de procéder, pour un bénéfice non avéré et en tout état de cause très faible, à une nouvelle modification des règles fiscales relatives aux SIIC. Tel est l'objet de l'amendement de suppression FINC.26.

Décision de la commission : votre commission vous propose de supprimer cet article.

*ARTICLE 16 sexies (nouveau)*  
*(Art. 793 bis du code général des impôts)*

**Relèvement du seuil au-delà duquel l'exonération de droits de mutation sur certaines transmissions d'entreprises agricoles est réduite à 50 %**

**Commentaire : le présent article prévoit de relever le seuil de l'exonération des droits de mutation à titre gratuit concernant certains éléments de l'entreprise agricole cédée.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

***A. DES EXONÉRATIONS PARTIELLES DE DROITS DE MUTATION À TITRE GRATUIT SONT PRÉVUES POUR LES TRANSMISSIONS DE CERTAINS ACTIFS AGRICOLES À L'ARTICLE 793 DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS...***

L'article 793 du code général des impôts prononce l'exonération de droits de mutation à titre gratuit pour les transmissions d'un grand nombre d'actifs agricoles.

Parmi les biens visés figurent :

- les parts des groupements fonciers agricoles et des groupements agricoles fonciers, à concurrence des trois-quarts de la fraction de la valeur nette des biens donnés à bail à long terme ou à bail cessible ;

- les biens donnés à bail, à concurrence des trois quarts de leur valeur, sous réserve des dispositions de l'article 793 *bis* du même code.

***B. ... SOUS DES CONDITIONS PRÉCISÉES, POUR CERTAINS D'ENTRE EUX, PAR L'ARTICLE 793 BIS DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS***

Pour les deux catégories de biens, représentatifs d'actifs essentiellement fonciers susmentionnés, l'exonération est soumise à des conditions et limites.

**1. Des conditions de maintien de la propriété**

Le successeur (héritier, donataire, et légataire) doit prendre l'engagement de conserver la propriété du bien pendant cinq ans à compter de la date de la transmission.



---

Cette condition est sanctionnée par le rappel des droits majorés de l'intérêt légal de retard.

## 2. Un plafonnement de l'exonération

L'exonération est plafonnée. Lorsque la valeur du bien transmis, appréciée dans le chef du successeur, dépasse 101 897 euros, l'exonération, de 100 % dans le cas contraire, est ramenée à 50 % au-delà de cette limite.

Ainsi, pour un bien évalué à 101 897 euros, l'exonération porte sur la totalité du bien.

En revanche, pour un bien d'une valeur égale à 2 fois le plafond de 101 897 euro, soit 203 794 euros, l'assiette exonérée est de 101 897 euros \* 100 % + 101 897 euros \* 50 %, soit 152 845,5 euros.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté le présent article additionnel proposé par deux amendements identiques du rapporteur général de la commission des finances au nom de la commission des finances et des députés de La République en marche.

Ces initiatives ont reçu un avis favorable du Gouvernement.

Elles consistent à relever le seuil au-delà duquel l'exonération est réduite.

Le seuil d'exonération totale passerait à 300 000 euros. Ce n'est qu'au-delà, et pour la fraction excédant cette limite, que l'exonération serait ramenée à 50 %.

## III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La commission des finances a eu l'occasion à maintes reprises d'appeler l'attention sur l'importance des **enjeux attachés à une transition démographique et surfacique**, alors que de nombreux agriculteurs arrêtent leur activité ou sont sur le point de le faire.

La **réduction des droits de mutation à titre gratuit peut être un levier pour relever ce défi**, d'autant plus que dans l'hypothèse d'un renchérissement de la valeur du foncier agricole<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Le coût de la mesure n'a pas été estimé, mais il devrait être modéré au regard des possibilités de déduction offertes par d'autres régimes fiscaux favorables à la transmission.

Tout en ne résolvant pas tous les problèmes (en particulier le poids de l'impôt sur la fortune immobilière (IFI) sur le foncier agricole, la mesure proposée va dans le bon sens.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.**

---

*ARTICLE 16 septies (nouveau)*  
*(Art. 795 du code général des impôts)*

**Mise en cohérence des catégories d'organismes d'intérêt général ouvrant droit à certains avantages fiscaux**

**Commentaire : le présent article prévoit d'élargir l'exonération des droits de mutation à titre gratuit (DMTG) sur les dons et legs à l'ensemble des fondations et associations reconnues d'utilité publique pour l'aligner sur le régime d'exonération applicable aux fonds de dotations tels que définis à l'article 200 du code général des impôts.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

***A. L'EXONÉRATION DE DROITS DE MUTATION À TITRE GRATUIT SUR LES DONS ET LEGS S'APPLIQUE À UN CHAMP PRÉCISÉMENT DÉFINI***

**1. Toutes les fondations et associations reconnues d'utilité publique ne sont pas exonérées de droits de mutation à titre gratuit sur les dons et legs**

L'exonération de droits de mutation à titre gratuit sur les dons et legs constitue une dépense fiscale destinée à soutenir le monde associatif, à l'image de la réduction au titre de l'impôt sur le revenu des donateurs (article 200 du code général des impôts, CGI), au titre de l'impôt sur les bénéfices des entreprises (article 238 *bis* du CGI), et au titre de l'impôt sur la fortune immobilière (article 978 du CGI).

Concernant l'exonération de droits de mutation à titre gratuit (DMTG), **l'article 795 du code général des impôts** (CGI) énumère les entités pouvant en bénéficier sur les dons et legs qui leur sont consentis :

- tout groupement disposant d'une personnalité civile<sup>1</sup> **si les dons et legs constituent des œuvres d'art, monuments ou objets ayant un caractère historique, de livres, d'imprimés ou de manuscrits destinés à figurer dans une collection publique (1°), ainsi que sur les sommes d'argent données et léguées en vue de leur achat (6°)**. Cette catégorie est également exonérée de DMTG si les dons et legs sont destinés à **l'érection de monuments aux morts de la guerre ou à la gloire de nos armées et armées alliés (11°)** ;

---

<sup>1</sup> *Autres que les collectivités territoriales et leurs établissements publics, les établissements publics hospitaliers ainsi que les organismes d'administration et de gestion de la sécurité sociale qui relèvent de l'article 794 du CGI.*

---

- les établissements publics ou d'utilité publique dont **les ressources sont exclusivement affectées à des œuvres scientifiques, culturelles ou artistiques à but non lucratif (2°)**, ainsi **qu'à la recherche médicale ou scientifique à but non lucratif<sup>1</sup>** ;

- les établissements publics charitables, les mutuelles et toutes autres sociétés reconnues d'utilité publique dont **les ressources sont affectées à des œuvres d'assistance, à la défense de l'environnement naturel ou à la protection des animaux (4°)**. L'administration fiscale admet que cette exonération s'applique à toutes les sociétés de secours mutuel, même si elles ne sont ni approuvées ni reconnues d'utilité publique<sup>2</sup> ;

- les organismes limitativement énumérés dont l'objet est de soutenir les œuvres dans le **domaine de l'enseignement scolaire et universitaire (5°)<sup>3</sup>** ;

- **les organismes d'habitation à loyer modéré (HLM), l'office national des anciens combattants et victimes de guerre, les associations culturelles et congrégations autorisées, le Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres, les établissements publics de parcs nationaux** si le don ou le legs concerne un immeuble situé dans le parc en question (7°, 9°, 10°, 12°, 13°) ;

- **les fonds de dotations (14°)**.

Il en résulte que **les fondations et associations d'utilité publique** ne sont exonérées de DMTG sur les dons et legs que si leurs ressources sont **exclusivement affectées à des œuvres scientifiques, culturelles, artistiques, à des œuvres d'assistance, à la défense de l'environnement naturel ou à la protection des animaux, à but non lucratif**.

Elles peuvent aussi être exonérées si les dons et legs concernent des **œuvres d'art ou objet à caractère historique** ayant vocation à figurer dans une collection publique, ou visant à l'érection des monuments aux morts.

---

<sup>1</sup> Le II de l'article 16 de la loi n° 87-571 du 23 juillet 1987 sur le développement du mécénat « ayant étendu aux associations déclarées, ayant pour but exclusif la recherche scientifique ou médicale, la capacité de recevoir des libéralités entre vifs ou testamentaires, il est admis, pour les dons et legs consentis à compter du 4 octobre 1988, que les associations déclarées dont les ressources sont exclusivement affectées à la recherche médicale ou scientifique à caractère désintéressée bénéficient de l'exonération de DMTG prévue au 2° de l'article 795 du CGI » (BOI-ENR-DMTG-10-20-20-20160706, §30).

<sup>2</sup> BOI-ENR-DMTG-10-20-20-20160706, §60

<sup>3</sup> Les fondations universitaires, partenariales, et établissements d'enseignement supérieur reconnus d'utilité publique, les sociétés d'éducation populaire gratuite reconnues d'utilité publique et subventionnées par l'État, les associations d'enseignement supérieur reconnues d'utilité publique, et les établissements reconnus d'utilité publique ayant pour objet de soutenir des œuvres d'enseignement scolaire et universitaire régulièrement déclarées.

---

## **2. Le champ de l'exonération des droits de mutation à titre gratuit est plus restreint que celui de la réduction d'impôt sur le revenu au profit des donateurs**

Ce champ est plus restreint que celui des entités pour lesquelles les dons et versements ouvrent droit à une réduction d'impôt sur le revenu au profit des donateurs, défini à l'article 200 du CGI. En effet, le deuxième alinéa de cet article prévoit que les dons et versements effectués à l'ensemble des fondations ou associations reconnues d'utilité publique peuvent donner lieu à une réduction d'impôt sur le revenu au profit des donateurs.

Par ailleurs, il peut être noté que **le champ d'application de la réduction d'impôt sur le revenu au profit des donateurs est particulièrement large**. En effet, il prévoit également que les dons et versements puissent donner lieu à une réduction d'impôt sur le revenu s'ils sont effectués au profit d'œuvres ou d'organismes d'intérêt général ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel, mettant en valeur le patrimoine artistique, concourant à la défense du patrimoine naturel, à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises, ainsi que pour les associations d'intérêt général œuvrant pour le pluralisme de la presse (b et f de l'article 200 du CGI).

### ***B. LE RÉGIME FISCAL APPLICABLE AUX FONDS DE DOTATION EST PLUS AVANTAGEUX QUE CELUI DES FONDATIONS RECONNUES D'UTILITÉ PUBLIQUE EN MATIÈRE DE DROITS DE MUTATION À TITRE GRATUIT***

#### **1. Le fonds de dotation, un organisme de mécénat distinct des fondations et associations reconnues d'utilité publique**

Aux termes de l'article 140 de la loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie, le fonds de dotation est défini comme **une personne morale de droit privé à but non lucratif**, créé par une ou plusieurs personnes physiques ou morale, pour une durée déterminée ou indéterminée. Son objet est de **recevoir et de gérer, en les capitalisant, des biens de toute nature qui lui sont apportés à titre gratuit et irrévocable, et d'utiliser les revenus de la capitalisation afin de réaliser un œuvre ou une mission d'intérêt général**. Le fonds peut également redistribuer ses revenus pour assister une personne morale à but non lucratif dans l'accomplissement de ses missions d'intérêt général.

Le fonds de dotation est constitué par les dotations en capital qui lui sont apportées, auxquelles s'ajoutent les dons et legs qui lui sont consentis. Il dispose ensuite librement de ses ressources dans la limite de son objet social.

---

La dotation initiale doit au moins s'élever à 15 000 euros<sup>1</sup>. **Aucun fonds public ne peut abonder le fonds de dotation**, sauf à titre exceptionnel, sur dérogation accordée par un arrêté conjoint des ministres chargés de l'économie et du budget. Le fonds de dotation peut toutefois faire appel à la générosité publique, après autorisation administrative.

Plusieurs dispositions fiscales spécifiques s'appliquent aux fonds de dotation :

- **une réduction d'impôt sur le revenu au profit des donateurs** égale à 66 % du montant des dons et versements, dans la limite de 20 % du revenu imposable, sous certaines conditions, en application de l'article 200 du CGI ;

- **le fonds de dotation est exonéré d'impôt sur les sociétés sur ses activités non lucratives**, en application du 1 *bis* et 5 de l'article 206 du même code ;

- **les entreprises effectuant des versements auprès de fonds de dotation bénéficient d'une réduction d'impôt** égale à 60 % du montant de ces versement, dans la limite de 0,5 % de leur chiffre d'affaires, qu'elles soient assujetties à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés, en application du 238 *bis* du même code ;

- **les dons et legs consentis aux fonds de dotation sont exonérés de DMTG**, sous certaines conditions, en application de l'article 795 du même code.

L'exposé des motifs du projet de loi de modernisation de l'économie indiquait que l'objectif de la création des fonds de dotation était de permettre « à des organisations à but non lucratif, tel que des universités, des hôpitaux ou des musées, de disposer de fonds leur assurant une part importante de leur budget ». En outre, il permettait « aux donateurs de contrôler l'utilisation des fonds et n'est pas donc limité au champ du mécénat »<sup>2</sup>.

Le fonds de dotation se rapproche du statut de la fondation reconnue d'utilité publique (FRUP) en ce qu'il consiste en **la mise en commun d'un patrimoine au service d'une activité d'intérêt général**. Toutefois, il se distingue de la FRUP, notamment par **la souplesse** de son processus de création. La création d'un fonds de dotation nécessite une simple déclaration en préfecture, alors que la reconnaissance de l'utilité publique d'une fondation requiert un décret pris en Conseil d'État, ce qui allonge le délai d'obtention de la personnalité juridique. Un commissaire aux comptes ne certifie les comptes des fonds de dotation que si le montant total de ses ressources en fin d'exercice dépasse les 10 000 euros, alors que la

---

<sup>1</sup> En application de l'article 85 de la loi n° 2014-856 du 31 juillet 2014 relative à l'économie solidaire et sociale, la dotation initiale doit être au moins égale à un montant fixé par voie réglementaire et ne peut excéder 30 000 euros. Ce montant a été fixé à 15 000 euros par le décret n° 2015-49 du 22 janvier 2015 relatif aux fonds de dotation.

<sup>2</sup> Exposé des motifs du projet de loi de modernisation de l'économie, enregistré à la présidence de l'Assemblée nationale le 28 avril 2008.

---

certification annuelle est obligatoire pour les FRUP. Enfin, la composition du conseil d'administration du fonds de dotation est libre, alors que pour les FRUP, ses statuts doivent être validés par le Conseil d'État et présenter des garanties d'indépendance vis-à-vis des fondateurs.

L'association reconnue d'utilité publique (ARUP) requiert également un décret en Conseil d'État pour être reconnue comme telle, et elle peut recevoir des subventions publiques, contrairement au fonds de dotation.

## **2. Un champ d'exonération des droits de mutation à titre gratuit plus restreint pour les fondations et associations d'utilité publique que pour les fonds de dotation**

Au 1<sup>er</sup> novembre 2018, on compte 655 fondations reconnues d'utilité publique, 1 878 associations reconnues d'utilité publique et environ 3 000 fonds de dotation.

Le champ de l'exonération de DMTG sur les dons et legs reçus par les fonds de dotation est très large puisqu'il est identique à celui de la réduction d'impôt sur le revenu au profit des donateurs, défini au b et f *bis* de l'article 200 du CGI :

- le fonds de dotation doit avoir **un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel, ou concourant à la mise en valeur d'un patrimoine artistique, à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue, et des connaissances scientifiques françaises, ou exercer des actions concrètes en faveur du pluralisme de la presse<sup>1</sup> ;**

- **sa gestion est désintéressée**, c'est-à-dire qu'il n'exerce pas d'activité lucrative. La doctrine fiscale admet que, dans l'hypothèse où un fonds de dotation exerce des activités lucratives et non lucratives, les dons et legs qui lui sont consentis sont exonérés de DMTG s'ils sont affectés au secteur non lucratif<sup>2</sup> ;

- **ou le fonds de dotation a une gestion désintéressée et reverse les revenus tirés des dons qu'il perçoit aux organismes d'intérêt général énumérés à l'article 200 du CGI.**

Le b et f *bis* de l'article 200 du CGI visent des organismes d'intérêt général, alors que les fondations et associations reconnues d'utilité publique relèvent d'une procédure de reconnaissance spécifique.

---

<sup>1</sup> La possibilité pour les fonds de dotation de concourir à des actions en faveur de la presse grâce à la réduction d'impôt au profit des donateurs a été établie par l'article 20 de la loi n° 2015-433 du 17 avril 2015 portant diverses dispositions tendant à la modernisation du secteur de la presse.

<sup>2</sup> Cf. BOI-ENR-DMTG-10-20-20160706. Par parallélisme, le fonds de dotation est exonéré de l'impôt sur les sociétés uniquement sur ses activités non lucratives, en application du 1 bis de l'article 206 du CGI.

Aucune exigence de nature ni de forme du don est requise pour l'exonération des DMTG aux fonds de dotation. Un legs peut même être consenti alors même que le fonds de dotation n'existe pas au jour de l'ouverture de la succession, à condition que le fonds de dotation acquiert la personnalité morale dans l'année suivant l'ouverture de celle-ci.

Par conséquent, **contrairement aux fondations et associations reconnues d'utilité publique, un fonds de dotation ayant un objet éducatif, social, humanitaire, sportif, familial, ou visant à favoriser le pluralisme de la presse, sera exonérée de DMTG sur les dons et legs qui lui sont consentis.**

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article résulte de la discussion de deux amendements identiques, les amendements n° 2 445 et n° 2 499, présentés par **le rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale**, et notre collègue députée Sarah El Haïry qui l'a initialement présenté en commission.

La commission des finances de l'Assemblée nationale a adopté le dispositif sans l'amender, alors que **le rapporteur général a donné un avis de sagesse**. Lors de son examen en séance publique, il a reçu **un avis défavorable du Gouvernement**, la secrétaire d'État auprès du ministre de l'économie et des finances, Agnès Pannier-Runacher, ayant demandé le retrait des amendements au motif qu'ils « *étendent de manière très large le champ de cette exonération* ».

Le I du présent article modifie le 2° de l'article 795 du CGI afin d'exonérer de DMTG les dons et legs consentis aux établissements publics ou d'utilité publique répondant aux mêmes critères que les fonds de dotation définis aux b et f *bis* de l'article 200.

Par conséquent, les fondations et associations reconnues d'utilité publique ayant un objet éducatif, social, humanitaire, sportif, familial et exerçant des actions en faveur du pluralisme de la presse sont désormais intégrées au champ des entités exonérées de DMTG sur les dons et legs consentis.

Le II du présent article constitue un gage pour compenser cette perte de recettes pour l'État.



---

### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

L'examen de cet article additionnel par votre commission des finances se heurte à deux difficultés principales.

La première est celle de **l'absence de chiffrage du coût de la mesure proposée**. Interrogée par votre rapporteur général, la direction de la législative fiscale a indiqué que l'exonération des droits de mutation à titre gratuit prévue par le 2° de l'article 795 du code général des impôts ne faisait pas l'objet d'une déclaration spécifique. En l'absence de données, le coût actuel du dispositif n'est pas chiffrable, et par conséquent, son extension ne l'est pas non plus.

**Votre commission des finances s'étonne de ce constat et regrette l'absence d'information relative à cette dépense fiscale** qui, au regard du nombre important de fondations et associations reconnues d'utilité publique, devrait avoir un coût non négligeable pour les finances publiques.

La deuxième difficulté réside dans **la rédaction du dispositif proposé**. L'article 795 du code général des impôts a été malmenée au fil de ses modifications successives et son économie générale a perdu en lisibilité et en clarté. Sa nouvelle rédaction issue de l'adoption de cet article devrait encore complexifier son analyse.

**Un toilettage de la totalité de la rédaction de l'article 795 du code général des impôts serait probablement nécessaire pour clarifier les entités pouvant bénéficier de l'exonération des DMTG sur les dons et legs qui leur sont consentis**. Ces modifications rédactionnelles requièrent une consultation des acteurs associatifs afin de s'assurer de n'écarter aucune entité du champ de l'exonération.

Quoi qu'il en soit, **le dispositif proposé permet de soutenir efficacement le monde associatif**, d'autant que les travaux récents de la commission des finances ont mis en évidence l'impact négatif des dernières réformes fiscales sur la générosité publique<sup>1</sup>.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

<sup>1</sup> « État et perspectives de la générosité en France » - Audition en date du 3 octobre 2018

---

*ARTICLE 16 octies (nouveau)*  
*(Art. 973, 974, 978, 981 et 1649 AB du code général des impôts,*  
*art. L. 14 A et L. 247 du livre des procédures fiscales)*

### **Aménagement de l'impôt sur la fortune immobilière**

**Commentaire : le présent article prévoit d'aménager l'impôt sur la fortune immobilière (IFI), en :**

- **apportant des clarifications relatives aux règles de déductibilité des dettes et aux règles contentieuses ;**
- **étendant le champ de l'obligation déclarative des trusts à l'ensemble des actifs, et non aux seuls actifs imposables à l'IFI ;**
- **ouvrant à l'administration fiscale la possibilité de s'assurer de la régularité des reçus ou attestations délivrés par les organismes sans but lucratif dans le cadre de la réduction d'impôt « IFI-dons » ;**
- **mettant à jour la liste des bénéficiaires de la réduction d'impôt « IFI-dons » pour tenir compte des nouvelles modalités de reconnaissance de certaines qualités.**

#### **I. LE DROIT EXISTANT**

**La France disposait d'un impôt sur la fortune (ISF) depuis 1982<sup>1</sup>, afin de taxer la capacité contributive que confère la détention d'un patrimoine.**

L'an passé, ce dernier a été remplacé par un **impôt sur la fortune immobilière (IFI)** qui, contrairement à l'ISF, constitue un impôt annuel sur les seuls actifs immobiliers<sup>2</sup>.

En vertu de l'article 965 du code général des impôts, l'assiette de ce nouvel impôt est constituée par la **valeur nette**, au 1<sup>er</sup> janvier de l'année :

- d'une part, des **biens et droits immobiliers** des redevables ;

---

<sup>1</sup> L'impôt sur les grandes fortunes (IGF) mis en place en 1982 avait été supprimé à la suite de l'alternance de 1986 avant d'être rétabli sous la forme d'un impôt de solidarité sur la fortune (ISF) par la loi du 23 décembre 1988 de finances pour 1989.

<sup>2</sup> Pour un examen détaillé du nouvel impôt, le lecteur est invité à se reporter au commentaire d'article figurant aux pages 261 à 293 du rapport général n° 108 (2017-2018) d'Albéric de Montgolfier sur le projet de loi de finances pour 2018, fait au nom de la commission des finances et déposé le 23 novembre 2017.

---

- d'autre part, des **actions et parts détenues, à hauteur « de la fraction de leur valeur représentative de biens ou droits immobiliers »** que les sociétés et organismes détiennent directement ou indirectement.

L'IFI s'appliquant comme l'ISF au patrimoine net, il est donc possible de **déduire les dettes** existantes au 1<sup>er</sup> janvier, à condition toutefois qu'elles soient afférentes à des actifs imposables et effectivement supportées par les redevables (article 974 du même code).

Différents régimes d'exclusion ou d'exonération ont par ailleurs été mis en place, au bénéfice principalement de l'**immobilier professionnel**, des **participations minoritaires** et des **biens agricoles**.

Sont notamment prévus :

- l'exclusion des biens immobiliers **affectés à une activité opérationnelle<sup>1</sup> de la société ou de l'organisme qui les détient directement** (a du 2° de l'article 965 du même code) ;

- l'exclusion des biens immobiliers détenus par une société opérationnelle et affectés à une activité opérationnelle **au sein du groupe** (b du 2° de l'article 965 du même code) ;

- l'exclusion des **participations inférieures à 10 %** dans les sociétés opérationnelles (troisième alinéa du 2° de l'article 965 du même code) ;

- l'exonération des **biens affectés à l'activité principale du redevable**, que ces derniers soient détenus directement ou indirectement (article 975 du même code) ;

- l'exonération partielle des **bois et forêts**, des **biens donnés à bail à long terme**, des **biens ruraux** et des parts de **groupements fonciers agricoles**.

S'agissant des **réductions d'impôt**, seule a été conservée la possibilité pour le redevable d'imputer sur l'IFI, dans la limite de 50 000 euros, **75 % du montant des dons** effectués au profit de certains organismes d'intérêt général (article 978 du code général des impôts).

Pour le calcul de l'impôt, le **barème** et le **mécanisme de décote** de l'ISF ont été transposés à l'IFI (article 977 du code général des impôts).

---

<sup>1</sup> Pour l'application de l'IFI, le terme « opérationnel » désigne les activités industrielles, commerciales, artisanales, agricoles ou libérales au sens de l'article 966 du code général des impôts. Deux catégories d'activités qui relèvent habituellement des activités commerciales sont expressément exclues : les activités de gestion de son propre patrimoine immobilier, d'une part, et les activités de location de locaux d'habitation loués meublés ou destinés à être loués meublés, d'autre part.

### Barème de l'impôt sur la fortune immobilière

Fraction de la valeur nette taxable du patrimoine	Tarif
< 0,8 million d'euros	0
> 0,8 million d'euros et <= 1,3 million d'euros	0,5 %
> à 1,3 million d'euros et <= à 2,57 millions d'euros	0,7 %
> à 2,57 millions d'euros et <= 5 millions d'euros	1 %
> à 5 millions d'euros et <= 10 millions d'euros	1,25 %
> à 10 millions d'euros	1,5 %

Source : commission des finances du Sénat (à partir de l'article 977 précité)

D'après le tome I du rapport sur les *Voies et moyens* annexé au projet de loi de finances pour 2019, **le rendement de l'IFI est estimé à 1,2 milliard d'euros, tant en 2018 qu'en 2019**. En effet, si la prévision de recettes pour l'impôt sur la fortune immobilière figurant dans le présent projet de loi de finances s'élève à 1,5 milliard d'euros au titre de l'année 2019, cette dernière inclut l'encaissement de 300 millions d'euros au titre de l'ISF des années antérieures.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, introduit par notre collègue Joël Giraud, rapporteur général au nom de la commission des finances de l'Assemblée nationale, avec l'avis favorable du Gouvernement, **procède à différents aménagements de l'IFI**.

### A. CLARIFICATION DES RÈGLES DE DÉDUCTIBILITÉ DES DETTES

Il vise tout d'abord à **clarifier les règles de déductibilité des dettes**.

En la matière, le législateur a introduit aux articles 973 et 974 du code général des impôts différentes **règles anti-abus** afin de rendre inopérants certains schémas d'optimisation potentiels.

À titre d'exemple, les **prêts *in fine*** qui prévoient un remboursement du capital au terme du contrat sont traités comme s'ils s'amortissaient linéairement sur la durée du prêt (premier alinéa du II de l'article 974).

Toutefois, **il existe actuellement une incertitude sur la portée exacte de ces règles**, dans la mesure où elles visent les seules dettes correspondant à l'achat d'un « *bien ou droit immobilier* » imposable et ne prévoient pas expressément les conditions de déduction en cas de souscription par l'intermédiaire d'une société.

---

Aussi, afin de clarifier le fait que ces règles **s'appliquent quel que soit le type d'actif imposable et la catégorie de personne, physique ou morale, à l'origine de la dette**, il est proposé de :

- substituer le terme « *actif* » à l'expression « *bien ou droit immobilier* » (alinéas 4 à 6 et alinéa 9 du présent article).

- prévoir expressément que les dettes « *contractées, directement ou indirectement, par une société ou un organisme pour l'achat d'un actif imposable* » dans le cadre de *prêts in fine* ou ne prévoyant pas de terme pour le remboursement du capital (ex : lignes de crédit « *revolving* ») sont prises en compte chaque année selon les mêmes règles que pour les personnes physiques (alinéa 8 du présent article).

## **B. AMÉNAGEMENT DE LA RÉDUCTION D'IMPÔT « IFI-DONS »**

### **1. Mise à jour de la liste des bénéficiaires**

S'agissant de la réduction d'impôt « IFI-dons », le présent article propose de mettre à jour la liste des bénéficiaires afin de tenir compte des nouvelles modalités de reconnaissance de la qualité de **groupement d'employeurs pour l'insertion et la qualification** prévues par décret<sup>1</sup> sur le fondement de l'article L. 1253-1 du code du travail (alinéa 10 du présent article).

### **2. Possibilité pour l'administration fiscale de s'assurer de la régularité des reçus ou attestations délivrés par les organismes sans but lucratif**

En outre, l'administration serait autorisée à **vérifier la régularité des reçus ou attestations délivrés par les organismes sans but lucratif**, ainsi que cela était déjà expressément prévu pour la réduction d'impôt « ISF-dons » à l'article L. 14 A du livre des procédures fiscales (alinéa 21 du présent article).

## **C. CLARIFICATION DES RÈGLES CONTENTIEUSES**

L'ISF était assis, recouvré et acquitté et les bases d'imposition déclarées selon les mêmes règles et sous les mêmes garanties et sanctions que les droits de mutation par décès (articles 885 D et 1723 *ter*-00 A du code général des impôts, dans leur version en vigueur au 31 décembre 2017).

S'agissant de l'IFI, l'article 981 du code général des impôts se contente d'indiquer qu'il est « *contrôlé, sauf dispositions contraires, comme en matière de droits d'enregistrement* ».

---

<sup>1</sup> Décret n° 2015-998 du 17 août 2015 relatif aux groupements d'employeurs pour l'insertion et la qualification.

Aussi, l'alinéa 14 du présent article propose une réécriture de cet article afin de **confirmer expressément que le régime contentieux de l'IFI suit également celui applicable en matière de droits d'enregistrement.**

L'alinéa 22 vise à procéder aux coordinations nécessaires à l'article L. 247 du livre des procédures fiscales relatif aux **remises gracieuses.**

#### ***D. EXTENSION DU CHAMP DE L'OBLIGATION DÉCLARATIVE DES TRUSTS***

Enfin, le présent article vise à **étendre le champ de l'obligation déclarative des trusts** prévu à l'article 1649 AB du code général des impôts.

En effet, le champ de cette obligation déclarative **avait été restreint aux seuls actifs imposables au titre de l'IFI** lors de la création de ce dernier.

Il est proposé aux alinéas 15 à 19 du présent article de **revenir sur ce resserrement, en rétablissant le champ déclaratif qui prévalait au temps de l'ISF**, à savoir :

- pour les personnes qui ont en France leur domicile fiscal, la valeur des biens et droits situés en France ou hors de France et des produits capitalisés placés dans le trust ;

- pour les autres personnes, la valeur des seuls biens et droits situés en France et des produits capitalisés placés dans le trust.

### **III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES**

#### ***A. DES AMÉNAGEMENTS QUI NE POSENT PAS DE DIFFICULTÉ***

**L'an passé, le Sénat s'était opposé à la mise en place de l'impôt sur la fortune immobilière.** En effet, il était apparu préférable de supprimer intégralement l'ISF, plutôt que d'adopter un impôt de substitution complexe et porteur d'effets néfastes tant sur le plan de l'efficacité économique que de l'équité. Un amendement en ce sens avait ainsi été adopté par le Sénat, à l'initiative de votre rapporteur général.

Maintenant que cet impôt est entré en vigueur – et **indépendamment des réserves que l'on conserve à son endroit** –, l'adoption des aménagements proposés au présent article ne pose pas de difficulté, dès lors qu'ils sont **conformes à l'intention initiale du législateur** (règles de déductibilité des dettes, régime contentieux), viennent utilement **apporter des clarifications** (mise à jour des bénéficiaires de la réduction d'impôt « IFI-dons ») et procèdent à des **corrections nécessaires au bon travail de l'administration fiscale** (rétablissement du champ de l'obligation déclarative des trusts et de la possibilité de contrôler la régularité des reçus ou attestations délivrés par les organismes sans but lucratif).

---

## B. LA NÉCESSITÉ DE CORRIGER CERTAINS « EFFETS DE BORD » DU NOUVEL IMPÔT PÉNALISANTS POUR LES CONTRIBUABLES

Au-delà de ces aménagements, il est également nécessaire de **revenir sur plusieurs éléments du dispositif ou interprétations retenues par l'administration fiscale qui n'apparaissent ni raisonnables, ni justifiés**, au regard des difficultés engendrées pour les contribuables et les entreprises.

### **1. Les loueurs en meublé professionnel doivent pouvoir bénéficier de l'exonération au titre des biens professionnels dans les mêmes conditions qu'en matière d'ISF, conformément à l'intention du législateur**

Le traitement réservé aux **loueurs en meublé professionnel** apparaît à cet égard emblématique.

Alors que l'intention du législateur était de transposer à l'IFI le régime d'exonération dont bénéficiaient ces derniers en matière d'ISF au titre des « biens professionnels », **l'administration fiscale a retenu une interprétation restrictive du texte lui permettant d'ajouter une condition pour bénéficier du régime.**

En matière d'ISF, l'article 885 R du code général des impôts subordonnait l'exonération au titre des « biens professionnels » au respect de **trois conditions** par les loueurs en meublé professionnel : réaliser plus de 23 000 euros de recettes annuelles, retirer de cette activité plus de 50 % de ses revenus et être inscrit au registre du commerce et des sociétés en qualité de loueurs professionnels. **Le fait de tirer la majorité de ses revenus de l'activité de loueur en meublé professionnel suffisait ainsi pour remplir la condition tenant au caractère principal de l'activité exercée**, prévue dans le régime de droit commun par l'article 885 N du même code. Tel n'était pas le cas en revanche pour d'autres activités de location<sup>1</sup>.

En matière d'IFI, si la dernière condition tenant à l'inscription au registre du commerce n'a pas été reprise, par anticipation d'une décision de non-conformité du Conseil constitutionnel rendue en février 2018<sup>2</sup>, **les deux premières ont été transposées à l'IFI.**

#### **La rédaction retenue est toutefois ambiguë.**

Ainsi, le I de l'article 975 du code général des impôts exonère les biens immobiliers « affectés à l'activité *principale* industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale », tandis que le 1° du V du même article précise qu'est « considérée comme une activité *commerciale* » l'exercice « d'une activité de location de locaux d'habitation loués meublés », sous réserve que les recettes

---

<sup>1</sup> Voir par exemple, pour les loueurs d'établissements industriels ou commerciaux : Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts, BOI-PAT-ISF-30-30-10-10-20130805, paragraphe 200.

<sup>2</sup> Conseil constitutionnel, décision n° 2017-689 QPC du 8 février 2018.

tirées de l'activité soient supérieures à 23 000 euros et représentent plus de 50 % des revenus du contribuable.

Une **lecture restrictive** de ces dispositions peut donc laisser penser que les critères de seuils permettent de remplir la condition tenant au caractère commercial de l'activité mais pas celle tenant à son caractère principal.

C'est effectivement l'interprétation retenue par l'administration fiscale, qui indique dans ses commentaires que *« lorsqu'un loueur en meublé professionnel exerce une activité salariée ou une autre profession à plein temps, l'activité de location ne peut pas en général être considérée comme la profession principale, même si elle procure des revenus supérieurs aux autres revenus de l'intéressé »*<sup>1</sup>.

**Une telle interprétation vient considérablement réduire la portée du régime d'exonération qui existait en matière d'ISF**, en excluant les contribuables qui exercent, en complément d'activités de location représentant la majorité de leurs revenus, une autre profession.

**Cela apparaît d'autant plus injuste qu'il ressort clairement des travaux parlementaires que l'intention du législateur consistait bien à transposer à l'identique le régime existant à l'IFI.** À titre d'illustration, notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général au nom de la commission des finances de l'Assemblée nationale, indiquait, dans une sous-section de son rapport intitulée *« transposition à l'IFI du régime des biens professionnels »*, que *« l'alinéa 60 assimile à des biens professionnels les locaux d'habitation loués meublés ou destinés à être loués meublés détenus par des redevables qui (...) réalisent plus de 23 000 euros de recettes annuelles et retirent de cette activité plus de 50 % des revenus »*, sans jamais mentionner l'ajout d'une condition autonome tenant au caractère « principal » de l'activité<sup>2</sup>.

Aussi, votre rapporteur général vous propose de modifier la rédaction de l'article 975 précité, afin de **préciser expressément que le respect des critères de seuil est suffisant** pour que les loueurs en meublé professionnel bénéficient du régime d'exonération au titre des « biens professionnels ». Votre commission a adopté un **amendement FINC.29** en ce sens.

---

<sup>1</sup> Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts, BOI-PAT-ISF-30-30-10-30-20120912, paragraphe 20.

<sup>2</sup> Assemblée nationale, rapport sur le projet de loi de finances pour 2018 (n° 235), Tome II, p. 460.



---

## 2. La neutralité du nouvel impôt vis-à-vis de l'organisation de la fonction immobilière au sein des groupes doit être pleinement assurée

Ainsi que cela a été précédemment rappelé, il résulte de l'article 965 du code général des impôts que **l'immobilier professionnel** des sociétés dans lesquelles le redevable détient une participation peut être exclu de l'assiette de l'IFI dans **deux principaux cas de figure** :

- lorsque les biens immobiliers sont **affectés à une activité opérationnelle<sup>1</sup> de la société ou de l'organisme qui les détient directement** (a du 2° de l'article 965 du même code) ;

- lorsque les biens immobiliers sont détenus par une société opérationnelle et affectés à une activité opérationnelle **au sein du groupe** (b du 2° de l'article 965 du même code) ;

Ainsi que certains commentateurs n'ont pas manqué de la souligner, ces dispositions « *s'avèrent particulièrement contraignantes et restrictives lorsqu'un groupe de sociétés est chapeauté par une société holding non animatrice de son groupe* »<sup>2</sup>.

Lorsque le contribuable détient une participation dans une holding passive, **la neutralité de l'impôt vis-à-vis de l'organisation de la fonction immobilière au sein du groupe n'est pas plus assurée**. En effet, les immeubles détenus par la holding et affectés à l'activité opérationnelle des filiales qu'elle contrôle ainsi que les immeubles détenus par une filiale et affectés à l'activité opérationnelle d'une autre filiale ne peuvent être exonérés. Ces derniers auraient pourtant pu l'être s'ils avaient été détenus directement par la filiale exerçant l'activité opérationnelle à laquelle ils sont affectés.

Aussi, votre rapporteur général vous propose d'**assurer la complète neutralité de l'IFI au regard de l'organisation de la fonction immobilière au sein des groupes** : le contrôle des filiales et l'affectation à une activité opérationnelle seraient désormais suffisants pour pouvoir bénéficier du régime d'exclusion au titre de l'immobilier professionnel. Votre commission a adopté un **amendement FINC.27** en ce sens.

---

<sup>1</sup> Pour l'application de l'IFI, le terme « opérationnel » désigne les activités industrielles, commerciales, artisanales, agricoles ou libérales au sens de l'article 966 du code général des impôts. Deux catégories d'activités qui relèvent habituellement des activités commerciales sont expressément exclues : les activités de gestion de son propre patrimoine immobilier, d'une part, et les activités de location de locaux d'habitation loués meublés ou destinés à être loués meublés, d'autre part.

<sup>2</sup> François Fruleux et Jean-François Desbuquois, « IFI et immobilier sociétaire : quel régime d'exclusion ou d'exonération ? », *Revue de droit fiscal*, n° 29, 19 juillet 2018, p. 8.

**3. L'exigence selon laquelle l'activité opérationnelle d'une société doit présenter un caractère « significativement prépondérant » est excessive et plus rigoureuse que dans des dispositifs similaires**

Il ressort par ailleurs de la lecture de la doctrine de l'administration fiscale que cette dernière a **retenu une interprétation particulièrement restrictive de la qualité de société opérationnelle**, en comparaison avec sa position habituelle pour d'autres dispositifs similaires.

**Les conséquences pour les contribuables sont potentiellement importantes**, dès lors que cette qualité est par exemple nécessaire pour pouvoir bénéficier du régime d'exclusion prévu pour les participations inférieures à 10 %.

Ainsi, l'administration fiscale **considère que l'activité opérationnelle doit présenter un caractère « significativement prépondérant »** pour que la société puisse être qualifiée d'opérationnelle, ce qui implique que la valeur des éléments de l'actif immobilisé et le chiffre d'affaires afférent à cette activité représentent **au moins 80 %** de la valeur vénale de l'ensemble des éléments de l'actif et respectivement du chiffre d'affaires total<sup>1</sup>.

À l'inverse, par exemple, dans le cadre du **régime Dutreil**, la doctrine administrative se contente de **vérifier le caractère « prépondérant » de l'activité opérationnelle**, ce qui implique de respecter un seuil de chiffre d'affaires et de valeur vénale de « seulement » 50 %<sup>2</sup>.

Cette interprétation est **d'autant plus surprenante** que la rédaction retenue pour les deux dispositifs est identique et qu'il n'a **jamais été fait mention lors du débat parlementaire** qu'une interprétation plus rigoureuse pourrait en être faite.

Sur le plan de la sécurité juridique, il n'apparaît en tout état de cause **pas souhaitable de retenir des critères différents pour des dispositifs qui ont vocation à s'appliquer conjointement** pour de nombreux redevables et entreprises.

Aussi, votre rapporteur général vous propose de préciser expressément que le caractère « prépondérant » de l'activité opérationnelle est **suffisant** pour que la société puisse être qualifiée d'opérationnelle en matière d'IFI. Votre commission a adopté un **amendement FINC.28** en ce sens.

---

<sup>1</sup> Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts, BOI-PAT-IFI-20-20-20-20-20180608.

<sup>2</sup> Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts, BOI-ENR-DMTG-10-20-40-10-20140519.

---

#### **4. Les modalités d'entrée en vigueur du prélèvement à la source ne doivent pas pénaliser les contribuables bénéficiant du mécanisme de plafonnement de l'IFI**

L'articulation du mécanisme de plafonnement de l'IFI avec la mise en œuvre du prélèvement à la source constitue également un **motif de préoccupation**.

À titre de rappel, le mécanisme de plafonnement de l'ISF, qui visait à garantir que ce dernier ne présente pas de caractère « confiscatoire » pour les hauts patrimoines disposant de faibles revenus, a été **transposé à l'IFI**.

Ainsi, le cumul de l'IFI et des impôts dus en France et à l'étranger au titre des revenus et produits de l'année précédente est **plafonné à 75 %** du total des revenus mondiaux nets de frais professionnels, tout excédent éventuel venant en diminution de l'IFI.

Afin d'éviter un phénomène de double imposition dans le cadre de l'année de transition liée à la mise en œuvre du prélèvement à la source, un **crédit d'impôt pour la modernisation du recouvrement (CIMR)** effacera la fraction d'impôt sur le revenu afférente aux revenus récurrents de 2018.

Or, le premier alinéa du I de l'article 979 du code général des impôts précise que les impôts pris en compte au titre du mécanisme de plafonnement sont calculés « *avant imputation des seuls crédits d'impôt représentatifs d'une imposition acquittée à l'étranger* ».

Aussi, l'administration fiscale a indiqué que « *seul l'impôt sur le revenu effectivement acquitté en 2019 au titre des revenus 2018, c'est-à-dire **après imputation du CIMR**, sera pris en compte pour le calcul du plafonnement de l'IFI 2019* »<sup>1</sup>.

Dès lors, les redevables qui bénéficient du mécanisme de plafonnement et déclarent des revenus récurrents à l'impôt sur le revenu **devront s'acquitter l'an prochain d'un montant d'IFI majoré à concurrence du CIMR pour des raisons de pur formalisme juridique**, sans que cela ne soit lié à une diminution effective du poids économique de l'impôt sur le revenu.

Ce « ressaut » temporaire d'IFI serait à raison considéré comme **particulièrement injuste et incompréhensible** par les contribuables qui bénéficient de façon récurrente du mécanisme de plafonnement de l'IFI.

Aussi, votre rapporteur général propose d'introduire une dérogation permettant de ne pas imputer le CIMR pour le calcul du plafonnement de l'IFI, afin que **les modalités d'entrée en vigueur du prélèvement à la source ne pénalisent pas les contribuables**. Votre commission a adopté un **amendement FINC.32** en ce sens.

---

<sup>1</sup> Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts, BOI-PAT-IFI-40-30-10-20180608.

## 5. Le mécanisme de plafonnement de l'IFI doit tenir compte de l'érosion monétaire

Il paraît également nécessaire de **modifier les modalités de calcul du plafonnement pour tenir compte de l'érosion monétaire**, sujet qui fait d'ailleurs l'objet d'une question prioritaire de constitutionnalité récemment renvoyée par le Conseil d'État devant le Conseil constitutionnel<sup>1</sup>.

**Le Conseil constitutionnel exige à juste titre, lors de l'imposition d'une plus-value, qu'il soit tenu compte de l'inflation** par l'application d'un coefficient d'érosion monétaire ou d'un mécanisme équivalent, tel qu'un abattement pour durée de détention<sup>2</sup>. En effet, les plus-values constituent souvent un « revenu exceptionnel » correspondant à un investissement de plusieurs années, dont la rentabilité réelle peut être fortement affectée par l'inflation.

Or, dans le cadre du calcul du plafonnement, les plus-values ainsi que tous les revenus sont déterminés « *sans considération des exonérations, seuils, réductions et abattements* »<sup>3</sup>, sans pour autant que l'inflation puisse être prise en compte par l'application d'un coefficient d'érosion monétaire.

**La constitutionnalité du mode de calcul du plafonnement peut ainsi être interrogée**, dans la mesure où sa raison d'être consiste à appréhender de façon « *aussi fine que possible des capacités contributives réelles du contribuable au travers des revenus courants ou exceptionnels dont il dispose* »<sup>4</sup>.

Dès lors que l'inflation n'est pas prise en compte dans le cadre du plafonnement par l'application d'un abattement pour durée de détention, il apparaît en tout état de cause légitime de **neutraliser celle-ci par l'application d'un coefficient d'érosion monétaire aux plus-values**, afin de tenir compte des capacités contributives réelles du contribuable.

Votre commission a adopté un **amendement FINC.31** en ce sens.

## 6. La propriété solidaire doit être encouragée

Enfin, alors que beaucoup de ménages modestes peinent à se loger et sont bien trop souvent contraints de vivre dans des logements précaires ou insalubres, il est apparu nécessaire à votre rapporteur général d'**encourager fiscalement les propriétaires solidaires qui font le choix de louer leurs biens à des familles pour un loyer très inférieur à celui du marché** et

<sup>1</sup> Conseil d'État, 8<sup>ème</sup> et 3<sup>ème</sup> chambres réunies, affaire n° 422618, 12 octobre 2018.

<sup>2</sup> Voir par exemple : Conseil constitutionnel, décision n° 2013-685 DC du 29 décembre 2013, cons. 46.

<sup>3</sup> Il de l'article 979 du code général des impôts.

<sup>4</sup> Conclusions de M. Benoît Bohnert, rapporteur public, dans l'affaire n° 422618 (Conseil d'État, 8<sup>ème</sup> et 3<sup>ème</sup> chambres réunies, 12 Octobre 2018).

peuvent réaliser des travaux de réhabilitation dans le cadre d'un conventionnement avec l'Agence nationale de l'habitat (ANAH).

En matière d'IFI, le Conseil constitutionnel a en effet admis que le législateur puisse « *inciter à l'acquisition et à la détention de biens dont les rendements sont généralement faibles* » et « *qui présentent un intérêt particulier* »<sup>1</sup>, tels que les bois et forêts et des groupements forestiers.

Aussi, votre commission a adopté un **amendement FINC.30**, qui prévoit une **exonération partielle d'IFI à hauteur de 75 % pour les biens qui font l'objet d'une convention à loyer très social**. L'exonération d'IFI des parts de foncières solidaires, déjà prévue par la doctrine administrative, serait par ailleurs inscrite au niveau législatif.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.**

---

<sup>1</sup> Conseil constitutionnel, décision n° 2017-758 DC du 28 décembre 2017, cons. 82.

*ARTICLE 16 nonies (nouveau)*

**Aménagement du dispositif « Dutreil-ISF »**

**Commentaire : le présent article prévoit de transposer au dispositif « Dutreil-ISF », abrogé depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2018, certains assouplissements au « pacte Dutreil » proposés à l'article 16 du présent projet de loi de finances.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

**A. UNE EXONÉRATION PARTIELLE D'IMPÔT SUR LA FORTUNE**

L'article 885 I *bis* du code général des impôts (CGI), dans sa rédaction en vigueur jusqu'au 31 décembre 2017, permettait au contribuable de bénéficier d'une **exonération partielle d'impôt de solidarité sur la fortune (ISF), au taux de 75 %**, pour les parts ou actions de sociétés opérationnelles faisant l'objet d'un engagement de conservation.

Ce dispositif, couramment appelé « Dutreil-ISF », **constituait ainsi le pendant, en matière d'ISF, de l'exonération partielle de droits de mutation à titre gratuit (DMTG)** prévue en cas de transmission d'entreprises à l'article 787 B du code général des impôts.

**Les conditions à remplir pour bénéficier des deux régimes étaient similaires<sup>1</sup>**. En particulier, l'exonération partielle était subordonnée au respect d'un engagement collectif d'une durée minimale de deux ans, suivi d'une obligation de conservation individuelle. L'exonération partielle n'était ainsi acquise qu'au terme d'un délai global de conservation de six ans. Au-delà de ce délai, seule est remise en cause l'exonération partielle accordée au titre de l'année au cours de laquelle les engagements sont rompus (*d* de l'article 885 I *bis* précité).

---

<sup>1</sup> Pour une description détaillée, le lecteur est invité à se reporter au commentaire de l'article 16 du présent projet de loi de finances.

---

**B. UNE EXONÉRATION PARTIELLE SUSCEPTIBLE D'ÊTRE REMISE EN CAUSE EN CAS DE NON-RESPECT DES ENGAGEMENTS PRIS, EN DÉPIT DE L'ABROGATION DU DISPOSITIF**

Compte tenu de la suppression de l'ISF, le dispositif « Dutreil-ISF » a été abrogé l'an passé et n'a pas été transposé à l'impôt sur la fortune immobilière, dans la mesure où ce nouvel impôt est recentré sur les seuls actifs immobiliers et prévoit des exclusions applicables aux participations minoritaires et aux immeubles affectés à une activité opérationnelle<sup>1</sup>.

Les redevables ayant bénéficié du « Dutreil-ISF » sont toutefois **contraints de respecter l'ensemble des conditions requises jusqu'à leur extinction**, en particulier celles afférentes à la durée minimale de six ans de conservation, à la stabilité de l'actionnariat et aux obligations déclaratives.

En cas de violation des engagements pris, l'administration fiscale serait en droit de **remettre en cause le bénéfice de l'exonération partielle d'ISF dans les délais de prescription de droit commun** prévus aux articles L. 180 et L. 186 du livre des procédures fiscales<sup>2</sup> – soit le plus souvent **six ans**, dans la mesure où l'exigibilité n'est généralement pas été suffisamment révélée dans la déclaration des droits.

Il peut être noté qu'**une incertitude subsiste sur le point de départ du délai de reprise** de l'administration, dès lors que le bénéfice du dispositif est subordonné au respect de conditions postérieurement à la déclaration ayant rendu les droits exigibles. L'opinion majoritaire de la doctrine semble être que le point de départ du délai de reprise sera « *soit le terme de la plus tardive des conditions (en pratique l'obligation globale des titres pendant six années à compter de la souscription de l'engagement collectif) si toutes les conditions ont toutes été respectées, soit la première cause de déchéance qui pourrait être intervenue auparavant le cas échéant* »<sup>3</sup>. Autrement dit, l'administration disposerait, la première année suivant la conclusion de l'engagement collectif, d'un **délai maximum de 12 ans pour effectuer son contrôle** – en supposant que toutes les conditions soient respectées.

## **II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE**

Le présent article, introduit par notre collègue Joël Giraud, rapporteur général au nom de la commission des finances de l'Assemblée nationale, avec l'avis favorable du Gouvernement, vise à **transposer au dispositif « Dutreil-ISF », abrogé depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2018,**

---

<sup>1</sup> Pour une description détaillée, le lecteur est invité à se reporter au commentaire de l'article 16 octies du présent projet de loi de finances.

<sup>2</sup> Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts, BOI-PAT-ISF-30-40-60-10-20181011, paragraphe 10.

<sup>3</sup> Pour une analyse détaillée, voir : Jean-François Desbuquois, Les pactes Dutreil, EFE éditions, 2017, pp. 242-244.

**certain**s aménagements au « **pacte Dutreil** » proposés à l'article 16 du présent projet de loi de finances, à savoir :

- l'élargissement des **possibilités d'apport** de titres à une holding (alinéa 2) ;

- l'assouplissement des **obligations déclaratives** (alinéas 3 et 4).

Ces deux assouplissements trouveraient à s'appliquer **lorsque les exonérations d'ISF antérieurement accordées n'ont pas encore été définitivement acquises**, c'est-à-dire lorsque le délai global de conservation de six ans n'a pas été atteint (alinéas 5 et 6).

### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général est **bien entendu convaincu de la nécessité de transposer les deux assouplissements proposés au « Dutreil-ISF »**, dès lors que les engagements pris antérieurement à l'abrogation du dispositif continuent de courir et portent bien souvent sur des parts et actions qui sont également soumises aux conditions du « pacte Dutreil » prévu en matière de transmission.

Pour les mêmes raisons, il apparaît **indispensable de transposer certains assouplissements** adoptés par nos collègues députés ou proposés par votre rapporteur général à l'article 16 du présent projet de loi de finances, à savoir :

- la remise en cause **partielle**, et non plus totale, du bénéfice de l'exonération en cas de cession de titres en cours d'engagement à un autre signataire ;

- la **neutralisation des offres publiques d'échange** préalables à une fusion ou à une scission ;

Votre commission a adopté un **amendement FINC.33** en ce sens.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.**



---

ARTICLE 17

(Art. 239 et 1655 sexies du code général des impôts)

**Mise en place d'une révocabilité possible en cas de passage à l'IS**

**Commentaire : le présent article prévoit de rendre révocable l'exercice de l'option prise par des sociétés de personnes pour l'impôt sur les sociétés.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

**A. CERTAINES SOCIÉTÉS DE PERSONNES PEUVENT OPTER POUR L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS**

L'article 8 du code général des impôts fixe le régime fiscal des sociétés de personnes et dispose que l'imposition de leurs bénéficiaires s'effectue au titre de l'impôt sur le revenu au nom des associés<sup>1</sup>.

Par exception, le 3 de l'article 206 ainsi que le 1 de l'article 239 du code général des impôts autorisent à **opter pour le régime de l'impôt sur les sociétés certaines sociétés et groupements** relevant par principe du régime des sociétés de personnes. Sont visés :

- les sociétés en nom collectif ;
- les sociétés civiles, à l'exception des groupements forestiers, des sociétés civiles de moyens ainsi qu'à certaines sociétés civiles immobilières<sup>2</sup> ;
- les sociétés en commandite simple ;
- les sociétés en participation ;
- les sociétés à responsabilité limitée dont l'associé unique est une personne physique (EURL<sup>3</sup>) ;
- les exploitations agricoles à responsabilité limitée<sup>4</sup> ;
- les groupements d'intérêt public ;
- les sociétés civiles professionnelles<sup>5</sup> ;

---

<sup>1</sup> Ou au titre de l'impôt sur les sociétés lorsque l'associé est une personne morale passible de cet impôt.

<sup>2</sup> Les sociétés immobilières de copropriété, les sociétés de construction-vente, et les sociétés civiles de placement immobilier.

<sup>3</sup> Entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée.

<sup>4</sup> Mentionnées au 5° de l'article 8 du code général des impôts.

<sup>5</sup> Visées à l'article 8 ter du code général des impôts.

- les groupements de coopération sanitaire et les groupements de coopération sociale et médico-sociale ;

- les sociétés interprofessionnelles de soins ambulatoires.

Les sociétés de personnes issues de la transformation antérieure de sociétés de capitaux sont exclues de cette option, à moins que la transformation n'ait entraîné du point de vue fiscal la dissolution d'une société suivie de la création d'une société nouvelle ou que la transformation soit intervenue depuis plus de quinze ans.

L'article 239 du code général des impôts précise le **caractère irrévocable** de l'option exercée par les sociétés de personnes pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés<sup>1</sup>. **Le changement d'activité d'une société n'entraîne pas la caducité de son option<sup>2</sup>.**

#### **B. LES CONSÉQUENCES DE L'OPTION D'ASSUJETTISSEMENT À L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS**

En activant l'option pour l'impôt sur les sociétés, c'est la société ou le groupement qui est imposable, non les associés au titre de l'impôt sur le revenu. **L'option se traduit par :**

- la **taxation des bénéficiaires selon un taux d'imposition fixe<sup>3</sup>**, et non plus selon le barème progressif de l'impôt sur le revenu ;

- la **taxation au titre de l'impôt sur le revenu des associés des seuls bénéficiaires distribués** par la société.

De fait, **l'exercice de l'option est particulièrement intéressant pour les sociétés réalisant un bénéfice important<sup>4</sup>**. Inversement, en cas de résultat déficitaire, les actionnaires d'une société ayant opté pour l'impôt sur les sociétés ne pourront pas procéder à une imputation des déficits sur leur déclaration fiscale : seule la société pourra reporter ses déficits en avant ou en arrière, dans les conditions de droit commun.

**Au-delà de l'imposition du bénéficiaire, le fait d'opter pour l'impôt sur les sociétés modifie le statut fiscal de la société ou du groupement au regard d'autres impositions.**

---

<sup>1</sup> Une exception est toutefois prévue pour les sociétés de personnes ayant activé l'option avant le 1<sup>er</sup> janvier 1981 et exerçant une activité industrielle, commerciale ou artisanale, à condition qu'elles soient formées entre personnes parentes en ligne directe ou entre frères et sœurs ou entre conjoints.

<sup>2</sup> Voir par exemple la décision du Conseil d'État du 11 juin 2014 n° 347355, Min. c/M. Salleron.

<sup>3</sup> Pour les entreprises ayant réalisé un chiffre d'affaires de moins de 7,63 millions d'euros au cours de l'exercice, le taux est de 15 % sur les 38 120 premiers euros de bénéfices, le taux normal s'appliquant au-delà – soit, en 2019, 28 % sur la tranche de bénéfices jusqu'à 500 000 euros, puis 31 % au-delà.

<sup>4</sup> En effet, dans le cas d'un bénéfice important, l'application du barème de l'impôt sur le revenu pourrait conduire à un taux plus élevé que celui de l'impôt sur les sociétés.

---

Le 3 de l'article 206 du code général des impôts précise ainsi que l'option entraîne **l'application de l'ensemble des dispositions auxquelles sont soumises les sociétés de capitaux**. Concrètement, deux conséquences peuvent être soulignées :

- en matière de droit d'enregistrement, les fonds de commerce et droits immobiliers apportés à la société sont imposés au droit d'apport majoré de 5 % ;

- les droits sociaux des associés perdent leur caractère d'éléments de l'actif professionnel, de sorte que le retrait d'actif consécutif au passage de l'impôt sur le revenu à l'impôt sur les sociétés dégage une plus-value imposable.

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

**Le présent article vise à permettre aux sociétés et groupements ayant opté pour l'impôt sur les sociétés de renoncer à leur option dans les cinq premières années qui suivent cette décision.**

Pour ce faire, le 1 de l'article 239 du code général des impôts est modifié (alinéas 2 à 5) afin de supprimer le caractère irrévocable de l'option actuellement applicable et de préciser les modalités dans lesquelles une société ou un groupement peut renoncer à son choix.

**Trois éléments** sont définis :

- **le renoncement est possible durant les cinq premiers exercices suivant l'activation de l'option ;**

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

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

Il est également prévu que ces dispositions s'appliquent dans les mêmes conditions aux entreprises individuelles à responsabilité limitée (EIRL) ayant opté pour leur assimilation unipersonnelle à responsabilité limitée (EURL). Le 2 de l'article 1655 *sexies* du code général des impôts est complété en ce sens (alinéas 6 et 7).

Aucune date d'entrée en vigueur n'étant prévue par le présent article, ses dispositions s'appliqueraient à compter du lendemain de la publication de la loi de finances pour 2019.

---

De ce fait, **les entreprises ayant déjà exercé leur option pour être assujetties à l'IS pourront bénéficier de ce droit à renonciation**, dans la limite du délai des cinq années suivant l'exercice de l'option.

\*

L'Assemblée nationale a adopté le présent article **sans modification**.

### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Comme le relevait le rapport du Conseil des prélèvements obligatoires de janvier 2017, « *le mode d'imposition est généralement choisi en fonction de l'âge, de la taille et du bénéfice de l'entreprise : plus ils sont élevés, plus l'entreprise a intérêt à être soumise à l'impôt sur les sociétés* »<sup>1</sup>. De fait, en 2016, **seulement 42 % des entreprises sont assujetties à l'impôt sur les sociétés**. Les autres sont fiscalement transparentes et les bénéfices qui en sont issus sont imposés par l'intermédiaire de leurs associés.

L'exercice de l'option pour l'impôt sur les sociétés peut être analysé comme **une étape du parcours de croissance d'une entreprise**, qui devient de ce fait directement appréhendée par l'administration fiscale.

Pour autant, en exerçant cette option, l'entreprise devient assimilée à une société de capitaux, ce qui n'est pas sans conséquence pour le statut des droits sociaux des associés, comme développé précédemment.

De ce point de vue, **le caractère irrévocable de l'option constitue indubitablement un obstacle à son recours par les dirigeants**. Compte tenu du caractère progressif de l'impôt sur le revenu, un associé ne souhaitant pas opter pour l'impôt sur les sociétés peut être ainsi incité à ne pas développer son entreprise au-delà d'un certain niveau de bénéfices ou renoncer à retenir l'impôt sur les sociétés comme mode d'imposition.

Ainsi, sur près de 17 000 sociétés en nom collectif créées depuis moins de cinq ans, seulement 13,5 % d'entre elles ont effectivement opté pour l'impôt sur les sociétés<sup>2</sup>.

L'introduction par le présent article d'une possible révocabilité encadrée de l'option devrait donc **lever en partie l'obstacle de son exercice par les dirigeants**.

Le **double encadrement** de cette révocabilité de l'option, à savoir sa limitation dans les cinq exercices suivant l'activation de l'option et son caractère définitif, permet de prévenir d'éventuels allers-retours entre régimes à des fins d'optimisation fiscale.

---

<sup>1</sup> « Adapter l'impôt sur les sociétés à une économie ouverte », Conseil des prélèvements obligatoires, janvier 2017.

<sup>2</sup> Selon les données figurant dans l'évaluation préalable du présent article.

En raison de l'impossibilité de prévoir le nombre d'entreprises qui renonceront à leur option ou qui l'exerceront alors qu'elles en étaient dissuadées, **les conséquences du dispositif sur les recettes fiscales ne sont pas chiffrées.**

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

*ARTICLE ADDITIONNEL APRÈS L'ARTICLE 17*  
*(Art. 238 bis du code général des impôts)*

**Plafond de la réduction d'impôt sur les bénéfices pour le mécénat des entreprises**

**Commentaire : le présent article prévoit d'introduire une franchise de 10 000 euros en-deçà de laquelle le plafond apprécié à partir du chiffre d'affaires ne serait pas appliqué dans le calcul de la réduction d'impôt sur les bénéfices des entreprises au titre des dons qu'elles versent à des œuvres et organismes d'intérêt général.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

**L'article 238 bis du code général des impôts prévoit que les entreprises peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu ou sur les sociétés à hauteur de 60 % des dons qu'elles réalisent à des organismes relevant de l'une des catégories suivantes :**

- œuvres ou organismes d'intérêt général ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la défense de l'environnement naturel ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises, notamment quand ces versements sont faits au bénéfice d'une fondation universitaire, ou partenariale ou d'une fondation d'entreprise, même si cette dernière porte le nom de l'entreprise fondatrice ;

- fondations ou associations reconnues d'utilité publique et musées de France ;

- associations cultuelles et de bienfaisance et établissements publics des cultes reconnus d'Alsace-Moselle ;

- établissements d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique publics ou privés, d'intérêt général ;

- établissements d'enseignement supérieur consulaire<sup>1</sup>, pour leurs activités de formation professionnelle initiale et continue et de recherche ;

- sociétés ou organismes publics ou privés exerçant des activités de recherche scientifique et technique, agréés par le ministre du budget<sup>1</sup> ;

---

<sup>1</sup> Mentionnés à l'article L. 711-17 du code de commerce.

---

- organismes publics ou privés dont l'activité principale est la présentation au public de certains spectacles (dramatiques, lyriques, musicaux, chorégraphiques, cinématographiques, cirque ou expositions d'art contemporain) ;

- projets de thèse proposés au mécénat de doctorat ;

- sociétés, dont l'État est actionnaire, ayant pour activité la représentation de la France aux expositions universelles ;

- sociétés nationales de programme (France Télévisions et Radio France) pour le financement des programmes audiovisuels culturels ;

- la Fondation du patrimoine et les fondations ou associations agréés, en vue de subventionner la réalisation de travaux sur un monument historique privé ;

- organismes agréés ayant pour objet exclusif de participer à la création d'entreprises ;

- organismes étrangers ayant des objectifs et des caractéristiques similaires à ceux des organismes des catégories précédentes, agréés dans les conditions prévues à l'article 1649 *nonies* du code général des impôts, et ayant leur siège dans un État membre de l'Union ou dans un autre État partie à l'Espace économique européen (EEE) et ayant conclu une convention fiscale avec la France. *A contrario*, les organismes énumérés dans les catégories précédentes doivent exercer une partie au moins de leur activité en France ou à partir de la France ;

- organismes ayant pour mission la sauvegarde, contre les effets d'un conflit armé, des **biens culturels mentionnés à l'article 1<sup>er</sup> de la Convention pour la protection des biens culturels en cas de conflit armé du 14 mai 1954**, dite « convention de La Haye », à savoir les biens, meubles ou immeubles présentant une grande importance pour le patrimoine culturel des peuples (notamment les monuments d'architecture, religieux ou laïques, les sites archéologiques, les œuvres d'art, manuscrits, livres ou les collections scientifiques), les édifices dont la destination principale et effective est de conserver ou d'exposer les biens culturels énumérés précédemment (musées, bibliothèques...) et les centres comprenant un nombre considérable de biens culturels, sous réserve qu'ils aient leur **siège situé dans un État membre de l'Union européenne ou dans un autre État ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative** en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, parmi lesquels figure notamment la Suisse, et qu'**un représentant de l'État français, disposant d'une voix délibérative, figure au sein de leurs instances dirigeantes.**

---

<sup>1</sup> En vertu de l'article 4 de l'ordonnance n° 58-882 du 25 septembre 1958 relative à la fiscalité en matière de recherche scientifique et technique.

---

Le montant de la réduction d'impôt est égal à **60 % du montant total des versements, dans la limite de cinq pour mille du chiffre d'affaires**. Ce plafond s'applique de manière uniforme à toutes les entreprises, quel que soit le montant de leur chiffre d'affaires.

Au titre de l'année 2017, le coût de cette dépense fiscale s'est établi à **902 millions d'euros** pour 68 930 entreprises donatrices.

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Il est proposé de compléter la réduction d'impôt ouverte au titre des dépenses de mécénat en **introduisant une franchise de 10 000 euros en-deçà de laquelle le plafond du chiffre d'affaires ne serait pas appliqué**.

Cette disposition **correspond à un besoin pour le soutien aux organismes et œuvres d'intérêt général**.

En effet, comme l'a souligné le directeur de la législation fiscale, Christophe Pourreau, à l'occasion de l'audition organisée par la commission des finances du Sénat le 3 octobre dernier sur les perspectives de la générosité publique, *« le système [de générosité] est bouleversé par les réformes fiscales en cours, en particulier la suppression de l'ISF et son remplacement par l'IFI et la mise en œuvre du prélèvement à la source »*<sup>1</sup>.

Il s'agit d'une **préoccupation majeure** pour de nombreux organismes dont l'action n'est possible que grâce aux ressources tirées des dons. Sont concernés non seulement de grandes structures, mais aussi de **nombreuses associations locales de protection du patrimoine** par exemple.

Dans ce cadre, votre rapporteur général considère qu'en appliquant un plafond uniforme en fonction du chiffre d'affaires, la réduction d'impôt sur les bénéfices actuellement prévue pour les dépenses de mécénat des entreprises contribue, en particulier, à **brider le mécénat local des petites entreprises**. En effet, une entreprise réalisant un chiffre d'affaires annuel de 100 000 d'euros ne peut bénéficier de la réduction d'impôt que dans la limite de 500 euros, ce qui est susceptible de réduire ses actions de mécénat.

Un tel aménagement serait de surcroît **cohérent avec l'action conduite par le Gouvernement en faveur de la protection du patrimoine local**, puisque les PME seraient fortement enclines à s'engager dans un mécénat de proximité.

Si le coût de la mesure est difficilement chiffrable, il serait en tout état de cause limité. **Le Gouvernement serait d'ailleurs favorable à une évolution**. Lors de l'audition précitée, Christophe Pourreau avait ainsi indiqué que *« nous avons mené des études sur ce point ; seules 15 % à 16 % des entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 2 millions d'euros sont concernées*

---

<sup>1</sup> [Voir le compte-rendu de l'audition du 3 octobre 2018 devant la commission des finances du Sénat.](#)



*par le plafond. Cette situation, si elle est indéniable, est très minoritaire. Des correctifs sont envisageables ».*

Il est donc proposé, par l'amendement FINC.34, d'adapter le plafond de réduction d'impôt sur les bénéfices applicable au mécénat des entreprises, ce qui devrait permettre de **répondre à certaines des préoccupations évoquées, en élargissant le champ d'intervention des PME en particulier.**

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article.**

ARTICLE 18

(Art. 71, 72 D, 72 D bis, 72 D ter, 72 D quater, 73, 73 E, 75 du code général des impôts, art. L. 781-15 du code rural et de la pêche maritime)

**Réforme des aides fiscales en faveur de la gestion des risques  
et de l'investissement agricoles**

**Commentaire : le présent article entreprend de favoriser la constitution d'une épargne de précaution constituée à partir des bénéfices réalisés par les exploitants agricoles afin de surmonter les aléas de production et de soutenir les investissements des exploitations.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

Le code général des impôts offre aux exploitants agricoles deux mécanismes leur permettant de pratiquer, sur leur revenu imposable selon un régime réel d'imposition, une déduction pour investissement (article 72 D) et une déduction pour aléas (article 72 D bis).

Le *quantum* de ces deux déductions est soumis à un plafonnement fixé par les dispositions figurant à l'article 72 D ter du code général des impôts.

**A. LA DÉDUCTION POUR INVESTISSEMENT (ARTICLE 72 D DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS)**

La déduction pour investissement est destinée à soutenir la constitution de facteurs de production, non consommés dans l'année, par un avantage fiscal conféré à leur autofinancement.

**1. Les conditions posées**

La déduction pour investissement (DPI) est soumise à des conditions d'emploi.

En premier lieu, des conditions de durée s'appliquent. La déduction doit être **utilisée au cours des cinq exercices** qui suivent celui où elle a été effectuée.

En second lieu, elle doit être employée à l'une des **finalités suivantes** :

---

- l'acquisition ou la production de stocks de produits ou d'animaux dont le cycle de rotation excède un an ;

- ou à l'acquisition de parts sociales de sociétés coopératives agricoles, qui, selon l'article L. 521-1 du code rural et de la pêche maritime, « ont pour objet l'utilisation en commun par des agriculteurs de tous moyens propres à faciliter ou à développer leur activité économique, à améliorer ou à accroître les résultats de cette activité ».

Ces deux catégories d'emploi ne suivent, toutefois, pas le même régime.

En effet, l'acquisition de parts sociales de coopératives agricoles entraîne la réintégration de la déduction utilisée à cet effet, par parts égales, au résultat de l'exercice suivant cette acquisition et des neuf exercices qui suivent. Ce régime moins favorable est encore durci dans le cas de retrait de l'adhérent de la coopérative ou de cession de ses parts puisqu'alors la déduction non encore rapportée est intégralement et immédiatement réintégrée aux revenus taxables.

## **2. La sanction en cas de non-respect des conditions d'emploi**

Lorsque la déduction n'est pas utilisée en conformité avec les conditions rappelées ci-dessus, elle est rapportée aux résultats du cinquième exercice suivant sa réalisation.

Elle est alors majorée d'un intérêt correspondant au taux de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du code général des impôts (0,20 % par mois).

Cependant, sur demande de l'exploitant, le rapport peut, en tout ou partie, être imputé au résultat d'un exercice antérieur dès lors que celui-ci est inférieur d'au moins 40 % à la moyenne des trois exercices précédents. Cette dernière condition ne peut profiter d'éventuels reports déficitaires.

## **3. la neutralisation de certains événements de la vie de l'exploitation agricole**

Le II et le III de l'article 72 D envisagent les effets de certains événements de la vie de l'exploitation, respectivement, son apport à une société civile agricole et sa transmission à titre gratuit. Sous la condition que les successeurs confirment les termes de l'engagement pris par l'exploitant individuel ayant effectué la déduction, ces événements ne changent rien au régime de la déduction pratiquée par l'exploitant.

---

**B. LA DÉDUCTION POUR ALÉAS (ARTICLE 72 D BIS DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS)**

**1. La condition d'ouverture d'un compte d'affectation auprès d'un établissement de crédit incarne une intention prudentielle**

La déduction pour aléas (DPA) est soumise à la constitution d'une épargne, dite « épargne professionnelle », condition réputée réalisée dès lors qu'une somme comprise entre 50 % et 100 % de la déduction est inscrite sur un compte d'affectation ouvert auprès d'un établissement financier.

La capitalisation sur le compte d'affectation des intérêts produits par cette épargne les dispense de l'impôt sur le revenu.

L'intention prudentielle de cette condition se confirme par l'énoncé d'une exigence de maintien dans le temps d'une certaine proportion entre les déductions restant à employer et l'épargne professionnelle.

En effet, les sommes inscrites sur le compte d'épargne professionnel (capital plus intérêts capitalisés) doivent toujours être au moins égales à 50 % du montant de la déduction non encore rapportée.

En revanche, pour éviter une utilisation optimisante<sup>1</sup> du compte d'affectation, il est prescrit que **l'épargne professionnelle complétée par les intérêts capitalisés ne puissent pas dépasser le montant des déductions restant à rapporter.**

Une souplesse est apportée aux conditions d'inscription sur un compte d'affectation (selon lesquelles l'épargne professionnelle est réputée satisfaisante aux règles exposées ci-dessus). Ainsi, une alternative matérielle assimile certains achats à la condition de réservation d'une fraction minimale de la déduction pour la constitution d'une épargne monétaire.

En effet, l'accroissement des stocks de fourrage, dès lors qu'ils sont destinés à être consommés par les animaux de l'exploitation, par rapport à la valeur moyenne du stock de fin d'exercice calculée sur les trois exercices précédents, est considérée comme équivalente à de l'épargne financière inscrite sur le compte d'affectation.

Toutefois, cette assimilation est encadrée. Il est prévu qu'en cas de vente de ces stocks lors des sept exercices suivant celui de la déduction, c'est-à-dire d'une utilisation autre que l'alimentation des animaux de l'exploitation, le produit de la vente doit être inscrit au compte d'affectation dans la limite du montant initialement exempté de l'obligation d'inscription au compte, déduction faite des montants exemptés et utilisés de façon conforme.

---

<sup>1</sup> Il s'agit d'éviter que le compte d'affectation ne soit utilisé pour défiscaliser les intérêts de l'épargne.

---

## 2. Des conditions d'emploi

La déduction pour aléas n'est pas libre d'emploi.

Comme pour la DDI il existe une **condition de temps**. La DPA doit être **mobilisée au cours des sept exercices** qui suivent celui où elle a été pratiquée.

Par ailleurs, **elle ne peut servir qu'à certaines fins** qui recouvrent des situations de risque ou de crise traversées par l'exploitation, qu'elles soient physiques ou économiques.

Au titre des premières figurent la possibilité de mobiliser la déduction pour aléas dans quatre situations :

- au titre des exercices où intervient l'acquisition de fourrages destinés à être consommés par les animaux d'une exploitation sise dans un canton ayant fait l'objet d'une reconnaissance du caractère de calamité agricole, cette condition étant satisfaite si l'exploitation est située dans un canton limitrophe ;

- pour payer les primes d'assurance de dommage aux biens ou pour perte d'exploitation ;

- au titre de l'exercice de survenance d'un incendie, d'un dommage aux cultures ou d'une perte de bétail assuré ;

- au titre de l'exercice de survenance d'un aléa non assuré d'origine climatique, naturelle ou sanitaire, reconnu par une autorité administrative compétente.

Quant aux conditions économiques, la DPA peut être utilisée pour faire face soit à une baisse de la valeur ajoutée de l'exercice supérieure de 10 % par rapport à la moyenne des valeurs ajoutées des trois exercices précédents, soit à une baisse de la valeur ajoutée de l'exercice supérieure à 15 % par rapport à la moyenne des valeurs ajoutées des trois derniers exercices clos avant l'exercice précédent. Dans ces hypothèses, l'utilisation de la DPA est plafonnée à proportion de la baisse de la valeur ajoutée ou à une somme égale à la moitié des déductions (et des intérêts produits) restant à utiliser.

Lorsqu'un cas d'ouverture de la déduction se présente, celle-ci est rapportée au résultat de l'exercice au cours duquel son utilisation est intervenue ou de l'exercice suivant.

## 3. Des conditions sanctionnées

La sanction d'une absence d'utilisation de la DPA dans des conditions de délai conformes à ces dispositions est la réintégration de la DPA au résultat du septième exercice suivant sa réalisation majorée d'un

intérêt au taux de l'intérêt légal en vigueur à la date de clôture de l'exercice au cours duquel intervient la réintégration.

Lorsque ce sont les conditions d'emploi qui n'ont pas été respectées, la réintégration concerne l'exercice au cours duquel la déduction a été utilisée majorée par l'application de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du code général des impôts.

Enfin, une sanction particulière est appliquée lorsque la condition de proportionnalité entre l'épargne professionnelle et la DPA (la première ne pouvant être inférieure à 50 % de la DPA) n'est pas respectée. La fraction de la DPA excédant le double de l'épargne professionnelle rapportée au résultat de l'exercice où cet écart est constaté, majoré d'un montant résultant de l'application du taux d'intérêt susmentionné aux sommes à réintégrer.

#### **4. la neutralisation de certains événements de la vie de l'exploitant agricole**

Les cas envisagés à l'article 72 D sont, ainsi qu'à cet article, neutralisés moyennant une adaptation des engagements du repreneur aux spécificités du dispositif de la DPA.

### ***C. LES DISPOSITIONS COMMUNES AUX DEUX DISPOSITIFS RELATIVES AU MONTANT DES DÉDUCTIONS (ARTICLE 72 D TER DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS)***

#### **1. Un plafond annuel**

Les déductions sont pratiquées dans la limite du bénéfice de l'exercice, choix qui en lie la mise en œuvre à la situation bénéficiaire de l'exploitation au cours de l'exercice concerné. Le II de l'article 72 D *ter* précise que la situation bénéficiaire est appréciée après la mise en œuvre des abattements prévus par l'article 44 *quaterdecies* du code général des impôts (abattements accordés aux entreprises implantées dans les zones franches d'activités des départements d'outre-mer) et 73 B de même code (abattements prévus dans le cadre de l'installation des jeunes agriculteurs).

Le montant déductible au titre des deux déductions est plafonné à **27 000 euros par an**, ce plafond étant global.

Il est multiplié par le nombre des associés dans les structures à responsabilité limitée, transparents fiscalement, mais dans la limite de quatre fois.

Pour la déduction pour aléas une majoration du plafond peut être pratiquée lorsque le bénéfice de l'exercice est supérieur à 20 % au résultat moyen des trois exercices précédents (hors prise en compte des reports déficitaires). Cette majoration, qui ne peut excéder le bénéfice constaté, est

---

calculée en multipliant le nombre des salariés de l'exploitation (mesuré en équivalent temps plein) par une somme de 500 euros.

## 2. Un plafond absolu

La somme des déductions est assujettie à un plafond, lui aussi global, de **150 000 euros**. Ce plafond est apprécié sur la base des déductions non encore rapportées.

Il est majorable dans l'hypothèse d'exercice de l'activité sous une forme sociale transparente dans la limite du même coefficient (4).

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le dispositif proposé par le Gouvernement consiste à **substituer à la DPI et à la DPA, une déduction pour épargne de précaution (DEP)**, d'un montant annuel plus élevé que celui appliqué globalement à la DDI et à la DDA, et assorti de conditions d'emploi plus simples et moins rigoureuses.

Les personnes concernées demeurent les mêmes, à savoir les exploitants agricoles soumis à un régime d'imposition réel.

### A. LES DISPOSITIONS CONCERNANT LE MONTANT ET LES MODALITÉS DE L'ÉPARGNE DE PRÉCAUTION

#### 1. Un montant annuel supérieur à celui de la DPI et de la DPA, calculé selon un barème appliqué aux bénéfices de l'exercice

*a) Une déductibilité pouvant atteindre un montant supérieur suivant un barème fonction du résultat*

Le montant de la déduction pour épargne de précaution est calculé sur la base du **bénéfice de l'exploitation au cours d'un exercice de douze mois**, à partir d'un barème qui comporte cinq tranches correspondant aux différents plafonds annuels de la déduction :

- jusqu'à 27 000 euros de bénéfice, elle peut atteindre 100 % du résultat ;

- entre 27 000 euros et un seuil inférieur à 50 000 euros de bénéfice, la déduction de 27 000 euros est majorée de 30 % de la fraction du bénéfice excédant 27 000 euros ;

- sur la tranche de bénéfice entre 50 000 euros et un seuil inférieur à 75 000 euros, s'applique une majoration du plafond atteint par la déduction au seuil de 50 000 euros (33 900 euros) égale à 20 % de la différence entre ce seuil et la limite supérieure de la tranche ;

- sur la tranche de bénéfice entre 75 000 euros et un seuil inférieur à 100 000 euros, s'applique une majoration du plafond atteint par la déduction au seuil de 75 000 euros (38 900 euros) égale à 10 % de la différence entre ce seuil et la limite supérieure de la tranche, portant le plafond de la déduction pour un bénéfice inférieur à 100 000 euros à 41 399 euros ;

- enfin, à partir de 100 000 euros de bénéfice, la déduction est soumise à un plafond constant de 41 400 euros.

En conséquence, le **plafond de la déduction pour épargne de précaution** demeure inchangé par rapport à celui appliqué aux déductions en vigueur jusqu'à un résultat de 27 000 euros, mais il est **significativement augmenté pour les exploitations dégagant un bénéfice excédant ce niveau**.

Il est toutefois fixé *ne varietur* à 41 400 euros quand le bénéfice atteint 100 000 euros.

Niveau de bénéfice	Plafond actuel	Plafond DEP	Différence
27 000	27 000	27 000	0
27 000 à 49 999	27 000	33 900	6 900
50 000 à 74 999	27 000	38 900	11 900
75 000 à 99 999	27 000	41 399	14 399
100 000 et au-delà	27 000	41 400	14 400

*b) Une déductibilité annuelle à moduler en fonction d'un plafond absolu*

Enfin, un plafond absolu est posé, avec un cumul de déductions mises en œuvre et non rapportées ne pouvant excéder 150 000 euros. En pratique, les déductions accessibles annuellement ne peuvent pas accroître le cumul des déductions passées au bilan au-delà de ce dernier seuil.

Illustration de l'effet d'un plafonnement absolu de 150 000 euros : soit un cumul de déductions vivantes de 140 000 euros, le plafond de la déduction annuelle est ramené à 10 000 euros (quel que soit le niveau de bénéfice sur l'année).



*c) Une adaptation pour tenir compte de l'exercice collectif de la profession dans des entités fiscalement transparentes*

Pour prendre en compte les modes d'exploitation collectifs, les plafonds sont modulés selon le nombre des associés des groupements d'exploitation en commun (GAEC) et des exploitations agricoles à responsabilité limitée (EARL), dans la limite de quatre. Le plafond absolu de 150 000 euros fait l'objet de la même modulation que celle exposée plus haut.

*d) Une déductibilité calculée sur un bénéfice ajusté de certains abattements afin de prévenir des cumuls*

Le calcul de la déduction est réalisé sur un bénéfice diminué de certains abattements, ceux prévus aux articles 44 *duodecies*, 44 *terdecies*, 44 *quaterdecies* et 73 B du code général des impôts.

Il s'agit, pour les trois premiers articles cités, d'abattements définitivement acquis aux entreprises exerçant leur activité dans des zones défavorisées.

Quant à l'article 73 B, il codifie les abattements dont bénéficient les jeunes agriculteurs au cours des cinq premières années de leur activité.

Tous ces abattements se caractérisent par leur caractère définitif.

*e) Une déductibilité qui ne s'applique à certains revenus de l'exploitation qu'à la condition qu'ils soient connexes à une activité agricole*

L'article 63 du code général des impôts détermine les bénéfices considérés comme des bénéfices agricoles. Certaines activités non directement agricoles et dégageant des bénéfices peuvent toutefois générer des bénéfices considérés comme agricoles, sous des conditions de rattachement à une activité agricole.

Il en va ainsi des revenus tirés de l'exploitation de la biomasse et de ceux attachés à la mise à disposition de droits au paiement au titre du régime de paiement de base prévu par la politique agricole commune.

La déduction pour épargne de précaution ne peut être appliquée à ces bénéfices qu'à la condition qu'ils soient réalisés par des personnes exerçant une activité agricole telle qu'elle est définie par les quatre premiers alinéas de l'article 63 du code général des impôts.

## 2. Un régime de précaution calqué sur le régime de la déduction pour aléas (DPA)...

L'article sous revue détermine les formes que doit prendre la DEP en suivant le modèle de la déduction pour aléas de l'article 72 D *bis* du code général des impôts.

Afin que la déduction offre quelques garanties prudentielles, des **règles de constitution minimale d'épargne** sont prévues.

Par ailleurs, **un régime d'affectation de l'épargne est posé, autour d'un système d'équivalence, à l'issue duquel, si l'épargne doit respecter une allocation minimale vers des actifs monétaires, une allocation en actifs physiques (stocks et produits à rotation lente) peut être prise en compte, dans certaines limites, dans le calcul de l'épargne minimale à constituer.**

Un minimum de 50 % de la déduction doit ainsi être matérialisé dans des actifs. L'épargne professionnelle correspondante est inscrite à l'actif du bilan. Elle doit toujours être au moins égale à 50 % du montant des déductions non rapportées. Si cette condition n'est pas respectée, ces dernières, qui excèdent le double du compte, sont rapportées à l'exercice et majorées par application du taux de l'intérêt de retard.

L'épargne ainsi constituée doit être placée sous forme monétaire sur un compte d'affectation, ouvert dans un établissement financier<sup>1</sup>, à hauteur d'une somme comprise entre 50% et 100 % de son montant.

Les coûts engagés au titre de l'exercice pour l'acquisition de stocks à rotation lente (fourrages destinés à être consommés par les animaux de l'exploitation ou stocks de produits) peuvent également être considérés comme une modalité de l'épargne professionnelle, dans la limite suivante : cette assimilation ne peut pas excéder la somme monétaire inscrite au compte courant.

Cette dernière condition s'applique aussi bien sur une base de flux annuels de déduction que sur une base de cumul des déductions.

---

<sup>1</sup> Pour les associés coopérateurs, le compte d'associé peut être tenu comme équivalent au compte courant.

### **Illustrations des règles de répartition de la déduction pour épargne de précaution entre épargne en compte et stocks de produits**

Soit une déduction pour épargne de précaution de 20 000 euros, une somme minimale de 10 000 euros doit être fléchée vers une épargne pouvant se composer de sommes inscrites sur le compte d'affectation ou, par assimilation, mais dans la limite des actifs monétaires, par les coûts engagés pour la constitution des stocks. Cette dernière assimilation ne pouvant excéder les sommes inscrites sur le compte, le bénéficiaire de la DEP ne pourra pas consacrer moins de 5 000 euros à l'épargne monétaire, soit une répartition moitié-moitié.

L'année suivante, si intervient une nouvelle DEP de 30 000 euros, 5 000 euros de DEP de l'année précédente ayant été rapportés, les DEP « vivantes » sont de 45 000 euros. Le « compte d'épargne » doit totaliser 22 500 euros dont, au minimum, 11 250 euros en monétaire, placés sur le compte d'affectation. Si les 5 000 euros de DEP rapportées ont été prélevés sur les disponibilités monétaires du compte, la répartition de la nouvelle épargne liée à la DEP passée au cours de l'exercice n'autorise une assimilation des stocks qu'à hauteur du solde entre le plancher du « compte d'épargne » (22 500 euros) et le montant plancher de l'épargne monétaire (11 250 euros) inscrite sur le compte d'affectation. Comme, par hypothèse, les stocks en cours s'élèvent à 5 000 euros, l'assimilation des stocks ne pourra pas jouer pour plus de 6 250 euros. La nouvelle DEP suppose ainsi, pour reconstituer les actifs monétaires du compte, une répartition de l'épargne consacrée majoritairement à de l'épargne monétaire.

*Source : commission des finances*

Pour les exploitants associés dans une coopérative, le compte d'affectation qui conditionne la régularité de la DEP est considéré comme constitué par les sommes inscrites sur un compte courant d'associé retraçant les sommes mises à la disposition d'une société coopérative sous la condition que, par un contrat pluriannuel conclu avec la coopérative, le prix auquel il vend ses matières premières à la coopérative dépasse le prix de référence fixé au contrat.

La condition de constitution d'actifs représentant au moins la moitié de la DEP est encore sécurisée par la condition que les produits des ventes de stocks assimilé à de l'épargne en compte courant soient affectés à ce compte, de sorte que la condition consistant à disposer d'une réserve disponible d'au moins la moitié de la DEP soit respectée.

### **3. ...mais avec une différence significative concernant les intérêts produits**

Les intérêts produits par les sommes inscrites au compte d'affectation, et capitalisés sur ce compte, ouvert dans le cadre de la DPA exonérés d'impôt dans le régime en vigueur, ne le sont plus dans le régime nouvellement institué.

En outre, ils ne sont plus pris en compte pour vérifier que les conditions d'affectation de la déduction à une épargne monétaire minimale sont réunies.

## **B. LES CONDITIONS D'EMPLOI DE LA DÉDUCTION POUR ÉPARGNE DE PRÉCAUTION**

Les conditions d'emploi de la DEP sont considérablement assouplies par rapport aux régimes en vigueur, mais la portée de l'emploi de la DEP est plus limitée que pour la DPI.

### **1. Des délais étendus**

Les sommes déduites doivent être utilisées au cours des dix exercices qui suivent l'exercice au titre duquel la déduction a été pratiquée. Le délai d'emploi est donc allongé de cinq ans par rapport à celui prévu pour l'utilisation de la DPI et de trois ans par rapport au délai d'utilisation de la DPA.

### **2. Des conditions « libérées »**

Le régime de conditionnalité des deux dotations en vigueur est considérablement simplifié. La DEP peut couvrir toutes les dépenses nécessitées par l'activité professionnelle alors que des restrictions étaient posées pour la DPI et la DPA (*cf supra*).

### **3. La sanction d'un défaut d'utilisation conforme**

Le texte de l'article indique qu'en cas de non utilisation dans les délais prescrits, les déductions sont rapportées au résultat du dixième exercice suivant celui au cours duquel la déduction a été pratiquée.

Cette réintégration ne supporte aucun intérêt, ni légal ni de retard.

### **4. La portée de l'emploi de la DEP est plus limitée que pour la DPI**

Le présent article prévoit que l'emploi de la DEP, pour un objet conforme à sa destination, entraîne nécessairement son rapport au résultat de l'exercice.

Pour la DPI, ce rapport n'intervient actuellement que dans le cas où elle est employée à l'acquisition de parts sociales, et de façon fractionnée.

Cette différence de régime s'explique par le fait que la DEP doit se concevoir comme un mécanisme de prévoyance, bénéficiaire de ce fait d'un

---

avantage fiscal transitoire, et non comme un mécanisme d'aide pérenne à l'investissement.

### **5. Une clause anti-abus**

Par exception avec l'exonération des plus-values de cessions régie par l'article 151 *septies* du code général des impôts (exonération pour les entreprises réalisant moins d'un niveau de recettes de 250 000 euros), les plus-values de cession de matériels roulants acquis sous le régime de la déduction pour épargne de précaution, et dans les deux ans précédant leur cession, ne sont pas exonérées de l'impôt.

Par exemple, pour un tracteur acquis en 2020 sous le régime de la DEP pour 10 000 euros, et cédé 15 000 euros, la plus-value est réintégrée au résultat imposable si la cession intervient en 2021 ou en 2022. Elle est exonérée à partir de 2023.

### **C. UN PRINCIPE DE CONTINUITÉ EN CAS D'ÉVÉNEMENTS CONCERNANT L'ENTREPRISE**

#### **1. Le bénéfice de la DEP est maintenu en cas de transmission à titre gratuit**

La transmission à titre gratuit d'une entreprise individuelle dans les conditions prévues à l'article 41 du code général des impôts n'entraîne pas liquidation des DEP constituées. Elles se poursuivent pour le repreneur, en demeurant soumise aux conditions du régime appréciées à partir de la mise en œuvre de la déduction. En particulier, les sommes déduites doivent être utilisées dans les dix ans de la réalisation de la DEP par le transmetteur.

#### **2. Le bénéfice de la DEP est maintenu en cas d'apport d'une exploitation individuelle à une société civile agricole**

L'apport d'une exploitation individuelle à une société civile agricole réalisé dans les conditions prévues au I de l'article 151 *octies* du code général des impôts suit le même régime de continuité et sous les mêmes conditions.

### **D. UN RÉGIME PLACÉ SOUS L'EMPIRE DU RÈGLEMENT EUROPÉEN DE MINIMIS**

Les avantages procurés par la DEP sont placés sous le régime du règlement (UE) n° 1408/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides *de minimis* dans le secteur de l'agriculture.

Celui-ci limite à 15 000 euros sur une période de trois ans l'« équivalent subvention » des soutiens publics accordés à un exploitant agricole.

### **III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE**

L'Assemblée nationale a adopté huit amendements, dont trois paires d'amendements identiques. Un amendement a été sous-amendé.

Ces initiatives ont toutes été approuvées par le Gouvernement.

#### **A. UN ÉLARGISSEMENT DE L'ÉQUIVALENCE ENTRE SUPPORT MONÉTAIRE ET SUPPORTS PHYSIQUES POUR L'APPRÉCIATION DE LA CONDITION DE CONSTITUTION D'ACTIFS DE PRÉCAUTION**

La modification principale apportée par l'Assemblée nationale porte sur les conditions d'affectation de l'épargne plancher correspondant à la DEP.

L'Assemblée nationale a ouvert la faculté inconditionnée d'assurer la condition de constitution d'une épargne minimale égale à 50 % de la déduction par la **seule constitution de stocks et de produits**, dont le cycle de rotation est supérieur à un an.

Elle a ainsi créé un concept « d'épargne-stocks », censée mieux répondre aux particularités de certaines exploitations agricoles pour lesquelles les stocks constituent un élément déterminant de l'exploitation.

L'alinéa mentionne désormais que cette faculté est ouverte « *notamment aux stocks et produits de la viticulture ou d'animaux* ». Cette adjonction superflue mérite à ce titre d'être supprimée, la seule référence à la notion de stocks dont le cycle de rotation est supérieur à un an suffisant.

#### **B. UN ÉLARGISSEMENT DES CONDITIONS DE CONSTITUTION DE L'ÉPARGNE MONÉTAIRE PLANCHER AUX AGRICULTEURS ADHÉRENTS À UNE ORGANISATION DE PRODUCTEURS OU D'UNE ASSOCIATION D'ORGANISATIONS DE PRODUCTEURS**

Un amendement a étendu l'aménagement du dispositif réalisé pour les associés coopérateurs aux adhérents d'organisations de producteur ou d'associations d'organisations de producteurs sous les mêmes conditions.

---

### *C. LA NEUTRALISATION DES RÉINTÉGRATIONS DES DÉDUCTIONS EN CAS DE CESSATION DE L'ENTREPRISE*

Enfin, elle a harmonisé les dispositions du I de l'article 163-O A du code général des impôts qui instaure un régime de neutralisation des revenus exceptionnels.

Sur option du contribuable, **en cas de cessation de l'entreprise**, les sommes réintégrées au titre des DEP non rapportées pourront faire l'objet d'une intégration fractionnée au bénéfice de l'exploitation dans les conditions prévues par l'article 163- O A du code général des impôts.

Il s'agit dans le cas particulier de cessation de l'activité de considérer les sommes indiquées comme des revenus exceptionnels insusceptibles de se renouveler et de leur appliquer un régime de faveur adapté.

## **IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES**

### *A. NI LA DÉDUCTION POUR INVESTISSEMENT, NI LA DÉDUCTION POUR ALÉAS N'ONT VRAIMENT MONTRÉ LEUR EFFICACITÉ*

La mobilisation des deux dispositifs en vigueur a été globalement limitée. Deux obstacles se sont principalement opposés à leur efficacité et le nouveau dispositif permet de remédier à l'un d'entre eux.

La **complexité des règles** des deux déductions en vigueur est certainement l'un des facteurs du peu de succès qu'elles ont rencontré.

L'évaluation des articles du projet de loi de finances indique que, « malgré les assouplissements successifs adoptés ces dernières années, le dispositif de la DPA reste largement sous-utilisé ».

De fait, les professionnels témoignent souvent de la perception négative qu'inspire le dispositif. Ainsi, en 2017, **seulement environ 5 700 agriculteurs ont eu recours à la DPA pour un coût pour les finances publiques de 15 millions d'euros.**

La déduction pour investissement (DPI) fait l'objet d'une plus large utilisation sans toutefois pénétrer largement le monde agricole. **En 2017, 41 300 exploitants ont utilisé la DPI pour un coût de 87 millions d'euros.**

**Le nouveau régime élargit et simplifie incontestablement les conditions de constitution et d'utilisation de l'épargne de précaution.**

À cet égard, la faculté offerte de matérialiser cette épargne à travers les coûts d'acquisition des stocks de produits à rotation lente apporte une simplification supplémentaire utile.

Néanmoins, le suivi de ces stocks suscitera sans doute quelques difficultés, ses conditions devant être précisées par des instructions fiscales complémentaires.

Le **second obstacle** est inhérent à toute activité économique, mais particulièrement sensible pour les exploitations agricoles. Il s'agit de la **situation rarement ou très légèrement bénéficiaire d'une proportion élevée d'exploitations agricoles**. Ce dispositif ne peut être efficace que pour les entreprises destinataires qui disposent de bénéfices, et, de plus, de bénéfices taxables. Dans le monde agricole cette situation n'est vérifiée que rarement.

Le nouveau dispositif ne modifie rien à cet obstacle de sorte que **les entreprises agricoles les plus fragiles n'y auront pas accès**. En bref, il conviendra de rester attentif à ce que l'adoption de l'article sous revue ne soit pas un alibi pour se dégager de la responsabilité de soutenir les nombreuses exploitations que leur situation économique tiendra, par nécessité, à l'écart du dispositif.

***B. LA DEP INSTAURE UNE INCITATION À L'ÉPARGNE DE PRÉCAUTION IMPORTANTE INSTANTANÉMENT MAIS DONT LA PORTÉE FINALE DÉPEND DES CONDITIONS DANS LESQUELLES INTERVIENT LE RAPPORT AUX RÉSULTATS***

**1. Une déduction qui dégage un avantage fiscal croissant avec les revenus jusqu'au plafond**

Le barème de calcul de la DEP permet en théorie de retirer un avantage fiscal significatif du dispositif.

Les taux de déduction du résultat sont nettement plus élevés qu'actuellement.

**Taux de déduction à la valeur des différents seuils du barème**

(en %)

Niveau de bénéfice	Taux de déduction actuel	Taux de déduction DEP
27 000 euros	100	100
27 000 à 49 999 euros	54,1	67,8
50 000 à 74 999 euros	36	51,7
75 000 à 99 999 euros	27	41,7
100 000 à 126 999 euros	27	41,4



<b>127 000 à 149 999 euros</b>	21,2	32,5
<b>150 000 à 174 999 euros</b>	18	27,6
<b>175 000 à 199 999 euros</b>	15,4	23,6
<b>200 000 euros</b>	13,5	20,7

*Source : commission des finances d'après le présent article et le droit actuellement en vigueur*

Combinées avec la progressivité du barème de l'imposition sur le revenu, ces taux de déduction apportent des avantages croissants avec le bénéfice.

Sous le seuil d'imposition (9 807 euros), la DEP n'offre pas d'avantage incitatif. Pour la première tranche du barème l'avantage de la DEP est limité à un maximum de 2 408 euros.

En revanche, pour la somme de 100 000 euros, l'avantage fiscal dépasse 17 000 euros.

Au-delà de ce bénéfice, il n'y a pas possibilité d'abattement annuel supplémentaire si bien que l'avantage fiscal est stabilisé à son maximum.

## **2. La portée de l'avantage fiscal dans le temps dépend des conditions de rapport de la DEP qui ne doit pas pénaliser la gestion des immobilisations**

La grande liberté d'utilisation de la DEP peut la destiner à plusieurs emplois dont les régimes fiscaux diffèrent.

Si elle n'est pas employée conformément aux règles (couverture des besoins de l'exploitation et utilisation dans les dix ans de la constitution), elle est réintégrée et se trouve imposée selon le barème applicable lors de l'exercice de rapport. La réintégration peut alors entraîner un fort ressaut d'imposition, sauf si le taux marginal appliqué est moins élevé que celui de l'année de la déduction.

Si le rapport intervient dans le cadre de l'engagement d'une charge déductible du résultat, l'effet du rapport sur le bénéfice imposable est compensé par la charge déduite. Le rapport est neutralisé. En revanche, la charge nouvellement déduite ne vient réduire le résultat imposable que si elle est supérieure à la DEP rapportée. Cependant, en l'état, une nouvelle DEP peut être pratiquée au titre de l'exercice, selon les conditions ordinaires, ce qui peut consolider les effets du dispositif dans le temps.

Le rapport de la DEP sans passation d'une charge équivalente peut aboutir à des résultats fiscaux moins favorables. Il s'agit du cas où la DEP est rapportée dans le cadre de la constitution d'immobilisations, suivant un régime d'amortissement dans le temps. La double inscription de la DEP et de l'immobilisation au bilan est alors susceptible d'entraîner un ressaut fiscal à hauteur du supplément d'actif net.

Dans ces conditions, il apparaîtrait utile de permettre à l'exploitant d'exercer une option de rapport de la DEP par fractions, qui seraient égales et sur une période suffisante pour lisser les effets du barème.

### **C. APPORTER QUELQUES PRÉCISIONS**

#### **1. La mention de la viticulture ou des animaux comme caractérisant les stocks à rotation lente est inutile**

À l'occasion de l'extension de l'équivalence entre « épargne monétaire » et « épargne matière », l'Assemblée nationale a apporté une précision inutile en mentionnant que les stocks de produits considérés relèvent notamment des stocks de produits de la viticulture ou d'animaux.

En réalité, la seule mention de stocks d'un cycle de rotation supérieur à un an suffit pour couvrir ces cas.

Tel est l'objet de l'amendement de clarification rédactionnelle FINC.35.

#### **2. Adapter la clause anti abus qui ne se justifie pas, excepté dans l'hypothèse ouverte par votre commission d'une utilisation destinée à améliorer les capacités de production de l'entreprise agricole**

La disposition qui supprime l'exonération des plus-values constituées par la vente de certains matériels acquis lors d'un exercice de rapport de la DEP et conservés moins de deux ans après cette acquisition semble inutile dans le nouveau régime.

Le dispositif duquel cette clause anti-abus est décalquée était destiné à prévenir l'utilisation de la déduction pour investissement, qui n'était pas rapportée, à des fins de constitution d'actifs destinés à dégager des produits financiers plutôt qu'à profiter aux conditions techniques de l'exploitation.

Dans le nouveau régime, la DEP est nécessairement rapportée si bien qu'en régime normal, l'exploitant constatera un produit aussi bien que la charge correspondant à des biens susceptibles d'être rapidement réalisés.

La clause apparaît ainsi inutile et même éventuellement néfaste puisqu'elle pourrait concerner des cessions réalisées par l'exploitant pour des raisons tout à fait louables.

En conséquence, l'amendement FINC.36 propose de supprimer cette clause.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.**

*ARTICLE 18 bis (nouveau)*  
*(Art. L.341-6 du code forestier)*

**Exonération du paiement de l'indemnité compensatoire de défrichement pour les exploitants d'une surface agricole sur laquelle sont prévus des ouvrages concourant à la défense des forêts contre l'incendie**

**Commentaire : cet article additionnel prévoit l'exonération de l'indemnité de défrichement codifiée à l'article L. 341-6 du code forestier, au profit des exploitants, d'un terrain agricole pour certains travaux concourant à la défense des forêts contre l'incendie.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

Le régime du défrichement (codifié au titre IV du livre III du code forestier) est un instrument majeur de la préservation des espaces boisés. C'est dans ce cadre que s'inscrit l'article L. 341-6 du code forestier qui met à la charge des opérateurs effectuant des défrichements diverses obligations précisées par l'autorité administrative chargée d'autoriser le défrichement.

Excepté dans quelques cas, notamment lorsqu'il résulte de l'application de servitudes d'utilité publique, le défrichement, c'est-à-dire le changement de destination d'un espace boisé, est soumis à une autorisation préalable (article L. 341-3 du code forestier).

Le régime de l'autorisation préalable prévoit notamment des cas dans lesquels l'autorisation de défrichement peut être refusée (article L. 341-5 du code forestier), compte tenu de la nécessité du boisement pour assurer certaines fonctions (notamment, protection des terrains de montagne, défense nationale, protection de la biodiversité, prévention contre les incendies).

**L'autorité administrative n'a pas ici de compétence liée.**

En revanche, à supposer que l'autorisation soit délivrée, **l'autorité administrative est tenue de l'accompagner de conditions**, excepté dans certains cas. Ces derniers cas concernent une série de zones à statut particulier du fait de leur intérêt écologique (parcs nationaux ou régionaux, réserves naturelles, zones spéciales de conservation...), dont l'existence même permet d'appliquer différemment le régime d'autorisation préalable.

---

La validité de l'autorisation rendue par l'autorité administrative s'accompagne du respect de **l'une ou plusieurs des conditions suivantes** :

- l'exécution, sur d'autres terrains, de travaux de boisement ou reboisement pour une surface correspondant à la surface défrichée, assortie, le cas échéant, d'un coefficient multiplicateur compris entre 1 et 5, déterminé en fonction du rôle économique, écologique et social des bois et forêts objets du défrichement, ou d'autres travaux d'amélioration sylvicoles d'un montant équivalent. Le représentant de l'État dans le département peut imposer que le boisement compensateur soit réalisé dans un même massif forestier ou dans un secteur écologiquement ou socialement comparable ;

- la remise en état boisé du terrain lorsque le défrichement a pour objet l'exploitation du sous-sol à ciel ouvert ;

- l'exécution de mesures ou de travaux de génie civil ou biologique en vue de réduire les impacts ;

- l'exécution de travaux ou mesures visant à réduire les risques naturels, notamment les incendies et les avalanches.

- la conservation sur le terrain de réserves boisées suffisamment importantes pour remplir les rôles utilitaires pris en considération au stade de l'instruction de la demande d'autorisation (article L. 342-5 du code forestier précédemment évoqué).

On remarque que, si la délivrance de l'autorisation doit être accompagnée d'une au moins des prescriptions mentionnées, l'autorité administrative dispose d'un vaste éventail de possibilités. Si toutes les conditions posées se traduisent par l'exécution de travaux à vocation forestière (mais qui peuvent n'être pas proprement forestiers), les travaux envisagés diffèrent selon qu'ils concernent directement la parcelle défrichée ou non.

Ces obligations, susceptibles d'être mises à la charge du titulaire de l'autorisation, peuvent se trouver mises en œuvre sur des terrains autres que celui support du défrichement

Comme ces prescriptions peuvent en pratique s'avérer irréalisables ou présenter des difficultés majeures, dans ce cas spécifique l'article L. 341-6 du code forestier dispose que la délivrance d'une autorisation subordonnée à de tels travaux peut tout de même être valide si, en contrepartie, le bénéficiaire de l'autorisation s'acquitte d'une indemnité compensatoire, dont le montant est précisé dans la décision d'autorisation.

Les sommes perçues au titre de cette indemnité sont fléchées vers le fonds stratégique de la forêt et du bois. L'indemnité est considérée comme une taxe affectée et se trouve soumise aux dispositions de l'article 46 de la loi n° 2016- 1088 du 8 août 2016. Le plafond de l'affectation est fixé à 2 millions d'euros.

Compte tenu d'un produit de 4,173 millions d'euros en 2017, 2,173 millions d'euros ont été reversés au budget général.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu de deux amendements identiques adoptés par l'Assemblée nationale, l'un ayant été présenté par le rapporteur général de la commission des finances, et l'autre par les députés du groupe « La République en Marche ».

Ces amendements ont reçu un avis favorable du Gouvernement.

Il vise à exonérer de l'indemnité compensatoire les exploitants d'un terrain agricole réalisant une opération de défrichement en cas de non-respect des obligations assorties à l'autorisation administrative.

Un sous-amendement présenté par le rapporteur général de la commission des finances, qui entendait réserver l'exonération de l'indemnité de défrichement aux seuls terrains situés dans les espaces concernés par un plan de prévention des risques d'incendie et de forêt (voir *infra*) a été retiré par son auteur en cours de discussion.

**L'exonération de l'indemnité compensatoire ne serait possible que sous diverses conditions.**

Tout d'abord, les personnes concernées par l'exonération seraient uniquement les exploitants d'un terrain agricole d'une superficie limitée à un hectare.

En outre, cette exonération devrait concerner uniquement les terrains sur lesquels serait prévue la réalisation d'ouvrages concourant à la défense des forêts contre l'incendie conformément aux localisations et aux prescriptions techniques définies au plan intercommunal de débroussaillage et d'aménagement forestier (PIDAF).

## III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

L'objectif poursuivi par l'article semble être de lever un obstacle financier à la réalisation de travaux de lutte contre les incendies de forêt, fléau qu'il convient évidemment de combattre.

La lutte contre les incendies de forêt peut passer par des défrichements, lesquels peuvent s'avérer coûteux de même que la mise en œuvre des obligations accompagnant l'autorisation de défrichement.

Il convient toutefois de noter qu'en exonérant certains titulaires des autorisations de défricher du paiement de l'indemnité compensatoire, l'article ne supprime pas pour autant la perspective que ces titulaires se

---

voient imposer des obligations de faire. Or, il n'existe plus, sans indemnité compensatoire, de contrepartie au non-respect de ces obligations, ce qui réduit la portée du présent article.

L'article 56 de la « loi montagne » du 28 décembre 2016, qui poursuivait un objectif de facilitation des défrichements analogue à celui du présent article, a emprunté une autre voie, en déclarant l'inapplicabilité de l'ensemble du 1° de l'article L. 341-6 du code forestier à certains défrichements.

En outre, le dispositif proposé ne concerne qu'un nombre limité de propriétaires de terrains susceptibles d'être concernés. Il crée ainsi une distinction à la fois quant à la taille limitée du terrain (un hectare) mais aussi quant à l'activité qui est exercé par son propriétaire puisque ne sont concernés que les exploitants d'un terrain agricole.

Par ailleurs, la condition que les travaux prévus s'inscrivent dans le cadre d'un PIDAF introduit encore une discrimination contestable puisque ces documents figurent parmi les moins normatifs concernant la planification de la protection des forêts.

Les PIDAF constituent en effet l'un des nombreux outils de planification de la prévention du risque incendie dans les forêts.

**Les uns ont une portée prescriptive** et créent des servitudes d'utilité publique, catégorie dont les PIDAF ne relèvent généralement pas.

À ce titre, le préfet peut prescrire un **Plan de Prévention des Risques d'Incendie de Forêt (PPRIF)**. Ce dernier définit des zones dans lesquelles les constructions sont interdites ou soumises à des prescriptions et à des mesures de prévention. Il s'impose aux documents d'urbanisme. Une fois le PPRIF approuvé par le préfet, la commune contribue à sa mise en œuvre. Elle doit l'annexer au plan local d'urbanisme (PLU), mettre à jour **les servitudes d'utilité publique**, mettre en conformité le PLU et éventuellement le réviser, s'il est incompatible avec le PPRIF.

**D'autres outils ne créent pas de servitudes d'utilité publique.** Ils permettent de planifier sur une base collective les aménagements jugés nécessaires, notamment pour la lutte contre les incendies de forêts. Les PIDAF appartiennent à cette catégorie.

**À l'échelle régionale ou départementale**, le Plan de Protection des Forêts Contre les Incendies (PRPFCI ou PDPFCI), établi par le Préfet, définit les actions à mener pour la gestion et l'amélioration des dispositifs de prévention et de lutte. L'avis de la commune est requis lors de la phase de consultation des collectivités territoriales en fin d'élaboration du plan.

**À l'échelle des massifs**, les Plans de Massif pour la Protection des Forêts Contre les Incendies (PMPFCI) déclinent les points essentiels du PPFICI. L'étude PMPFCI est placée sous la responsabilité des communes ou

des groupements de communes compétents. Les PMPFCI impliquent une démarche collective des communes partageant le même massif forestier.

À l'échelle intercommunale, les Plans Intercommunaux de Débroussaillage et d'Aménagement Forestier (PIDAF) ont pour objet de planifier les équipements et aménagements d'un massif forestier sur une période de 10 ans, afin de prévenir les incendies (information, détection), ralentir leur progression (débroussaillage, sylviculture) et favoriser les actions de lutte (coupures de combustible ; création, entretien et sécurisation des accès, création de points d'eau).

Les PIDAF sont des documents d'orientation et de programmation à moyen terme des travaux spécifiques à la DFCI, non opposables aux tiers. Ils ont pour unique base réglementaire la circulaire interministérielle du 15 février 1980 intitulée « Débroussaillage en forêt méditerranéenne », qui indique que les communes concernées doivent élaborer ce plan avec l'aide de la DDAF (devenue depuis DDTM). L'initiative locale des élus est la base de la création d'un PIDAF.

En l'absence d'intercommunalité préexistante intégrant l'ensemble du massif forestier (cas le plus général), les communes concernées se constituent en syndicat intercommunal d'étude et désignent leur représentant au sein du conseil syndical. A l'heure actuelle, de nombreux PIDAF sont mis en œuvre depuis les années 80. Avec la parution des PDPFCI, des Plans de massif (PMPFCI) sont peu à peu élaborés et mis en œuvre afin de décliner les PDPFCI par bassin de risque. En termes d'équipement des massifs, ils ne diffèrent pas de la démarche menée dans le cadre des PIDAF. D'ailleurs, certains PIDAF ont été transformés en PMPFCI à l'occasion de leur révision.

Une circulaire datant de 1980 prévoit que le PIDAF peut faire l'objet d'un arrêté préfectoral, après avis de la Commission consultative départementale de la sécurité et d'accessibilité (CCDSA) ou être approuvé par chaque commune par arrêté municipal.

Néanmoins, il s'agit d'une simple faculté.

Le rapporteur général de l'Assemblée nationale avait déposé un sous-amendement destiné à réserver l'application de l'exonération de versement de l'indemnité compensatoire aux espaces couverts par les PPRIF sus mentionnés<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Il n'est pas certain que cette initiative ait été réellement utile dans la mesure où dans les espaces grevés de servitudes d'utilité publique, comme c'est le cas pour les zones couvertes par les PPRIF, l'arrachage des arbres n'est pas considéré comme un défrichage et est donc exempté de toute obligation.



Cependant, après une discussion faisant valoir les inconvénients résultant d'une limitation des espaces où la mesure serait applicable, le sous-amendement a été retiré en séance par son auteur.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

*ARTICLE 18 ter (nouveau)*  
*(Art. L 341-6 du code forestier)*

**Modification du régime de l'autorisation de défrichement en cas de création, de reprise ou d'extension d'une exploitation agricole par l'exemption des obligations de reboisement et l'exonération du paiement alternatif de l'indemnité compensatoire de défrichement**

**Commentaire : le présent article prévoit que les obligations mises à la charge du titulaire d'une autorisation de défrichement au titre de l'article L. 341-6 du code forestier ne sont pas applicables en cas de création, de reprise ou d'extension d'une exploitation agricole**

**I. LE DROIT EXISTANT**

Dans le cadre du régime du défrichement des espaces boisés, l'article L. 341-6 du code forestier met à la charge des opérateurs effectuant des défrichements diverses obligations précisées par l'autorité administrative chargée d'autoriser ledit défrichement.

Le dispositif est plus précisément présenté dans le cadre de l'examen de l'article 18 *bis*, qui concerne également l'article L. 341-6 du code forestier et le régime de l'autorisation préalable au défrichement des terrains agricoles.

L'article L. 341-6 du code forestier prévoit notamment que les obligations accompagnant l'autorisation préalable de défrichement n'ont pas à être prévues lorsqu'il existe un document de gestion ou un programme validé par l'autorité administrative dont la mise en œuvre nécessite de défricher, pour un motif de préservation ou de restauration du patrimoine naturel ou paysager, soit :

- dans un « espace mentionné aux articles L. 331-1, L. 332-1, L. 333-1, L. 341-2 ou L. 414-1 du code de l'environnement », à savoir un parc national, une réserve naturelle classée, un parc naturel régional, un monument ou site inscrit ou classé ou un site Natura 2000 ;

- dans un espace géré dans les conditions fixées à l'article L. 414-11 du code de l'environnement, visant ainsi les conservatoires régionaux d'espaces naturels ;

- ou dans une réserve biologique créée dans une zone identifiée par un document d'aménagement en application des articles L. 212-1 à L. 212-3 du code forestier.

---

En outre, l'obligation de boisement ou de reboisement prévue au 1° de l'article L. 341-6 du code forestier ne s'applique pas, en zone de montagne, au « *défrichement de boisements spontanés de première génération sans aucune intervention humaine et âgés de moins de quarante ans.* »

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article additionnel a été introduit par l'Assemblée nationale à la suite de l'adoption d'un amendement du rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale, complété par un sous-amendement du même auteur, et malgré l'avis défavorable du Gouvernement.

Il vise ainsi à **exempter** les titulaires d'une autorisation de défrichement **de l'obligation de boisement ou de reboisement** prévue par le 1° de l'article L.341-6 précité, **lorsque le défrichement intervient dans le cadre de la création, de la reprise ou de l'extension d'une exploitation agricole** dans les zones classées par le plan local d'urbanisme en zone agricole (article R. 151-22 du code de l'urbanisme) ou en zones naturelles et forestières (article R. 151-24 du code de l'urbanisme).

Les conditions dont sont exemptés les défrichements répondant à ces critères sont celles relatives à l'obligation de boisement et reboisement ou, alternativement, de paiement d'une indemnité compensatoire de défrichement.

## III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Sur la forme, cette mesure aurait probablement pu être prise dans un véhicule législatif plus adapté.

Sur le fond, l'on peut comprendre l'objectif du présent article d'exempter les exploitants agricoles des terrains concernés de l'obligation de boisement et de reboisement ou, à défaut, du versement de l'indemnité compensatoire. Il s'agirait ainsi d'étendre ce qui existe déjà pour certains boisements en zone de montagne, comme indiqué ci-dessus.

Il convient toutefois de noter que les autres obligations prévues par l'article L. 314-6 du code forestier restent applicables.

En outre, l'exemption accordée ne concerne que les exploitations agricoles sur le fondement des buts poursuivis, à savoir faciliter la création d'exploitations agricoles, leur reprise, voire leur extension. D'autres opérations économiques pourraient être candidates à un allègement des conditions posées aux défrichements, sans bénéficier du dispositif adopté par l'Assemblée nationale, y compris pour les exploitants agricoles dont les

terrains n'entreraient pas dans la catégorie visée (zone agricole ou zone naturelle et forestière prévue par un PLU).

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

*ARTICLE 18 quater (nouveau)*  
*(Art. 39 decies A [nouveau] du code général des impôts)*

**Suramortissement temporaire de 40 % pour les investissements  
de transformation numérique et de robotisation des PME**

**Commentaire :** le présent article vise à instituer un dispositif de suramortissement exceptionnel de 40 % des dépenses d'investissement réalisées par les PME en 2019 et en 2020 pour la robotisation et la transformation numérique de leur appareil productif.

**I. LE DROIT EXISTANT**

*A. L'AMORTISSEMENT NON LINÉAIRE, INSTRUMENT FISCAL DE  
SOUTIEN À L'INVESTISSEMENT*

En application de l'article 39 du code général des impôts (CGI), le **bénéfice net, ou bénéfice imposable, est établi « sous déduction de toutes charges »**, pour autant qu'elles soient exposées dans l'intérêt de l'entreprise, qu'elles soient régulièrement comptabilisées, et qu'elles se traduisent par une diminution nette de l'actif de l'entreprise.

Les investissements réalisés par les entreprises (immobilisations) connaissent une usure dans le temps qui se traduit par une perte de valeur patrimoniale. **Cette diminution de la valeur de l'actif constitue une charge qui vient en déduction du bénéfice imposable : c'est l'amortissement.** En principe, l'amortissement est linéaire, c'est-à-dire qu'il prend la forme d'une annuité constante appliquée sur l'ensemble de la durée normale d'utilisation.

**Afin d'encourager l'investissement productif des entreprises, le législateur a institué une série de dispositifs d'amortissement non linéaire.** Ceux-ci permettent aux entreprises d'augmenter les charges imputables aux bénéfices des exercices concernés, et ainsi de réduire leur impôt. Pour l'État, ces dispositifs se traduisent par un coût de trésorerie, dans la mesure où les charges venant en déduction de l'assiette de l'impôt sont « avancées » ou « anticipées » par rapport aux exercices suivants.

Parmi les dispositifs d'amortissement non linéaires récemment institués, on peut citer :

- **l'amortissement exceptionnel sur 24 mois des robots industriels acquis par les PME<sup>1</sup>**, prévu par l'article 39 AH du code général des impôts et

---

<sup>1</sup> Article 20 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.

portant sur les robots acquis entre le 1<sup>er</sup> octobre 2013 et le 31 décembre 2015, date limite prorogée ensuite jusqu'au 31 décembre 2016<sup>1</sup>. Ce dispositif, dont le coût est compris **entre 2 et 3 millions d'euros par an**<sup>2</sup>, est aujourd'hui éteint ;

- **L'amortissement exceptionnel sur 24 mois des équipements de fabrication additive (ou imprimantes 3D) acquis par les PME**<sup>3</sup>, prévu sur le même modèle par l'article 39 AI du code général des impôts et portant sur les équipements acquis entre le 1<sup>er</sup> octobre 2015 et le 31 décembre 2017. Ce dispositif, dont le coût est d'environ **un million d'euros par an**, est aujourd'hui éteint ;

Entre 2004 et 2016, il existait aussi **un dispositif d'amortissement exceptionnel sur 12 mois des logiciels acquis** par les entreprises, prévu par le II de l'article 236 du code général des impôts<sup>4</sup>. Plus coûteux que les deux précédents et concernant davantage d'entreprises, ce dispositif a été **abrogé à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2017**<sup>5</sup>. Son coût est estimé à **environ 15 millions d'euros par an** en régime de croisière, et a atteint 30 millions d'euros en 2017 pour 1 840 bénéficiaires, ceux-ci ayant augmenté leurs acquisitions en 2016 par anticipation de sa suppression<sup>6</sup>.

#### **B. LE SURAMORTISSEMENT DE 40 %, UNE MESURE TEMPORAIRE QUI A RENCONTRÉ UN GRAND SUCCÈS**

En complément des divers régimes d'amortissement non linéaires, **l'article 142 de la loi du 6 août 2015 pour la croissance, l'activité et l'égalité des chances économiques**<sup>7</sup>, dite « loi Macron », a mis en place un **dispositif temporaire d'amortissement exceptionnel au profit de certaines catégories d'investissements industriels** réalisés entre le 15 avril 2015 et le 14 avril 2016, codifié à l'article 39 *decies* du code général des impôts. Ce dispositif a ensuite été **prorogé jusqu'au 14 avril 2017**<sup>8</sup>. Il est aujourd'hui éteint.

Concrètement, ce dispositif, dit de « suramortissement », consisterait en **une déduction supplémentaire du résultat fiscal d'un montant égal à 40 % de l'investissement réalisé**. Le montant était déduit linéairement sur l'ensemble de la durée d'amortissement.

Ce dispositif était ouvert, pour les biens éligibles, à **toutes les entreprises relevant du régime réel d'imposition**, quelle que soit leur taille ou leur secteur d'activité.

<sup>1</sup> Article 21 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016.

<sup>2</sup> Son coût était chiffré à 30 millions d'euros en 2017 et 15 millions d'euros en 2018. Source : tome II de l'annexe Voies et Moyens au projet de loi de finances pour 2019.

<sup>3</sup> Article 30 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015.

<sup>4</sup> Article 4 de la loi n° 84-578 du 9 juillet 1984 sur le développement de l'initiative économique.

<sup>5</sup> Article 32 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

<sup>6</sup> Source : tome II de l'annexe Voies et Moyens au projet de loi de finances pour 2019.

<sup>7</sup> Loi n° 2015-990 du 6 août 2015 croissance, l'activité et l'égalité des chances économiques.

<sup>8</sup> Article 75 de la loi n° 2016-1321 du 7 octobre 2016 pour une République numérique.

Le champ d'application du suramortissement a été plusieurs fois élargi par le législateur :

**Les investissements éligibles au suramortissement de 40 %**

**- Biens éligibles dans le dispositif initial institué par la loi n° 2015-990 du 6 août 2015 pour la croissance, l'activité et l'égalité des chances économiques (article 142) :**

1° *Matériels et outillages utilisés pour des opérations industrielles de fabrication ou de transformation ;*

2° *Matériels de manutention ;*

3° *Installations destinées à l'épuration des eaux et à l'assainissement de l'atmosphère ;*

4° *Installations productrices de vapeur, de chaleur ou d'énergie (...);*

5° *Matériels et outillages utilisés à des opérations de recherche scientifique ou technique.*

**- Biens éligibles ajoutés par la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015 (article 26 et 32) :**

6° *Les remontées mécaniques ;*

7° *Les installations, les équipements, les lignes et câblages des réseaux de communications électroniques en fibre optique ne faisant pas l'objet d'une aide versée par une personne publique, c'est-à-dire financées dans le cadre du plan France Très haut débit.*

L'article 25 de cette même loi a en outre permis aux coopératives agricoles de bénéficier du dispositif.

**- Biens éligibles ajoutés par la loi n° 2016-1321 du 7 octobre 2016 pour une République numérique (article 75) :**

8° *Les logiciels qui contribuent à des opérations industrielles de fabrication et de transformation (...);*

9° *Les appareils informatiques prévus pour une utilisation au sein d'une baie informatique (...) et les machines destinées au calcul intensif.*

Contrairement aux régimes d'amortissement présentés ci-dessus, le « suramortissement » représente donc **un coût net pour l'État**, et non un simple coût de trésorerie, et donc **une économie définitive pour les entreprises**. Son objectif est de relancer l'investissement productif industriel en octroyant **un avantage important mais sur une période limitée**.

**L'effet incitatif du dispositif repose dans son caractère limité dans le temps** : pour bénéficier de l'avantage fiscal, les entreprises sont incitées à accélérer leurs décisions d'investissement, ce qui exerce un effet de relance sur l'économie.

Lors de sa discussion au Parlement, le coût de la mesure était estimé à 2,5 milliards d'euros sur cinq ans, soit 500 millions d'euros en année pleine. Ce dispositif a toutefois connu **un succès supérieur aux prévisions**, avec un coût budgétaire chiffré à 460 millions d'euros en 2017, 700 millions d'euros

en 2018 et **670 millions d’euros en 2019, pour environ 216 000 entreprises bénéficiaires<sup>1</sup>**.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L’ASSEMBLÉE NATIONALE

### A. UN SURAMORTISSEMENT DE 40 % LIMITÉ À DEUX ANS

À l’initiative de notre collègue députée Amélie de Montchalin et avec l’avis favorable de la commission des finances et du Gouvernement, l’Assemblée nationale a adopté un amendement visant à instituer **un suramortissement de 40 % pour les dépenses de robotisation et de transformation numérique des PME**, qui serait codifié au nouvel article 39 *decies* B du code général des impôts.

Il permet une déduction de 40 % de la valeur d’origine des biens, hors frais financiers, acquis ou fabriqués par l’entreprise **à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019 et jusqu’au 31 décembre 2020**.

Comme dans le dispositif en vigueur de 2015 à 2017, **cette possibilité s’étend aux biens commandés pendant la période d’éligibilité**, sous réserve que la commande soit assortie du versement d’acomptes représentant au moins 10 % de son montant total et que l’acquisition effective des biens intervienne dans les deux ans de la commande. Elle s’étend, de même, aux **opérations de crédit-bail et de location avec option d’achat**.

Si le mécanisme comptable est donc identique à celui du « suramortissement » en vigueur entre 2015 et 2017, le dispositif proposé présente **deux différences** par rapport à celui-ci : il est réservé aux PME, et il est limité aux investissements liés à la robotisation et à la transformation numérique de leur appareil productif.

### B. UN AVANTAGE RÉSERVÉ AUX PME

Alors que le suramortissement de la loi « Macron » était ouvert à l’ensemble des entreprises soumises à un régime réel d’imposition, le dispositif proposé est **limité aux petites et moyennes entreprises (PME) soumises à un régime réel**.

Il est en cela aligné sur les amortissements exceptionnels sur 24 mois dont pouvaient bénéficier **les robots industriels et les imprimantes 3D** (cf. *supra*).

---

<sup>1</sup> Source : tome II de l’annexe Voies et Moyens au projet de loi de finances pour 2019. Bien que la période d’éligibilité soit terminée, l’incidence budgétaire du dispositif court jusqu’en 2022, en raison du caractère pluriannuel du mécanisme de suramortissement.



---

### C. UN DISPOSITIF RÉSERVÉ AUX INVESTISSEMENTS EN VUE DE LA TRANSFORMATION NUMÉRIQUE DES ENTREPRISES

Contrairement au suramortissement de la loi « Macron », le dispositif proposé est **ciblé sur un nombre plus restreint d'investissements, afin d'encourager spécifiquement la robotisation et la transformation numérique des PME** :

« 1° équipements robotiques et cobotiques ;

« 2° équipements de fabrication additive ;

« 3 logiciels utilisés pour des opérations de conception, de fabrication ou de transformation ;

« 4° machines intégrées destinées au calcul intensif ;

« 5° capteurs physiques collectant des données sur le site de production de l'entreprise, sa chaîne de production ou son système transitique ;

« 6° machines de production à commande programmable ou numérique ;

« 7° équipements de réalité augmentée et de réalité virtuelle utilisés pour des opérations de conception, de fabrication ou de transformation.

À l'exception des machines destinées au calcul intensif (traitement de données et intelligence artificielle), déjà visées par le suramortissement institué en 2015, les investissements concernés par le dispositif proposé constituent donc **plutôt une reprise de ceux qui bénéficiaient jusqu'à récemment de l'amortissement accéléré sur 12 mois (logiciels) ou 24 mois (robots et imprimantes 3D)**.

S'y ajoutent **de nouveaux équipements** qui reflètent les enjeux actuels de la transformation numérique de l'économie : **les outils de réalité virtuelle ou augmentée** utilisés dans la conception ou la production, et **les capteurs de données** en vue de l'identification, de la traçabilité et de la géolocalisation des produits.

### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Bien qu'issu d'un amendement parlementaire, le dispositif proposé correspond en fait à **l'une des mesures annoncées par le Premier ministre le 20 septembre 2018 dans le cadre du plan d'action du Gouvernement pour la transformation numérique de l'industrie**. Le suramortissement pour les investissements de robotisation et de transformation numérique des PME représenterait, d'après le Gouvernement, jusqu'à 11 % de réduction du coût des investissements sur 2 ans.

**Votre rapporteur général ne peut qu'être favorable à cette mesure, puisqu'il avait lui-même proposé**, dans le cadre de l'examen du projet de loi de finances pour 2018, de **proroger les dispositifs d'amortissement**

**exceptionnels applicables aux logiciels, aux robots et aux imprimantes 3D. Ce dispositif, adopté par le Sénat contre l'avis du Gouvernement, avait été supprimé par l'Assemblée nationale.**

L'amendement de votre rapporteur général n'entraînait, pourtant, qu'un simple coût de trésorerie pour l'État, alors que le dispositif proposé cette année par le Gouvernement **représente un coût net de 4 millions d'euros pour la seule année 2019<sup>1</sup>.**

Ce coût est toutefois modeste au regard de celui du suramortissement « général » de la loi « Macron » du 6 août 2015 : si un tel montant doit conduire à **relativiser l'effet qu'il aura sur la transformation numérique des PME**, laquelle doit être accompagnée d'un ensemble de mesures fiscales et non fiscales sur une longue durée, **le dispositif proposé est néanmoins bienvenu et devrait contribuer à cette ambition.**

Pour qu'il conserve son effet incitatif sur la relance de l'investissement, **le législateur devra toutefois veiller à ne pas multiplier les prorogations année après année.** Si cette forme de soutien fiscal à la transformation numérique des PME devait devenir une politique pérenne, la question du choix entre suramortissement et amortissement accéléré devrait être posée.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

<sup>1</sup> D'après l'objet de l'amendement déposé par le Gouvernement à l'article d'équilibre du projet de loi de finances.

---

*ARTICLE 18 quinquies (nouveau)*  
*(Art. 39 decies C [nouveau] du code général des impôts)*

**Création d'un dispositif d'amortissement fiscal pour les investissements réalisés par les armateurs dans des navires ou des équipements répondant à des enjeux de transition écologique**

**Commentaire :** le présent article prévoit un mécanisme de suramortissement fiscal pour les investissements réalisés par les armateurs, afin d'inciter les compagnies maritimes à s'engager dans la transition énergétique de leurs navires, en optant par exemple pour la propulsion au gaz naturel liquéfié (GNL) ou à l'hydrogène, lors de l'achat de navires neufs. Ce mécanisme s'appliquerait également aux biens installés à bord des navires existants pour leur permettre une alimentation électrique à quai, les moteurs auxiliaires utilisant le GNL ou une énergie décarbonée, ainsi que certains dispositifs traitant les fumées afin de diminuer leur impact sur la qualité de l'air.

## **I. LE DROIT EXISTANT**

Cet article s'inspire de l'article 39 *decies* du code général des impôts qui prévoit un régime de suramortissement au profit de certains types d'investissements.

### **A. DES DISPOSITIFS D'AMORTISSEMENT FISCAL NON LINÉAIRES AU PROFIT DE CERTAINS TYPES D'INVESTISSEMENTS...**

Afin d'encourager l'investissement productif des entreprises, le législateur a institué **une série de dispositifs d'amortissement dégressif ou exceptionnel**, prévus par le code général des impôts (cf. encadré). Ceux-ci permettent aux entreprises d'augmenter les charges imputables aux bénéfices des exercices concernés et de réduire ainsi leur impôt. Pour l'État, ces dispositifs se traduisent par un coût de trésorerie, dans la mesure où les charges venant en déduction de l'assiette de l'impôt sont « avancées » ou « anticipées » par rapport aux exercices suivants.

Le dispositif d'amortissement accéléré sur vingt-quatre mois des robots industriels acquis par les PME, mis en place en 2014<sup>1</sup> et prorogé

---

<sup>1</sup> Article 20 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.

jusqu'au 31 décembre 2016<sup>1</sup>, constitue un exemple récent d'une mesure d'incitation sectorielle.

#### **Les dispositifs d'amortissement non linéaire en faveur de l'investissement**

En application de l'article 39 du code général des impôts, le bénéfice net, ou bénéfice imposable, « est établi sous déduction de toutes charges », pour autant qu'elles soient exposées dans l'intérêt de l'entreprise, régulièrement comptabilisées, et qu'elles se traduisent par une diminution nette de l'actif de l'entreprise.

Les investissements réalisés par les entreprises (immobilisations) connaissent **une usure dans le temps qui se traduit par une perte de valeur patrimoniale**. Cette diminution de l'actif constitue une charge qui vient en déduction du bénéfice imposable : c'est **l'amortissement**.

**L'étalement dans le temps de la perte de valeur de l'investissement initial se traduit dans les modalités de calcul de l'amortissement.** Trois grandes modalités sont possibles :

- **l'amortissement linéaire**, de droit commun, consistant à appliquer une annuité constante sur l'ensemble de la durée normale d'utilisation ;
- **l'amortissement dégressif**, consistant à appliquer des annuités plus importantes pour les premières années d'utilisation du bien ;
- **les amortissements exceptionnels**, prévus par des textes législatifs particuliers ou par la doctrine, soit sous la forme d'un **amortissement consistant en une dotation supplémentaire la première année**, soit sous la forme d'un **amortissement accéléré**, consistant à prévoir une période d'amortissement plus réduite.

*Source : rapport général n° 164 (2015-2016) fait par Albéric de Montgolfier au nom de la commission des finances, sur le projet de loi de finances pour 2016, déposé le 19 novembre 2015*

#### **B. UN SURAMORTISSEMENT TEMPORAIRE DE 40 %**

En complément de ces divers régimes d'amortissement accéléré, le droit actuel prévoit également des dispositifs de suramortissement dont peuvent bénéficier les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu selon un régime réel d'imposition.

L'article 142 de la loi pour la croissance, l'activité et l'égalité des chances économiques<sup>2</sup>, dite loi « Macron », a introduit un **dispositif temporaire de suramortissement au profit de certains types d'investissements** réalisés entre le 15 avril 2015 et le 14 avril 2016, codifié à l'article 39 *decies* du code général des impôts (CGI). L'article 75 de la loi pour une République numérique<sup>3</sup> a prolongé ce dispositif jusqu'au **14 avril 2017**.

<sup>1</sup> Article 21 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016.

<sup>2</sup> Loi n° 2015-990 du 6 août 2015 pour la croissance, l'activité et l'égalité des chances économiques.

<sup>3</sup> Loi n° 2016-1321 du 7 octobre 2016 pour une République numérique.

---

En vertu de ce dispositif, les entreprises pouvaient **déduire de leur résultat fiscal 40 % du montant des investissements réalisés, le montant déduit devant être réparti, à la manière d'un amortissement, sur la durée normale d'utilisation du bien.**

Concrètement, ce dispositif, dit de « suramortissement », consiste en **une déduction supplémentaire du résultat fiscal d'un montant égal à 40 % de l'investissement réalisé.**

Contrairement aux régimes d'amortissement présentés ci-dessus, le « suramortissement » représente donc un coût net pour l'État, et non un simple coût de trésorerie. Son objectif est de **relancer l'investissement productif industriel** en octroyant un avantage fiscal exceptionnel suffisamment important et sur une période limitée.

Étaient éligibles à ce dispositif de suramortissement les **investissements de nature industrielle**, en particulier les matériels et outillages utilisés pour des opérations industrielles de fabrication ou de transformation, ainsi que le matériel de manutention.

Lors de sa discussion au Parlement, le coût de la mesure était estimé à 2,5 milliards d'euros sur cinq ans, soit 500 millions d'euros en année pleine. Ce dispositif a toutefois connu un succès supérieur aux prévisions, avec un coût budgétaire chiffré à 460 millions d'euros en 2017, 700 millions d'euros en 2018 et 670 millions d'euros en 2019, pour environ 216 000 entreprises bénéficiaires.

### ***C. LE SURAMORTISSEMENT SPECIFIQUE POUR LES INVESTISSEMENTS RÉALISÉS POUR L'ACQUISITION DE POIDS LOURDS FONCTIONNANT AU GAZ NATUREL, AU BIOMÉTHANE ET À L'ED 95***

L'article 39 *decies* A du Code Général des Impôts prévoit que les entreprises peuvent déduire de leur résultat imposable une somme égale à 40 % de la valeur d'origine des biens, hors frais financiers, affectés à leur activité et qu'elles acquièrent à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2016 et jusqu'au 31 décembre 2019, **lorsqu'ils relèvent des catégories de véhicules, dont le poids total autorisé en charge est supérieur ou égal à 3,5 tonnes, qui utilisent exclusivement comme énergie le gaz naturel et le biométhane carburant, ou le carburant ED95** composé d'un minimum de 90,0 % d'alcool éthylique d'origine agricole. Là encore, la déduction est répartie linéairement sur la durée normale d'utilisation des biens.

L'objectif poursuivi par ce nouvel avantage fiscal était de verdir les flottes de poids lourds de plus de 3,5 tonnes des entreprises en les incitant à investir dans des véhicules qui émettent moins de dioxyde de carbone.

Cette mesure avait été introduite par l'Assemblée nationale lors de la discussion du projet de loi de finances pour 2016, avec pour objectif « *de stimuler l'investissement des petites et moyennes entreprises (PME) de*

---

*transport routier en les incitant à l'acquisition de poids lourds fonctionnant au GNV et au bioGNV, contribuant ainsi à la transition énergétique et à l'amélioration de la compétitivité des entreprises françaises mais aussi au développement de la méthanisation agricole »<sup>1</sup>.*

L'article 13 de la loi de finances pour 2017<sup>2</sup> a :

- d'une part, étendu le suramortissement fiscal aux véhicules dont le **poids total autorisé en charge (PTAC) est égal à 3,5 tonnes**, afin d'inciter à l'acquisition de véhicules légers GNV / bioGNV ; avec une hypothèse de 1 500 véhicules vendus en 2017, le coût de cette mesure a été estimé à **4 millions d'euros** ;

- d'autre part, étendu le suramortissement fiscal aux véhicules (dont le poids est égal ou supérieur à 3,5 tonnes) utilisant du **carburant ED95** composé d'un minimum de 90,0 % d'alcool éthylique d'origine agricole, afin d'amorcer les ventes commerciales de véhicules fonctionnant à l'ED95, carburant autorisé en France depuis début 2016. Le coût de cette mesure a été évalué à **1 million d'euros pour 2017**.

La loi de finances pour 2018<sup>3</sup> a prolongé le dispositif de suramortissement fiscal de deux ans, du 31 décembre 2017 jusqu'au 31 décembre 2019, afin d'éviter l'arrêt brutal du dispositif de suramortissement au 31 décembre 2017, qui aurait mis en difficulté la dynamique de développement de la filière poids-lourds GNV. La période de mise en application du dispositif récemment créé avait été jugée trop courte pour permettre à la filière de bénéficier pleinement de ce dispositif.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un amendement présenté par M. Saïd Ahamada (La République en Marche, Bouches-du-Rhône) et plusieurs de ses collègues, sous-amendé le Gouvernement.

L'amendement de M. Ahamada ainsi sous-amendé a reçu un avis favorable de la commission des finances de l'Assemblée nationale et du Gouvernement.

Il propose un dispositif de suramortissement tendant à **inciter les compagnies maritimes à s'engager dans la transition énergétique**.

---

<sup>1</sup> Source : *Compte Rendu de l'Assemblée nationale, première séance du jeudi 15 octobre 2015, examen des amendements I-349, I-388, I-408, I-512 et I-695 portant article additionnel après l'article 6 et exposé des motifs des amendements portant article additionnel après l'article 6 précités.*

<sup>2</sup> Loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

<sup>3</sup> Loi n°2017-1837 du 30 décembre 2017 - art. 21 (V).

---

L'incitation porte sur l'achat de nouveaux navires afin de favoriser notamment la propulsion au gaz naturel liquéfié (GNL) ou à l'hydrogène, ou sur l'achat d'équipements embarqués d'alimentation électrique ou de traitement des fumées.

Cet article insère un article 39 *decies* C dans le code général des impôts pour créer un nouveau dispositif de suramortissement analogue à ceux prévus par les articles 39 *decies* et 39 *decies* A du même code.

Le nouvel article 39 *decies* C prévoit en effet que les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu selon un régime réel d'imposition pourront **déduire de leur résultat imposable** un pourcentage de **la valeur des navires** ou de **certains équipements de leurs navires** qu'ils acquerront entre **le 1<sup>er</sup> janvier 2019 et le 31 décembre 2021**, à la condition que ces nouveaux navires utilisent des énergies plus vertueuses qu'actuellement ou que les équipements éligibles au suramortissement soient destinés à rendre les navires dont ils sont propriétaires moins polluants.

**Le dispositif prévoit un taux d'amortissement différencié selon leur degré d'innovation pour ce qui est des navires neufs.**

En résumé, le dispositif proposé ;

- **fixe à 25 % le taux de suramortissement pour les propulsions GNL et réserve un taux à 30 % aux propulsions décarbonées** (hydrogène, électrique, vélique) ;

- **rend éligible l'installation des systèmes de lavage des fumées sur des navires existants** dès lors qu'ils ne rejettent pas leurs effluents à la mer à **un taux de 20%** ;

Plus précisément, le taux de suramortissement de 30 % de la valeur d'origine, hors frais financiers, est autorisé **pour des navires qui utilisent l'hydrogène ou toute autre propulsion décarbonée (électrique, vélique)** comme énergie propulsive principale ou pour la production d'énergie électrique destinée à la propulsion principale.

**Ce taux est réduit à 25 %** de la valeur d'origine, hors frais financiers, des navires qui utilisent **le gaz naturel liquéfié** comme énergie propulsive principale ou pour la production d'énergie électrique destinée à la propulsion principale.

**Un taux de 20 %** de la valeur d'origine, hors frais financiers, est autorisé pour l'installation des **systèmes de lavage des fumées** sur des navires existants, c'est-à-dire des biens destinés au traitement des gaz d'échappement en matière d'oxydes de soufre, d'oxydes d'azote et de particules fines.

**Ce taux est néanmoins réservé aux navires qui ne rejettent pas leurs effluents à la mer et dont les émissions répondent à la règle 14 de l'annexe 6 de la Convention internationale pour la prévention de la pollution par les navires**, au niveau III d'émission d'oxydes d'azote selon les

stipulations du paragraphe 5.1 de la règle 13 de l'annexe 6 de la Convention internationale pour la prévention de la pollution par les navires, et à une condition de réduction des particules fines selon des normes d'émissions définies par arrêté du ministre chargé de la mer, autrement dit aux navires dont 1) les rejets sont équivalents à un combustible de teneur maximale en soufre de 0,1 % 2) les émissions d'oxyde d'azote ne dépassent pas 20 % de la norme standard de l'OMI et 3) à une condition de réduction des particules fines selon des normes d'émissions qui restent à définir dans les cadres des travaux du ministère de l'environnement sur ce sujet.

L'ensemble des navires et équipements éligibles va au-delà des normes applicables au secteur maritime.

**Enfin le taux de suramortissement de 20 % est autorisé pour les biens destinés à l'alimentation électrique durant l'escale par le réseau terrestre** ou au moyen de moteurs auxiliaires utilisant le gaz naturel liquéfié ou une énergie décarbonée, ainsi que les biens destinés à compléter la propulsion principale du navire par une propulsion décarbonée, **que les sociétés acquièrent à l'état neuf.**

**Le dispositif est encadré dans le temps pour trois ans. Il concerne les contrats de construction du navire conclus à compter du 1er janvier 2019 et jusqu'au 31 décembre 2021.**

**Il s'applique aux navires armés au commerce battant pavillon d'un des États membres de l'Union européenne ou d'un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen et dont les escales dans les ports français** représentent pour chaque année de la période mentionnée aux II et III de l'article **plus de 30 % du nombre des escales ou dont la durée de navigation dans la zone économique exclusive française représente plus de 30 % du temps de navigation.** Autrement dit, il concerne les pavillons européens qui demeurent souvent dans les ports français.

En outre, **la déduction est répartie linéairement** à compter de la mise en service des biens sur leur durée normale d'utilisation. En cas de cession ou de remplacement du bien avant le terme de cette période, elle n'est acquise à l'entreprise qu'à hauteur des montants déjà déduits du résultat à la date de la cession ou du remplacement, qui sont dès lors calculés au prorata temporis.

Enfin, dans la mesure où le **crédit-bail** est répandu dans ce secteur un dispositif de répartition et de cession des avantages liés à cette déduction est prévu par le texte. **La déduction est répartie au prorata temporis sur la durée normale d'utilisation du bien à compter de l'entrée en location.** Si l'entreprise crédit-preneuse ou locataire acquiert le bien et remplit les conditions, elle peut continuer à appliquer la déduction. En cas de cession ou de cessation du contrat de crédit-bail ou de location avec option d'achat ou de cession du bien, la déduction n'est acquise à l'entreprise qu'à hauteur des



---

montants déjà déduits du résultat à la date de la cession ou de la cessation, qui sont calculés au prorata temporis.

L'entreprise qui donne le bien en crédit-bail ou en location avec option d'achat peut pratiquer les déductions au I, sous réserve du respect des conditions suivantes :

- Le locataire ou le crédit-preneur renonce à cette même déduction ;
- 80 % au moins de l'avantage en impôt procuré par les déductions pratiquées en application du dispositif est rétrocédé à l'entreprise locataire ou crédit-preneuse sous forme de diminution de loyers.

L'entrée en vigueur du dispositif est subordonnée à la validation de celui-ci par la commission européenne au regard des aides d'État.

### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Cet amendement propose **une révision des modalités d'amortissement des investissements concernant l'achat de nouveaux navires ou de modes de propulsion afin de favoriser le renouvellement de la flotte, et de lutter contre la pollution du transport maritime.**

**Il correspond aux travaux menés par l'exécutif au sein du Comité interministériel de la mer (CIMer) en novembre dernier.**

À cette occasion, le Premier Ministre avait souligné qu'il convenait d'accompagner la nécessaire transition écologique et numérique du secteur du transport maritime et des services maritimes : « *une transition qui représente un véritable enjeu pour nos ports, mais également une opportunité économique importante.* ». Dans cette perspective, le CIMer avait acté une mesure n° 18 indiquant que « *L'État accompagne les acteurs portuaires, maritimes et industriels dans la réalisation de projets d'installations fixes ou mobiles de GNL et poursuit les travaux d'adaptation de la réglementation portuaire pour permettre le soutage GNL dans des conditions sûres et économiquement viables dans les ports. En parallèle, il met en œuvre le cadre d'action national pour le développement des carburants alternatifs dans le secteur des transports et le déploiement des infrastructures correspondantes.* »<sup>1</sup>

Comme le souligne les travaux de l'OMI (Organisation maritime internationale) l'institution spécialisée des Nations Unies chargée d'assurer la sécurité et la sûreté des transports maritimes et de prévenir la pollution des mers par les navires, **la pollution atmosphérique engendrée par le transport maritime est considérable**<sup>2</sup>, notamment en raison des émissions de dioxyde de carbone, d'oxydes d'azote, d'oxydes de soufre - un polluant qui

---

<sup>1</sup> CIMER du 20 novembre 2018.

[https://www.gouvernement.fr/sites/default/files/document/document/2017/11/dossier\\_de\\_presse\\_-\\_comite\\_interministeriel\\_de\\_la\\_mer\\_2017.pdf](https://www.gouvernement.fr/sites/default/files/document/document/2017/11/dossier_de_presse_-_comite_interministeriel_de_la_mer_2017.pdf)

<sup>2</sup> <http://www.imo.org/fr/MediaCentre/PressBriefings/Pages/18-MEPCGHGprogramme.aspx>

accroît l'acidité des océans et la pollution à l'ozone -, et de particules ultra-fines.

La part du transport maritime dans les émissions mondiale est estimée à 5 à 10 % pour les oxydes de soufre (SOx), à 15 à 30 % pour les oxydes d'azote (NOx) et peut monter jusqu'à 50% des particules fines dans certaines zones côtières.

Ce dispositif entre dans le cadre des efforts de la France pour réduire les émissions de CO2 pour les activités de transport maritime et le volume total des émissions de gaz polluants.

**Il s'intègre dans la stratégie pour la réduction des émissions de gaz à effet de serre des transports maritimes de l'OMI à laquelle la France a souscrit avec des objectifs de réduction des émissions polluantes par activité de transport :**

- en moyenne pour l'ensemble des transports maritimes internationaux, d'au moins 40 % des émissions de CO2 d'ici à 2030, en poursuivant l'action menée pour atteindre 70 % d'ici à 2050, par rapport à 2008 ;

- des émissions de GES provenant des transports maritimes internationaux d'au moins 50 % d'ici à 2050, par rapport à 2008<sup>1</sup>.

**Ce dispositif est également cohérent avec les cibles de réduction des émissions de CO2 conforme aux objectifs de température de l'Accord de Paris** dont le principal objectif est de renforcer la riposte mondiale à la menace des changements climatiques en contenant l'élévation de la température moyenne de la planète nettement en dessous de 2°C par rapport aux niveaux préindustriels.

**Ce dispositif constitue donc une avancée significative non seulement pour la qualité de l'air, mais aussi pour la filière industrielle des navires à propulsion sobre en carbone et pour la compétitivité des infrastructures portuaires françaises qui auront investi dans des installations d'approvisionnement en gaz liquéfiés.**

De ce point de vue l'amendement adopté présente un double objectif écologique et industriel auxquels on ne peut que souscrire.

Le dispositif présente néanmoins **les inconvénients classiques des niches fiscales** qui par construction réduisent les recettes de l'État et contribuent au déficit des comptes publics, nuisent à la neutralité fiscale en conférant un avantage comparatif à un type d'investissement sans que l'efficacité de l'incitation soit pour l'instant très documentée.

---

<sup>1</sup> Stratégie initiale de l'OMI pour la réduction des émissions de GES provenant des navires a été adoptée par plus de 100 États Membres lors de la 72ème session du Comité de la protection du milieu marin (MEPC 72) de l'OMI, qui s'est déroulée au siège de l'Organisation, à Londres (Royaume-Uni), du 9 au 13 avril 2018.

En outre, en multipliant les taux en fonction de différentes catégories d'énergie utilisée, le dispositif multiplie les risques de distorsion de la concurrence et d'effet de seuil entre les types de propulsion et de navires.

Ces risques sont d'autant plus importants que les énergies propres sont encore en pleine évolution. Autrement dit le risque que les catégories visées aujourd'hui soient moins pertinentes demain n'est pas négligeable.

**Les inconvénients de ce dispositif inhérents aux incitations fiscales sont néanmoins nettement compensés par les avantages en matière de respect de l'environnement et de qualité de l'air, par l'intérêt stratégique du développement en France de navires, d'équipements et d'infrastructures portuaires moins polluants.**

En outre, **le coût de ce dispositif** qui est estimé, d'après l'amendement du Gouvernement à l'article d'équilibre tirant les conséquences des modifications de l'Assemblée Nationale au projet de loi de finances, à 3 millions d'euros par an **reste contenu et modeste.**

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.**

*ARTICLE 18 sexies (nouveau)*  
*(Art. 71 et 75 du code général des impôt)*

**Précisions sur l'appréciation des recettes commerciales accessoires  
à une activité agricole dans un GAEC**

**Commentaire :** le présent article a pour objet de clarifier les règles applicables pour les seuils d'assimilation des recettes non agricoles à des bénéfices agricoles lorsque l'exploitant agricole est membre d'un groupement agricole d'exploitation en commun (GAEC).

**I. LE DROIT EXISTANT**

**A. L'ARTICLE 71 DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS DÉFINIT LE SEUIL AU-DELA DUQUEL L'IMPOSITION DES GROUPEMENTS AGRICOLES D'EXPLOITATION EN COMMUN EST EFFECTUÉE SELON LE RÉGIME RÉEL**

En l'état, l'article 71 du code général des impôts fixe les seuils au-delà desquels les groupements agricoles d'exploitation en commun (GAEC) sont soumis à un régime réel d'imposition et les conditions dans lesquelles lesdits groupements appliquent les déductions pour investissements et pour aléas.

Dans ce cadre, il ne comprend notamment pas de précisions sur les modalités selon lesquelles ces groupements peuvent bénéficier de certaines règles particulières aux exploitants agricoles. En particulier, il ne précise pas les modalités d'application aux GAEC du dispositif prévu à l'article 75 du code général des impôts qui permet (voir *infra*) d'assimiler certains revenus accessoires à des bénéfices agricoles.

L'administration fiscale a dès lors imposé aux GAEC des seuils identiques à ceux des exploitants individuels, privant de fait les GAEC des facilités de l'article 75. L'application d'un plafond dont le niveau a été déterminé dans le cadre d'une exploitation individuelle à un groupement qui réunit plusieurs adhérents, ne permet pas de tenir compte de cette pluralité.

Saisi en cassation d'un recours contre une telle solution, le Conseil d'État a jugé en l'espèce que le principe de transparence devait être appliqué, même en l'absence de dispositions législatives le prévoyant explicitement.

---

Si cette jurisprudence pouvait apporter une solution au problème posé, au niveau du GAEC, le principe de transparence fiscale qui est appliqué à ces groupements a pour effet de fragiliser le régime prévu par l'article 75 pour les exploitants agricoles associés d'un GAEC.

Il est alors envisageable de faire masse des recettes accessoires du GAEC et de celles de l'exploitant individuel, privant ce dernier de la faculté d'assimiler ses recettes non commerciales à des recettes agricoles.

***B. L'ARTICLE 75 DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS CONFÈRE AUX REVENUS DE CERTAINES ACTIVITÉS ACCESSOIRES LA QUALITÉ DE REVENUS AGRICOLES***

L'article 75 du code général des impôts entend favoriser la pluriactivité.

C'est pourquoi il ouvre aux exploitants agricoles, qui disposent de revenus non agricoles par nature, la faculté de les assimiler à des revenus agricoles, sous certaines conditions.

Les produits des activités accessoires relevant de la catégorie des bénéfiques industriels et commerciaux et de celle des bénéfiques non commerciaux réalisés par un exploitant agricole soumis à un régime réel d'imposition peuvent ainsi être pris en compte pour la détermination du bénéfice agricole lorsque, au titre des trois années civiles précédant la date d'ouverture de l'exercice, la moyenne annuelle des recettes accessoires commerciales et non commerciales n'excède ni 50 % de la moyenne annuelle des recettes tirées de l'activité agricole au titre desdites années, ni 100 000 euros.

## **II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE**

Le présent article, issu d'un amendement précisé par deux sous-amendements, ayant recueilli un avis favorable du Gouvernement, entend apporter une réponse aux difficultés exposées pour la prise en compte des bénéfiques autres qu'agricoles pour les GAEC.

***A. LES SEUILS UTILISÉES POUR APPRÉCIER LE RATTACHEMENT DES RECETTES NON AGRICOLES EN PRODUITS DE L'EXPLOITATION TIENNENT COMPTE DE LA NATURE PARTICULIÈRE DES GAEC***

Le paragraphe 1 *bis* inséré par le présent article, au sein de l'article 71 du code général des impôts, consacre la solution consistant à apprécier les seuils prévus à l'article 75 au niveau du GAEC, tout en sécurisant les conditions dans lesquelles les groupements peuvent rattacher certains produits non agricoles à leurs recettes.

Le seuil proportionnel est le même que dans l'article 75, mais la limite au-delà de laquelle les recettes non agricoles ne peuvent plus être assimilées tient compte du caractère collectif du groupement.

Le seuil de 100 000 euros est multiplié par le nombre des associés dans la limite de quatre, limite qui permet de tenir compte des spécificités des GAEC et de son identité quasi-familiale.

***B. LES RECETTES PROPRES DU GAEC NE DOIVENT PAS ÊTRE PRISES EN COMPTE POUR APPRÉCIER LES LIMITES POSÉES PAR L'ARTICLE 75 DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS***

Par coordination, les recettes réalisées par les sociétés et groupements agricoles non soumis à l'impôt sur les sociétés dont l'exploitant est membre ne sont pas prises en compte pour apprécier les seuils déterminés par l'article 75 du code général des impôts au niveau de l'exploitation agricole individuelle.

Cette disposition vise à garantir l'intégrité des conditions d'appréciation des seuils de l'article 75 au niveau de l'exploitation individuelle, même quand l'exploitant est associé dans un GAEC.

**III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES**

Il est possible de s'interroger sur l'extension des facilités offertes par l'article 75 du code général des impôts au profit des exploitants individuels à des groupements dont l'objet essentiel est de coordonner les activités agricoles de leurs membres.

Le relèvement des seuils d'assimilation de revenus non agricoles à des revenus agricoles entrepris par l'article conduit les GAEC à bénéficier d'un dispositif essentiellement individuel.

La multiplication du seuil maximal ouvre ainsi la perspective de l'exercice dans le cadre d'un GAEC d'activités non agricoles d'une certaine importance sous le régime fiscal agricole.

La réserve que les recettes concernées n'excèdent pas 50 % des recettes proprement agricoles permet de conserver sa destination par le présent article aux GAEC malgré l'ouverture offerte.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

*ARTICLE 18 septies (nouveau)*  
*(Art. 72 bis du code général des impôts)*

**Rétablissement du dispositif optionnel de blocage de la valeur des stocks à rotation lente**

**Commentaire : le présent article prévoit de rétablir le dispositif optionnel de blocage des stocks consistant à les comptabiliser à une valeur fixe jusqu'à la vente des biens correspondants.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

En application de l'article 72 B du code général des impôts, les exploitants agricoles soumis à un régime réel d'imposition pouvaient, sur option, comptabiliser leurs stocks à rotation lente à la valeur déterminée à la clôture du premier exercice au cours duquel ils avaient été constitués.

Cette faculté constituait une exception au principe d'indépendance fiscale des exercices qui veut que le résultat fiscal soit déterminé à partir de toutes les charges de l'exercice déductibles mais aussi de tous les produits constatables lors de l'exercice.

Il s'agissait de tenir compte des particularités de l'activité agricole qui, reposant sur la mise en valeur de moyens dont la réalisation dépasse la durée d'un exercice fiscal (comme c'est le cas en particulier pour l'élevage ou les produits de la viticulture), est en outre exposée à une forte volatilité des prix.

Ce régime a été supprimé à la faveur de l'adoption de l'article 49 de la loi de finances rectificative pour 2005, codifié dans le code général des impôts à son article 75-O A, qui applique un régime de lissage par quotient des bénéfices exceptionnels réalisés dans le cadre de l'activité agricole.

Ce régime ouvre aux exploitants agricoles, imposés sur une base réelle, l'option de rattacher les éléments exceptionnels du résultat, par fractions égales, aux résultats de l'exercice où ils sont constatés et des six exercices suivants.

Le bénéfice est considéré comme exceptionnel dès lors, qu'à conditions économiques comparables de l'exploitation, l'exploitant réalise un bénéfice supérieur à 25 000 euros et qui excède la moyenne des résultats des trois exercices précédents pour la fraction de ce bénéfice qui excède 25 000 euros ou la moyenne des résultats si celle-ci est supérieure à ce seuil.

Ce dispositif étant jugé plus favorable que celui de l'article 72 B, ce dernier a été supprimé. Les modifications apportées au régime de la déduction pour investissement avaient également renforcé un contexte fiscal éloignant la réintroduction d'un mécanisme de blocage des stocks dont le régime pouvait pourtant présenter quelques avantages.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, adopté à l'initiative de Joël Giraud, rapporteur général de la commission des finances, avec l'avis favorable du Gouvernement, vise à réintroduire la possibilité pour les exploitants agricoles imposés selon un régime réel, de comptabiliser leurs stocks sur une base historique, bloquée jusqu'à la vente des biens envisagés. Il crée à cet effet un nouvel article 72 B *bis* dans le code général des impôts.

Les stocks sont constitués de produits ou d'animaux, ce qui *a priori* semble couvrir la plupart des stocks mobilisés dans le cadre d'une activité agricole.

L'option repose sur une durée minimale, à savoir l'exercice en cours et les quatre suivants.

Par contraste avec l'option actuellement réservée par l'article 75-O A, elle n'est pas limitée dans le temps, se trouvant reconduite pour des périodes quinquennales, sauf renonciation de l'exploitant.

L'option de blocage des stocks est exclusive des options alternatives elles-mêmes réservées par les articles 75-O A et 75- O B du code général des impôts.

## III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Au-delà de l'article 75-O A du CGI présenté *supra*, l'article 75-O B du même code prévoit une option alternative, le régime de la moyenne triennale, qui permet d'appliquer le barème de l'impôt sur les revenus agricoles à la moyenne des résultats de l'exercice et des deux années précédentes. Cette option couvre l'ensemble des éléments déterminant le résultat, ce qui la distingue du dispositif proposé par le présent article. Par ailleurs, elle n'est pas conditionnée au constat d'une quelconque exceptionnalité du résultat, au contraire de l'option de l'article 75-O A, et n'est pas davantage soumise à des conditions de délai, comme c'est le cas pour cette dernière. Elle est reconduite tacitement sauf renonciation adressée aux services fiscaux.

Il est ainsi incontestable que le régime de blocage des stocks réintroduit par l'Assemblée nationale dans le présent article, présente des singularités utiles.



En outre, la transformation des régimes de la déduction pour investissement et de la déduction pour aléas par l'article 18 du présent projet de loi de finances, en un régime de déduction pour épargne de précaution, justifient la restauration de ce régime, dans la mesure où l'intérêt de l'épargne de précaution constituée sous forme de stocks serait très altéré si ceux-ci ne pouvaient échapper à l'obligation d'en assurer une revalorisation exercice par exercice.

Cependant, l'option n'est pas sans risques pour les exploitants puisqu'elle peut impliquer le manque d'opportunité de faire apparaître au résultat une perte toujours possible dans un contexte où la valeur des stocks peut subir des dépréciations.

Il convient de tenir compte des effets de la cessation d'activité par mutation à titre gratuit, en prévoyant que l'option continue à courir sauf renonciation du successeur, conformément aux régimes généralement appliqués aux options dans le domaine agricole. Tel est l'objet de l'amendement FINC.37.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter le présent article ainsi modifié.**

*ARTICLE 18 octies (nouveau)*  
*(Art. 75-O C nouveau du code général des impôts)*

**Mécanisme de lissage du recouvrement des sommes devant être réintégrées au résultat de l'exploitation agricole en cas d'option pour l'impôt sur les sociétés**

**Commentaire : le présent article prévoit que le recouvrement de certains revenus devant être réintégrés au résultat à l'occasion d'un changement de statut fiscal de l'entreprise agricole (passage à l'impôt sur les sociétés) est étalé sur option par fractions égales sur une période de cinq ans.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

Une exploitation agricole soumise à un régime d'imposition personnelle peut être l'objet de changements variés conduisant à une évolution de son statut fiscal.

Les articles 8 à 8 *ter* du code général des impôts, ainsi que l'article 1655 *sexies* du même code organisent différentes formes de mutation du régime fiscal de l'exploitation.

Ces transformations entraînent des réintégrations de produits afin d'apurer la situation fiscale antérieure.

Ils ne réservent pas de disposition particulière pour lisser les effets du ressaut d'imposition sur la trésorerie des exploitations qui se transforment.

**II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE**

Issu de l'adoption de trois amendements identiques, dont un amendement du rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale, ayant reçu un avis favorable du Gouvernement, l'article vise à faciliter le passage au régime de l'imposition des sociétés pour les exploitants agricoles soumis au régime des bénéficiaires agricoles.

---

**A. UN RÉGIME D'ÉTALEMENT DU RECOUVREMENT DE L'IMPÔT DÛ À RAISON DE LA RÉINTÉGRATION DE CERTAINS REVENUS**

Certaines déductions (déduction pour aléas et déduction pour investissement, que l'article 18 du présent PLF prévoit de remplacer par une nouvelle déduction pour épargne de précaution), certains revenus bénéficiant d'un mécanisme de lissage (revenus exceptionnels de l'article 75-O A du code général des impôts, régime de l'article 75-O B du même code) doivent être réintégrés au revenu imposable en cas de modification du régime fiscal, celle-ci étant assimilée à une cessation de l'activité.

Cette réintégration peut provoquer un ressaut d'imposition significatif.

La mesure consiste à aménager les recouvrements de la dette fiscale tenant à ce ressaut d'imposition.

Sur demande du contribuable, les recouvrements seraient effectués par fractions égales au cours de l'année de cessation de l'activité et des cinq années suivantes.

**B. RÉALISÉE DANS LE CADRE D'UN PASSAGE À LA FISCALISATION DES REVENUS SOUS LE RÉGIME DE L'IMPÔT DES SOCIÉTÉS**

L'avantage accordé serait réservé aux contribuables changeant de statut fiscal, c'est-à-dire passant de l'imposition des revenus agricoles soumis à l'impôt sur le revenu à l'imposition des sociétés.

En cas de renonciation à l'option pour l'impôt sur les sociétés, l'étalement de l'imposition serait maintenu.

**C. UN AVANTAGE SOUMIS AU RÈGLEMENT EUROPÉEN DE MINIMIS**

L'avantage procuré par l'option serait pris en compte dans le calcul *de minimis* appliqué aux entreprises agricoles aux termes duquel l'équivalent subvention d'un soutien public ne peut excéder 15 000 euros sur une période de trois ans.

### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Il paraît utile de favoriser le passage des entreprises qui le souhaitent au régime de l'impôt sur les sociétés et d'éviter le risque d'un ressaut des dettes fiscales à payer lors de l'exercice où intervient le changement de statut fiscal.

La mesure n'y parviendra peut-être pas suffisamment dans la mesure où le seul avantage procuré est de trésorerie.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.**

---

*ARTICLE 18 nonies (nouveau)*  
*(Art. 154 du code général des impôts)*

**Suppression de la limite de déductibilité du salaire du conjoint d'un exploitant individuel non adhérent à un centre de gestion ou d'une association agréés**

**Commentaire : le présent article prévoit de supprimer le plafonnement de la déductibilité à l'impôt sur le revenu du salaire du conjoint de l'exploitant et de permettre, comme pour les exploitants adhérents à un organisme de gestion agréé(e), une déductibilité intégrale.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

**Les exploitants individuels** (professions libérales, artisans, commerçants, agriculteurs) **sont imposés sur le revenu au régime réel d'imposition** (bénéfices industriels et commerciaux, bénéfices agricoles, bénéfices non commerciaux).

Pour déterminer le bénéfice imposable, **l'article 154 du code général des impôts (CGI) permet notamment de déduire sous certaines conditions le salaire du conjoint participant à l'exploitation :**

- pour les exploitants **adhérents** d'un organisme de gestion agréé (OGA), la déductibilité est **intégrale** ;

- pour les exploitants individuels **non adhérents**, la déductibilité est possible dans la limite d'un **plafond de 17 500 euros annuels**.

Cette disposition poursuit un **double objectif** :

- d'une part, **inciter les exploitants individuels** à prendre en compte les situations où le conjoint l'assiste dans son activité **en prévoyant une rémunération correspondant à un salaire**, donnant lieu à cotisations sociales. En effet, pour être déduites du bénéfice imposable, ces rémunérations ne peuvent être inférieures au SMIC, doivent faire l'objet de cotisations sociales, correspondre à un travail effectif et ne pas être anormalement élevées ;

- d'autre part, **inciter les exploitants individuels à adhérer aux organismes de gestion agréés**, en réservant aux adhérents la déductibilité intégrale des salaires versés au conjoint.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article a été adopté par l'Assemblée nationale à l'initiative de nos collègues députés Véronique Louwagie (Les Républicains) et Charles de Courson (Libertés et territoires) ainsi que plusieurs de leurs collègues, sur un **double avis de sagesse** de la commission des finances et du Gouvernement.

**Il modifie l'article 154 du code général des impôts afin de supprimer le plafonnement de 17 500 euros limitant la déductibilité du salaire du conjoint collaborateur.**

Au terme du nouvel article, **le salaire du conjoint sera intégralement déductible du revenu de l'entreprise**, que l'exploitant individuel soit adhérent ou non d'un centre ou d'une association de gestion agréée.

## III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article vise à **actualiser le régime fiscal applicable aux conjoints des exploitants individuels** afin de tenir compte de l'adoption par l'Assemblée nationale, en première lecture du projet de loi relatif à la croissance et à la transformation des entreprises (« PACTE »), d'un amendement du Gouvernement modifiant l'article L. 121-4 du code de commerce relatif au statut du conjoint collaborateur.

Au terme de l'article 5 *quater* du projet de loi adopté par l'Assemblée nationale et transmis au Sénat, **une obligation de déclaration s'imposera ainsi au chef d'une entreprise artisanale, commerciale ou libérale lorsque son conjoint exerce une activité professionnelle régulière dans l'entreprise**. Le conjoint devra donc choisir le statut de son choix – conjoint collaborateur, salarié ou associé. À défaut de déclaration d'activité professionnelle, le conjoint serait réputé avoir exercé sous le statut de conjoint salarié.

À l'occasion de l'examen en séance publique de cet amendement, Bruno Le Maire, ministre de l'économie et des finances, avait indiqué être **ouvert à « travailler la question de la déductibilité ou non, en fonction de l'adhésion éventuelle à une association de gestion agréé, car cela paraît inutilement complexe »** et s'était dit **« certain de pouvoir simplifier ce régime »**<sup>1</sup>.

Tel est précisément l'objet du présent article, qui supprime le plafonnement de la déductibilité appliqué lorsque l'exploitant ne recourt pas à un tiers de confiance.

Il s'agit ainsi de **renforcer les incitations à prendre en compte le travail du conjoint collaborateur au sein d'une exploitation familiale et de**

---

<sup>1</sup> Assemblée nationale, compte rendu intégral de la première séance du jeudi 27 septembre 2018.

**lui faire bénéficier d'une rémunération**, donnant lieu au paiement de cotisations et ouvrant ainsi des droits futurs. À défaut, les conjoints salariés non déclarés peuvent être confrontés à des situations complexes en cas de difficultés familiales ultérieures, notamment parce que leur travail n'est pas pris en compte dans l'ouverture des droits à la retraite.

Par ailleurs, **deux observations** peuvent être formulées :

- d'une part, en raison des obligations déclaratives renforcées prévues à l'article 5 *quater* du projet de loi « PACTE », **un contrôle renforcé pourra être mené**, limitant ainsi le risque de fraude ;

- d'autre part, **le coût net de cette mesure pour les finances publiques est limité**, puisque si les revenus déclarés diminueront le bénéfice imposable, ils se traduiront aussi par l'assujettissement de cotisations sociales.

Si ce dispositif supprime l'incitation à adhérer à un organisme de gestion agréé, **d'autres mécanismes incitatifs sont prévus**, en particulier la **majoration par 1,25 du montant imposable** du bénéfice professionnel réalisé par un contribuable non adhérent à un organisme de gestion agréé prévue à l'article 158 du code général des impôts.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

*ARTICLE 18 decies (nouveau)*  
*(Art. 200 et 238 bis du code général des impôts)*

**Alignement du régime fiscal et de financement des festivals d'œuvres audiovisuelles sur celui des festivals d'œuvres cinématographiques**

**Commentaire : le présent article prévoit l'extension aux festivals de séries du bénéfice du régime fiscal du mécénat applicable aux festivals de cinéma.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

Le mécénat des particuliers et des entreprises en faveur du spectacle vivant est régi par les articles 200 et 238 *bis* du code général des impôts.

L'article 200 dudit code prévoit que les dons et versements effectués par les contribuables domiciliés en France à des organismes, publics ou privés, dont la gestion est désintéressée et qui ont pour activité principale la présentation au public d'œuvres dramatiques, lyriques, musicales, chorégraphiques, cinématographiques et de cirque ouvrent droit à une réduction d'impôt.

Cette réduction d'impôt sur le revenu représente 66 % du montant des sommes, dans la limite de 20 % du revenu imposable. Deux limites sont cependant posées par le *f* du 1 de l'article 200 du code général des impôts : les dons doivent avoir été affectés à l'activité concernée et la disposition ne s'applique pas aux organismes qui présentent des œuvres à caractère pornographique ou qui incitent à la violence.

Un dispositif équivalent est prévu par l'article 238 *bis* du même code pour les versements effectués par les entreprises assujetties à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés. La réduction d'impôt est alors égale à 60 % du montant des versements, dans la limite de 5 pour mille du chiffre d'affaires des entreprises qui effectuent ces dons.

**II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE**

Suivant l'avis favorable du Gouvernement, l'Assemblée nationale a adopté en première lecture un amendement de la commission des finances, présenté à l'initiative de son président, Éric Woerth, visant à **étendre le régime fiscal applicable aux festivals de cinéma aux festivals de séries.**



L'article ainsi adopté ajoute dans la liste des organismes auxquels les dons des particuliers et des entreprises ouvrent droit à une réduction d'impôt au titre des articles 200 et 238 *bis* du code général des impôts ceux dont l'activité principale consiste en la présentation au public d'œuvres audiovisuelles. Cette rédaction vise ainsi les festivals de séries, lesquels se sont récemment développés en France à la suite de l'intérêt croissant du public pour ces nouveaux formats de création audiovisuelle.

Le **coût** de l'extension du dispositif aux festivals de séries **n'a pas pu être évalué**. En effet, au sein de la dépense fiscale en faveur du mécénat, tant celle concernant les dons des particuliers que celle relative aux versements des entreprises, **l'administration fiscale n'est pas en mesure** de déterminer la part qui concerne actuellement les dons faits aux associations qui organisent des festivals de cinéma. Si les particuliers et les entreprises déclarent les montants versés qui ouvrent droit à la réduction d'impôt, elles ne sont en revanche pas tenues de déclarer le secteur d'activité du bénéficiaire des dons, et ceux-ci ne donnent pas lieu à la délivrance de reçus fiscaux. Par conséquent, **aucun chiffre n'est disponible** pour l'extension du dispositif aux festivals de séries que propose le présent article.

### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général **ne s'oppose pas à l'extension aux festivals de séries** du dispositif de déductibilité des dons déjà applicable aux festivals de cinéma, compte tenu de l'évolution de l'intérêt du public et du développement de l'offre de création audiovisuelle.

L'absence de chiffre disponible pour cette mesure souligne à nouveau **la nécessité pour l'administration fiscale d'affiner les données disponibles en matière de mécénat**, en particulier pour distinguer la part de ce dispositif qui bénéficie au secteur culturel.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.**

*ARTICLE 18 undecies (nouveau)*  
*(Art. 209 du code général des impôts)*

**Possibilité pour les bailleurs sociaux de transférer leurs déficits fiscaux à la société absorbante lors d'une fusion**

**Commentaire : le présent article autorise les bailleurs sociaux à transférer leurs déficits à la société absorbante lors d'une fusion placée sous le régime spécial des fusions.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

Le code général des impôts permet aux entreprises de répartir **leurs déficits sur les exercices suivants** sans limitation de durée ou, de manière optionnelle, sur l'exercice précédent. Il en est de même, pour les exercices suivants, des intérêts versés à des entreprises liées. En cas de fusion soumise au régime spécial des fusions, les déficits et intérêts peuvent être transférés sauf dans certains cas, dont celui où ils proviennent de la gestion d'un patrimoine immobilier.

Par ailleurs, les organismes de logement sociaux sont soumis à un régime particulier au regard de l'impôt sur les sociétés.

**A. LE REPORT DU DÉFICIT ET DES INTÉRÊTS VERSÉS SUR LES EXERCICES SUIVANTS OU SUR L'EXERCICE PRÉCÉDENT**

L'article 209 du code général des impôts détermine les règles de **report du déficit** sur les exercices postérieurs ou sur l'exercice antérieur.

Le **report sur les exercices postérieurs** (report en avant) est automatique. Les troisième et quatrième alinéas du I de l'article 209 précité du code général des impôts prévoient qu'un déficit subi pendant un exercice est considéré comme une charge de l'exercice suivant. Il est alors déduit du bénéfice réalisé au cours de ce dernier exercice, dans la limite d'un montant d'un million d'euros majoré de la moitié de la part de ce bénéfice qui dépasse un million d'euros. Si la totalité du bénéfice n'est pas déduite dans ces conditions, l'excédent peut être reporté sur les exercices suivants dans les mêmes conditions.

Une entreprise en difficulté bénéficie d'un plafond majoré du montant des abandons de créance qui lui sont consentis dans le cadre d'une

---

procédure de conciliation, de sauvegarde, de redressement ou de liquidation judiciaire.

Par dérogation à la règle du report en avant, une entreprise peut choisir, en application de l'article 220 *quinquies* du même code, de déduire le déficit du bénéfice de l'exercice précédent (**report en arrière** ou *carry-back*), dans la limite de la fraction non distribuée de ce bénéfice. Le montant reporté ne peut excéder 1 million d'euros.

Par ailleurs, l'article 212 du même code prévoit une **possibilité de report** pour les **intérêts** afférents aux sommes laissées ou mises à disposition d'une entreprise par une entreprise liée. Ces intérêts ne sont en effet déductibles de l'impôt sur les sociétés que dans une certaine limite, définie en fonction du rapport entre les capitaux propres de l'entreprise et les sommes mises à disposition par les entreprises liées, du résultat courant et du montant des intérêts reçus par cette entreprise de la part d'entreprises liées. Les intérêts qui n'ont pu être déduits par l'application de cette règle peuvent être déduits de l'exercice suivant et si nécessaire des exercices postérieurs avec une décote de 5 % par exercice.

#### **B. LES MODALITÉS PARTICULIÈRES D'APPLICATION DU REPORT EN CAS DE FUSION D'ENTREPRISES**

Les déficits subis par la société absorbée ou scindée ne peuvent, en principe, être déduits des bénéfices des sociétés absorbantes ou nouvelles dès lors que ces dernières ont une personnalité différente de celle de la société disparue<sup>1</sup>.

Le II du même article 209 du code général des impôts prévoit toutefois un régime dérogatoire en cas de **fusion** ou d'**opération assimilée placée sous le régime de l'article 210 A du code général des impôts**.

---

<sup>1</sup> Bulletin officiel des finances publiques – IS - Déficit et moins-values nettes à long terme - Report en avant - Conditions d'admission tenant au maintien de l'unité de l'entreprise – BOI-IS-DEF-10-10-20141124.

### **Le régime spécial des fusions de l'article 210 A du code général des impôts**

L'article 210 A du code général des impôts définit un régime de faveur en cas de fusion ou d'apport, qui prévoit en particulier l'exonération d'imposition des plus-values constatées sur les actifs cédés. L'impôt est donc différé au moment où ces plus-values latentes seront réalisées.

Le régime spécial s'applique notamment aux opérations qui présentent toutes les caractéristiques suivantes :

- dissolution sans liquidation de la société absorbée ;
- transmission universelle du patrimoine de la société absorbée ;
- attribution de titres de la société absorbante aux associés de la société absorbée ;
- absence de soulte ou attribution d'une soulte ne dépassant pas 10 % de la valeur nominale des titres de la société absorbante attribués.

*Source : commission des finances, BOFIP*

Lorsque ce régime s'applique, les déficits antérieurs et la fraction d'intérêts non encore déduits par la société absorbée peuvent être transférés à la société bénéficiaire des apports, qui peut les reporter sur les exercices suivants dans les conditions décrites *supra*.

Le transfert de déficit ou d'intérêt est soumis à un **agrément** délivré par le ministre chargé du budget ou, sur délégation, à des agents de l'administration ayant au moins le grade de directeur départemental.

L'agrément est soumis à un ensemble de conditions :

- d'une part **l'opération ne doit pas être entreprise dans un souci d'optimisation fiscale** ;
- d'autre part **la fusion ne doit pas correspondre à un changement d'activité** : l'activité à l'origine des déficits ou des intérêts ne doit pas avoir connu, au cours de la période où ils sont survenus, de changement significatif en termes de clientèle, de moyens d'exploitation, de nature et de volume d'activité ; il doit en être de même pendant un délai d'au moins trois années à compter de la fusion ;
- enfin, ces déficits et intérêts ne doivent provenir **ni de la gestion d'un patrimoine mobilier** par des sociétés spécialisées dans les participations financières, **ni de la gestion d'un patrimoine immobilier**.

---

### C. LE RÉGIME D'IMPOSITION DES ORGANISMES DE LOGEMENTS SOCIAUX

Les organismes de logement social sont **exonérés d'impôt sur les sociétés** pour leurs activités liées à la **production** et à la **gestion de logements sociaux**. Elles y sont en revanche soumises, le cas échéant, pour des activités relevant du secteur concurrentiel, telles que l'aménagement ou la promotion immobilière en accession à la propriété.

L'article 207 du code général des impôts définit en effet, dans le 4° de son I, un régime d'imposition spécifique pour trois catégories d'organismes de logement social :

- les **organismes d'habitation à loyer modéré** (HLM) mentionnés à l'article L. 411-2 du code de la construction et de l'habitation, c'est-à-dire les offices publics de l'habitat (OPH), les sociétés anonymes d'habitations à loyer modéré (ou entreprises sociales de l'habitat), les sociétés anonymes coopératives de production et les sociétés anonymes coopératives d'intérêt collectif d'habitations à loyer modéré, ainsi que les fondations d'habitations à loyer modéré ;

- les **sociétés d'économie mixte** (SEM) de construction et de gestion de logements sociaux ;

- les **sociétés anonymes de coordination** entre les organismes d'habitations à loyer modéré.

Ce régime prévoit que les organismes concernés sont exonérés de l'impôt sur les sociétés :

- d'une part pour les opérations réalisées au titre du service d'intérêt général du logement social ainsi que les produits issus de la cession de certificats d'économies d'énergie ;

- d'autre part pour les produits engendrés par les locaux annexes et accessoires des ensembles de logements sociaux, à la condition que ces locaux soient nécessaires à la vie économique et sociale de ces ensembles ;

- enfin pour les produits financiers issus du placement de la trésorerie de ces organismes.

### **Le service d'intérêt général du logement social**

Le service d'intérêt général défini par l'article L. 411-2 du code de la construction et de l'habitation comprend :

- la construction, l'acquisition, l'amélioration, l'attribution, la gestion et la cession de logements locatifs à loyers plafonnés, lorsqu'elles sont destinées à des personnes sous condition de ressources ;
- la réalisation d'opérations d'accession à la propriété destinées à des personnes sous condition de ressources ;
- la gestion ou l'acquisition, en vue de leur revente, de logements situés dans des copropriétés dégradées ainsi que, pour une période limitée, la gestion des copropriétés qui en sont issues ;
- l'intervention comme opérateur, sans pouvoir être tiers-financier, dans le cadre de certaines procédures d'urgence ;
- les services accessoires aux opérations susmentionnées.

*Source : commission des finances, article L. 411-2 du code de la construction et de l'habitation*

## **II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE**

L'Assemblée nationale, sur la proposition de M. François Pupponi et Mme George Pau-Langevin, qui a fait l'objet d'un avis de sagesse de la part de la commission des finances comme du Gouvernement, a inséré un article additionnel prévoyant que **l'exclusion du bénéfice du report de déficit ou d'intérêts en cas de fusion** soumise au régime spécial pour des activités de gestion d'un patrimoine immobilier **ne s'applique pas aux organismes d'habitation à loyer modéré (HLM)**.

Le champ de cette exception comprend les organismes HLM mentionnés aux articles L. 421-1 (offices publics de l'habitat), L. 422-1 (fondations d'habitations à loyer modéré), L. 422-2 (sociétés anonymes d'habitation à loyer modéré) et L. 481-1 (sociétés d'économie mixte de construction et de gestion de logements sociaux) du code de la construction et de l'habitation.

## **III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES**

Votre rapporteur général rappelle que **cette disposition ne portera que sur les activités menées par les organismes HLM dans le domaine concurrentiel**, dans la mesure où les activités menées dans le cadre du service d'intérêt général du logement social sont en tout état de cause exonérées de l'impôt sur les sociétés.

Il convient de rappeler que l'exclusion des sociétés gérant un patrimoine immobilier du bénéfice du transfert de déficit ou d'intérêts en cas

---

de fusion soumise au régime spécial a été introduite par la loi n° 2012-958 du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012, afin de **lutter contre certaines pratiques d'optimisation fiscale**. L'administration fiscale avait en effet constaté le développement de véritables « marchés de déficits » consistant pour une société à réduire son assiette taxable en acquérant des titres d'une société déficitaire. **Les sociétés visées par ce dispositif sont donc plutôt les holdings financières ou immobilières que des organismes HLM.**

Dans le même temps, le projet de loi portant évolution du logement, de l'aménagement et du numérique (ÉLAN), adopté définitivement par le Sénat le 16 octobre 2018<sup>1</sup>, **encourage la fusion des organismes de logement social.**

En particulier, l'article L. 423-2 du code de la construction et de l'habitation, dans la rédaction résultant de ce projet de loi, prévoit le regroupement obligatoire des organismes HLM gérant moins de 12 000 logements sociaux soit au sein d'un groupe d'entreprises dans lequel l'une des sociétés contrôle les autres, soit dans une société anonyme de coordination dont chaque organisme est actionnaire.

Le présent article additionnel **reprend d'ailleurs le dispositif d'un amendement présenté devant le Sénat** par notre collègue Philippe Dallier et plusieurs de ses collègues lors de l'examen du projet de loi ÉLAN, et retiré alors en raison de son caractère fiscal, de manière à être présenté à nouveau dans le cadre de l'examen du projet de loi de finances.

Le monde HLM subit actuellement l'impact de la réduction de loyer de solidarité (RLS) instaurée par la loi de finances pour 2018, pour un impact estimé à 800 millions d'euros cette année et en 2019, puis à 1,5 milliard d'euros en 2020. La fusion des organismes HLM, qui va être rendue obligatoire par la loi ÉLAN pour les organismes de petite taille, paraît donc particulièrement nécessaire pour ceux qui sont en situation de déficit et gagneront à s'adosser à un groupe.

Il convient de retirer un obstacle conçu pour d'autres motifs et d'autres types d'entreprises, en permettant le transfert des déficits lors des fusions.

---

<sup>1</sup> Ce texte, qui a fait l'objet d'une décision de conformité partielle du Conseil constitutionnel le 15 novembre 2018, est en attente de promulgation.

Votre commission a **adopté un amendement de précision FINC.38** tendant à prévoir l'application du dispositif aux **coopératives d'habitations à loyer modéré**, seule catégorie d'organismes HLM non incluse dans le dispositif adopté par l'Assemblée nationale.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.**



---

*ARTICLE 18 duodecies (nouveau)*  
*(Art. 246 bis du code général des impôts)*

**Règles d'assiette applicables aux entreprises exploitant des satellites de communication**

**Commentaire : le présent article tend à préciser les règles applicables en matière de territorialité de l'impôt sur les sociétés applicables aux entreprises exploitant des satellites de communication.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

**A. LE PRINCIPE DE TERRITORIALITÉ S'APPLIQUE À LA DÉTERMINATION DU BÉNÉFICE ASSUJETTI À L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS**

En matière d'impôt sur les sociétés, les bénéfices dégagés par une activité peuvent être rattachés à une juridiction fiscale selon **deux principes** différents :

- le **principe de territorialité**, selon lequel le bénéfice est rattaché au territoire où est exploitée l'activité à la source de ce bénéfice ;

- le **principe de mondialité**, selon lequel le bénéfice est rattaché à l'État de résidence de l'entreprise exerçant l'activité à l'origine du bénéfice.

**La France fait application du principe de territorialité.**

L'article 209 du code général des impôts précise que **seuls les bénéfices réalisés dans les entreprises exploitées en France sont passibles de l'impôt sur les sociétés.**

**Le bulletin officiel des finances publiques<sup>1</sup> précise la définition du terme « France »** qui s'entend, pour l'application de la législation relative à l'impôt sur les sociétés :

- de la France continentale, de la Corse et des îles du littoral ;

- des départements d'outre-mer, de la Guadeloupe, de la Martinique, de la Guyane, de la Réunion et de Mayotte ;

---

<sup>1</sup> Voir BOI-IS-CHAMP-60-10-10-20140627.

---

- du plateau continental sur lequel la République française exerce un droit de souveraineté conformément à la Convention de Genève du 29 avril 1958. Sont visés non seulement le plateau continental entourant les territoires visés ci-avant, mais également celui entourant les autres collectivités territoriales de la République.

En revanche, les territoires d'outre-mer<sup>1</sup> ainsi que Saint-Pierre-et-Miquelon ont des régimes fiscaux autonomes et sont donc traités, au regard des règles de territorialité applicables en matière d'impôt sur les sociétés, comme des territoires étrangers.

Dans la mesure où seul le principe général de territorialité est prévu par le code général des impôts, **le Conseil d'État a livré une définition de la notion d' « entreprise exploitée en France » ou à l'étranger**<sup>2</sup>. Il en résulte que la notion d'exploitation s'entend de l'exploitation habituelle d'une activité qui peut :

- soit s'effectuer dans le cadre d'un **établissement autonome** ;
- soit être réalisée, en l'absence d'un établissement, par **l'intermédiaire de représentants** sans personnalité professionnelle indépendante ;
- ou encore résulter de la **réalisation d'opérations formant un cycle commercial complet**.

Par ailleurs, des **dispositions spécifiques** sont prévues s'agissant des **entreprises de navigation maritime ou aérienne**.

**L'article 246** du code général des impôts précise ainsi que les bénéfices réalisés en France par les entreprises de navigation maritime ou aérienne, établies à l'étranger et provenant de l'exploitation de navires ou d'aéronefs étrangers sont **exonérés d'impôt sur les sociétés à condition qu'une exemption réciproque et équivalente soit accordée aux entreprises françaises de même nature**.

L'exonération réciproque résulte soit des conventions fiscales générales, soit d'accords particuliers.

---

<sup>1</sup> Nouvelle-Calédonie, Polynésie française, terres australes et antarctiques françaises, Wallis-et-Futuna.

<sup>2</sup> Voir par exemple la décision du Conseil d'État du 29 mars 1978, n° 04883.

---

## B. LA DÉTERMINATION DES PRIX DE TRANSFERT FAIT L'OBJET D'UN ENCADREMENT STRICT

Selon la définition de l'Organisation de coopération et de développements économiques (OCDE), les **prix de transfert** sont « *les prix auxquels une entreprise transfère des biens corporels, des actifs incorporels, ou rend des services à des entreprises associées* ». En pratique, il s'agit **des prix des transactions entre sociétés d'un même groupe et résidentes d'États différents**.

Le risque est qu'ils soient utilisés afin de **déplacer les bénéfices** d'une société à l'autre, pour se voir appliquer un taux d'imposition plus favorable.

Dans ce cadre, l'OCDE a défini le **principe de pleine concurrence** devant guider la détermination des prix de transfert : l'entreprise doit fixer le prix de transfert en fonction du coût qui aurait résulté d'une transaction équivalente entre entreprises indépendantes.

**En droit national, l'article 57 du code général des impôts encadre la pratique des prix de transfert afin de lutter contre l'utilisation abusive des prix de transfert.** Il réintègre donc dans les résultats des « *entreprises qui sont sous la dépendance ou qui possèdent le contrôle d'entreprises situées hors de France* » les « *bénéfices indirectement transférés à ces dernières, soit par voie de majoration ou de diminution des prix d'achat ou de vente, soit par tout autre moyen* ».

Pour faire application de ces dispositions, l'administration fiscale dispose de **nombreuses documentations**, que doivent fournir les entreprises en fonction de leur taille.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article a été adopté en séance publique par l'Assemblée nationale à l'initiative de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général du budget, avec un avis favorable du Gouvernement.

Il introduit un **nouvel article 246 bis au sein du code général des impôts** relatif aux modalités de détermination du bénéfice imposable des entreprises exploitant des **satellites de communication**.

Il précise que les bénéfices provenant de l'exploitation de satellites de communication localisés sur des positions orbitales géostationnaires qui ne sont pas la propriété de ces entreprises ne sont **pas considérés comme des bénéfices réalisés dans des entreprises exploitées en France**.

**Afin de préserver l'assiette fiscale nationale, un encadrement est prévu** : la détermination de ces bénéficiaires non assujettis à l'impôt sur les sociétés s'effectue dans les conditions de **l'article 57 relatif aux prix de transfert**.

### **III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES**

Cet article vise à actualiser les règles de détermination du bénéfice à l'essor des nouvelles technologies afin de préciser comment appliquer le principe de territorialité aux entreprises exploitant des satellites de communication.

Votre rapporteur général prend acte de cette évolution.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

*ARTICLE additionnel après l'article 18 duodecies  
(Art. 265, 266 quinquies et 266 quinquies B du code des douanes)*

**Suppression de la trajectoire des tarifs de taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) pour les années 2019 à 2022**

**Commentaire : le présent article supprime la trajectoire des tarifs de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE), de la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN) et de la taxe intérieure de consommation sur les houilles, les lignites et les coques (TICC) pour les années 2019 à 2022.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

L'article 16 de la loi de finances pour 2018<sup>1</sup> a fixé les tarifs des taxes intérieures de consommation des produits énergétiques pour les années 2018 à 2022.

Ces tarifs prévoient :

- une accélération de la trajectoire de la composante carbone, avec un prix de la tonne de carbone fixé à 55 euros en 2019 contre 44,6 euros en 2018, en hausse chaque année de 10,40 euros pour atteindre 86,20 euros en 2022 ;

- une convergence par le haut de la fiscalité de l'essence et du gazole, avec un objectif de rattrapage d'ici 2021 grâce à une augmentation de la part fixe de TICPE de 2,6 centimes d'euro par litre de gazole par an de 2018 à 2021.

**A. L'ACCÉLÉRATION DE LA TRAJECTOIRE DE LA COMPOSANTE CARBONE POUR LA PÉRIODE 2018-2022**

Alors que l'article 14 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015 avait prévu une trajectoire portant le prix de la tonne de carbone à 56 euros en 2020, l'article 16 de loi de finances pour 2018 accélère considérablement la montée en puissance de la composante carbone.

---

<sup>1</sup> Loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

### La « composante carbone » des tarifs des taxes intérieures de consommation (TIC)

L'article 32 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014 a introduit une modification de l'ensemble des tarifs des taxes intérieures de consommation des produits énergétiques (TICPE), en y incluant une « *contribution climat-énergie (CCE)* » ou « *composante carbone* ».

Cette composante, proportionnelle au contenu en dioxyde de carbone (CO<sub>2</sub>) des produits taxés, ne concerne pas l'électricité, dont la consommation n'émet pas de carbone.

Le tarif de la « *composante carbone* » pour chaque produit énergétique dépend du prix de la tonne de carbone, déterminé par la loi, et du contenu carbone standardisé de ce produit.

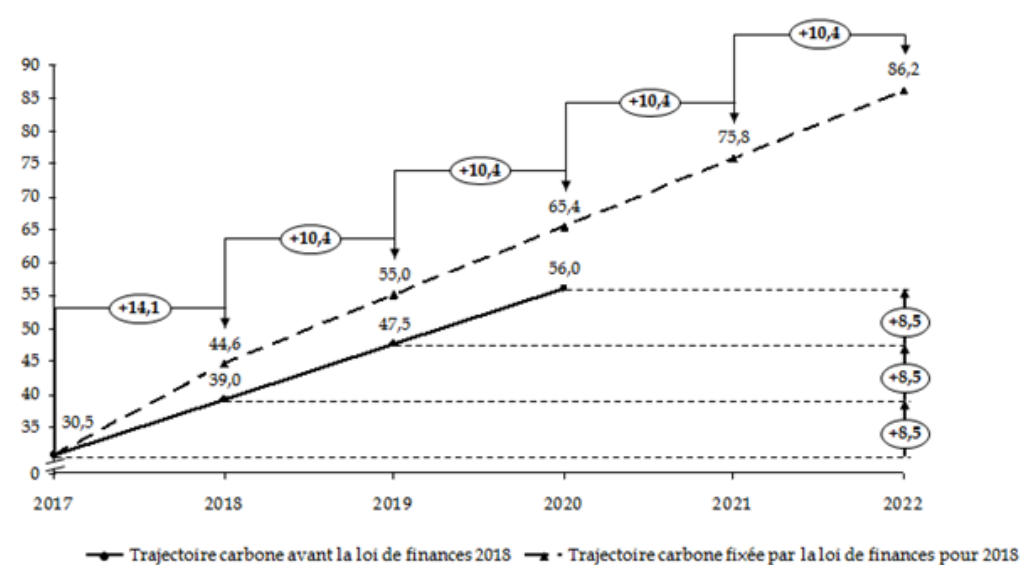
Cette composante carbone vise à internaliser les externalités négatives que représentent pour la société les émissions de CO<sub>2</sub>, liées à la combustion de ces différents produits énergétiques.

Source : commission des finances du Sénat

Dès 2018, le prix de la tonne de carbone a été fixé à **44,60 euros**, soit **5,60 euros de plus que la somme prévue dans la trajectoire précédente**. Il augmenterait ensuite chaque année de **10,40 euros** pour atteindre **86,20 euros en 2022**.

### Les tarifs de la composante carbone avant et après la loi de finances pour 2018

(en euros par tonne de carbone)



Source : commission des finances du Sénat

## B. LA POURSUITE DE LA CONVERGENCE DES FISCALITÉS DU GAZOLE ET DE L'ESSENCE

Le **rattrapage en quatre ans** de la **taxation entre les essences et le gazole** se traduit par une augmentation de la part fixe de la TICPE de 2,6 centimes d'euro par litre de gazole par an de 2018 à 2021. Cette hausse s'ajoute à l'augmentation de la composante carbone.

### Taux de la TICPE par type de carburants

(en centimes d'euro par litre)

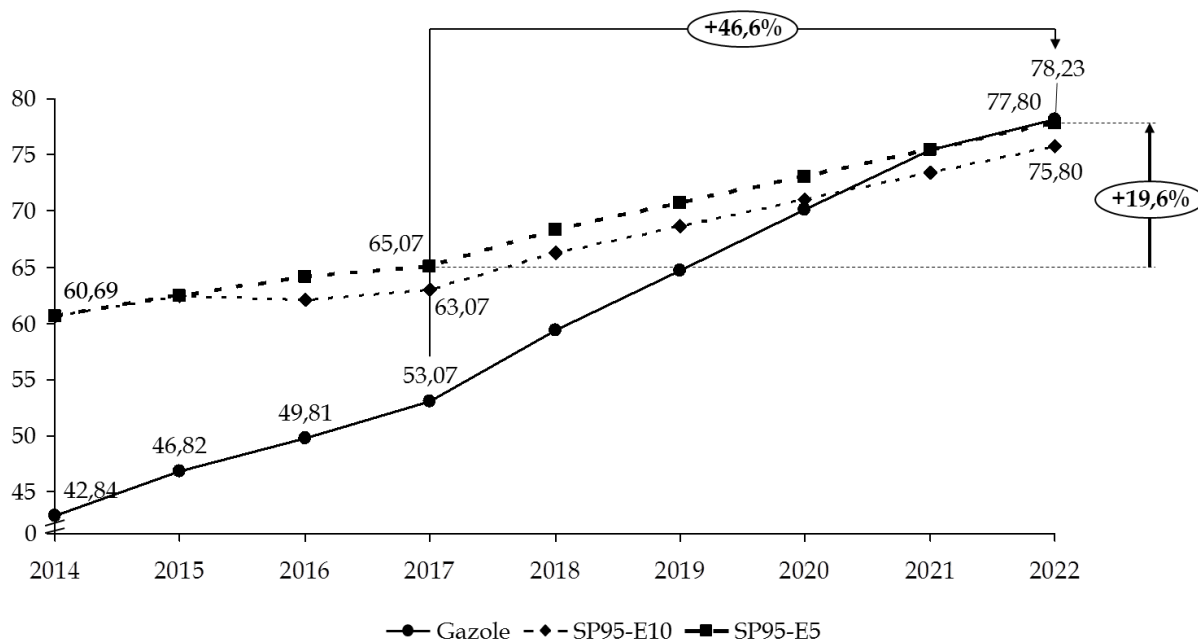
	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
<b>Gazole</b>	42,84	46,82	49,81	53,07	59,40	64,76	70,12	75,47	78,23
<b>SP95-E10</b>	60,69	62,41	62,12	63,07	66,29	68,67	71,05	73,43	75,80
<b>SP95-E5</b>	60,69	62,41	64,12	65,07	68,29	70,67	73,05	75,43	77,80

Source : tableau du 1<sup>er</sup> du 1 de l'article 265 du code des douanes

La **convergence fiscale** entre l'essence et le gazole serait **atteinte en 2021** : le tarif de TICPE pour le gazole atteindrait à cette date 75,47 centimes d'euro par litre, équivalent à celui applicable pour l'essence (75,43 centimes d'euro par litre).

### Convergence des tarifs de TICPE entre le gazole, le SP95-E10 et le SP95-E5

(en centimes d'euro par litre)



Source : commission des finances du Sénat

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Les deux mouvements de hausse simultanés ci-avant exposés, que le Sénat avait refusés l'année dernière au cours du débat budgétaire, ont été fixés en une seule fois pour toute la durée de la législature.

Ils constituent un véritable « coup de massue » pour la compétitivité des entreprises et le pouvoir d'achat des Français, en particulier les plus modestes et ceux qui vivent dans les zones rurales, comme en témoigne d'ailleurs l'actualité récente.

### A. UNE FISCALITÉ PERÇUE COMME « PUNITIVE » : UN IMPACT TRÈS FORT SUR LES MÉNAGES, EN PARTICULIER LES PLUS DÉFAVORISÉS ET CEUX QUI VIVENT DANS LES ZONES RURALES

L'impact de la hausse de la composante carbone et du rattrapage gazole-essence tel qu'estimé par la Direction générale du Trésor se répartit à hauteur de 60 % pour les ménages et 40 % pour les entreprises.

#### Évaluation de la répartition du coût des mesures entre ménages et entreprises en 2022, incluant les effets de comportements

(en milliards d'euros)

	Ménages	Entreprises	Total
Hausse composante carbone	4,8	2,6	7,3
Convergence gazole-essence	1,3	1,3	2,5
Total	6,0	3,8	9,9

Source : Direction générale du Trésor

L'impact sur le budget annuel moyen des ménages serait de 79 euros par an en 2018 et de 313 euros par an en 2022, dont 238 euros pour l'accélération de la trajectoire de la composante carbone et 75 euros pour le rattrapage gazole essence.

Mais ces moyennes dissimulent de très grandes disparités selon le mode de chauffage, la motorisation ou bien encore le lieu de vie des ménages.

La Direction générale de l'énergie et du climat (DGEC) estime ainsi que l'impact des mesures prévues par l'article 16 de la loi de finances pour 2018 pour un ménage se chauffant au gaz et roulant peu avec un moteur à essence serait de 75 euros en 2018 et de 296 euros en 2022.

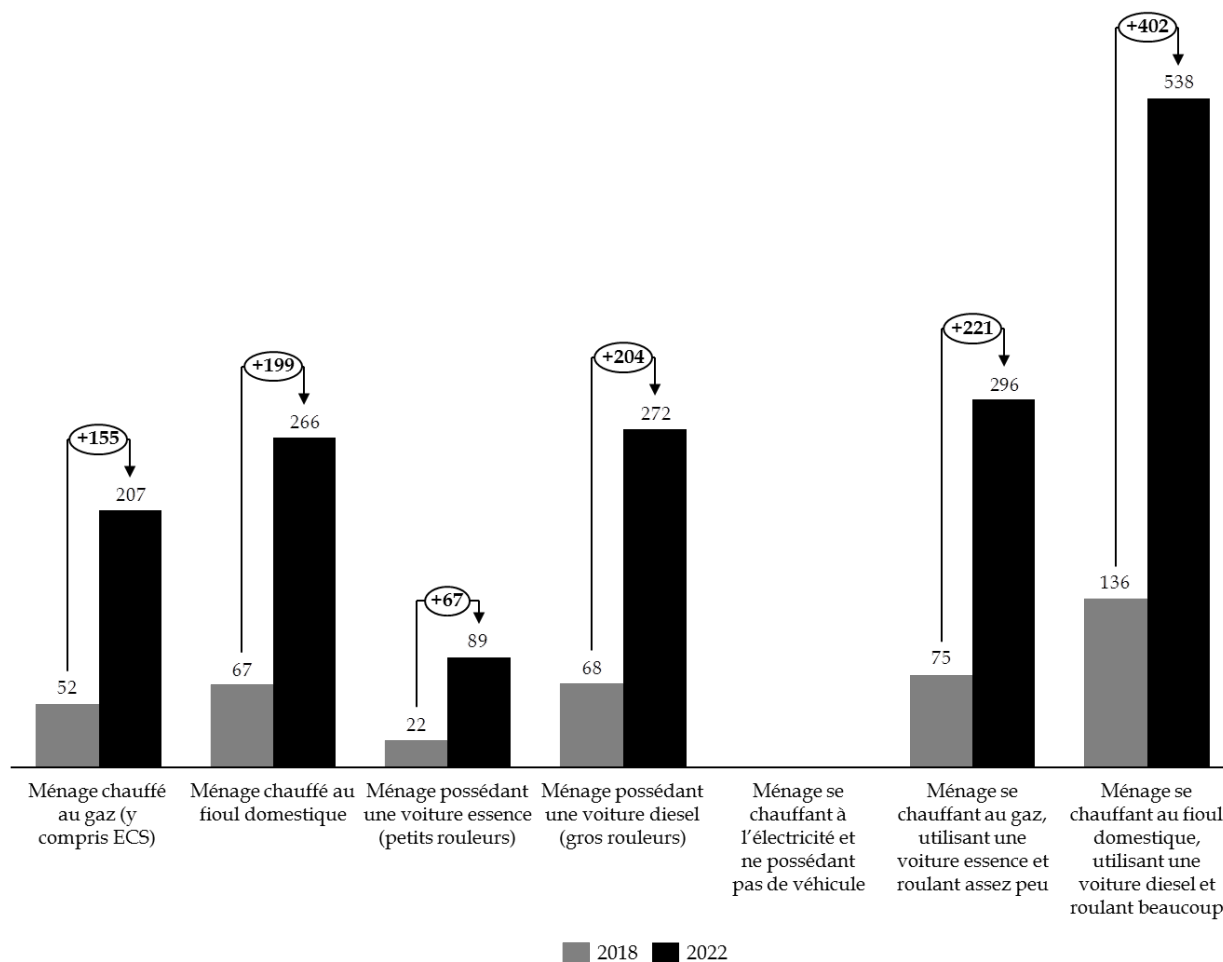
Mais pour un ménage se chauffant au fioul domestique et roulant beaucoup avec un moteur gazole, les effets des hausses de tarifs prévues par le Gouvernement seraient de 136 euros en 2018 et de 538 euros en 2022.



Le graphique ci-dessous permet de prendre la mesure, dans le détail, de l'ampleur de l'impact de ces mesures sur le pouvoir d'achat des Français.

### Impact sur le budget des ménages de la hausse de la fiscalité énergétique prévue par l'article 16 de la loi de finances pour 2018

(en euros par an, y compris TVA)



Source : commission des finances, d'après les données fournies par la direction générale de l'énergie et du climat (DGEC)

Eu égard au caractère contraint de leur consommation énergétique, et à leur faible capacité d'investissement en rénovation énergétique des logements ou en véhicules économes en énergie, les ménages ayant les revenus les plus faibles seront naturellement davantage touchés par cette hausse de la fiscalité énergétique.

Les dépenses de chauffage découlent en effet du choix du combustible retenu. Or, la hausse de la fiscalité énergétique épargne l'électricité, renforçant sa compétitivité comme énergie de chauffage, mais surtout, favorisant les ménages qui y ont recours. A contrario, les ménages qui se chauffent au gaz

**ou au fioul seront fortement concernés** par la hausse de la trajectoire de la composante carbone.

En outre, la **localisation des ménages** constitue une autre source d'inégalité face à l'accélération de la montée en charge de la composante carbone. En effet, **les ménages résidant en milieu rural utilisent plus fréquemment leur véhicule**, faute de transports en commun.

Enfin, si l'augmentation de la fiscalité pesant sur les produits pétroliers depuis 2014 a été « **indolore** » **car plus que compensée par la baisse du prix du pétrole**, cette situation s'est récemment inversée avec la remontée du cours du baril, comme le craignait votre rapporteur général l'année dernière.

## ***B. UNE FISCALITÉ DE RENDEMENT PLUS QU'INCITATIVE, SANS MESURES NOUVELLES EN FAVEUR E LA TRANSITION ÉNERGÉTIQUE***

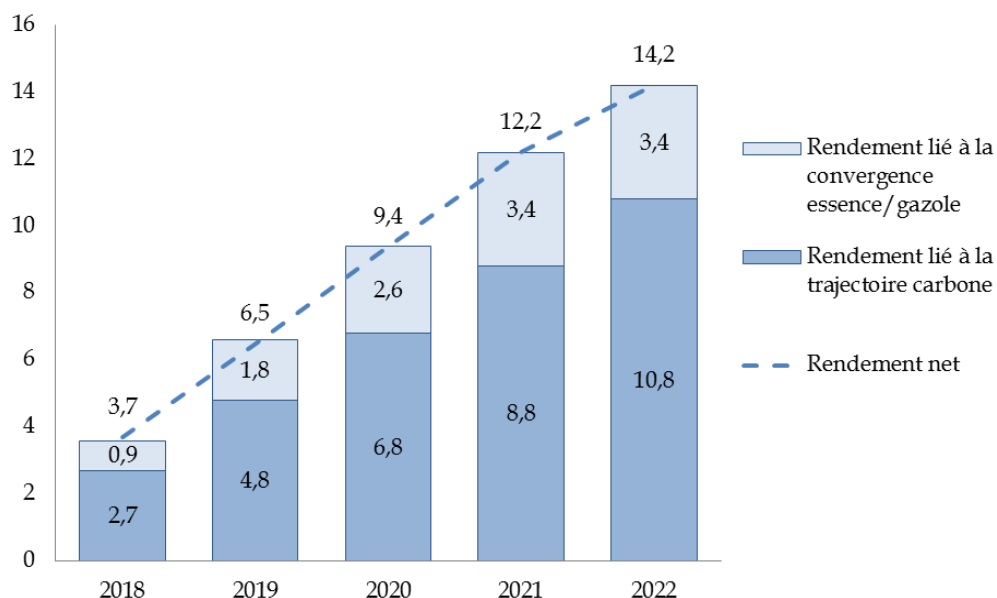
### **1. Une hausse massive en cinq ans de la fiscalité énergétique...**

En théorie, la **montée en puissance de la composante carbone**, conjuguée à la **hausse de 2,6 centimes d'euro du tarif de la TICPE applicable au gazole**, devrait inciter de plus en plus fortement les ménages et les entreprises à réduire leur consommation de ces produits pour évoluer vers une économie décarbonnée.

En réalité, ces évolutions constituent **avant tout des mesures de rendement budgétaire**, d'ailleurs **explicitement revendiquée** comme telles par le Gouvernement, la **hausse des taxes intérieures de consommation des produits énergétiques** étant appelée à **compenser l'impact pour les finances publiques des baisses des prélèvements obligatoires** pesant sur le travail ou sur les résultats des sociétés.

## Rendement net de la hausse des tarifs de TICPE résultant de la hausse de la composante carbone et de la convergence essence-gazole entre 2018 et 2022

(en milliards d'euros)



Source : commission des finances du Sénat, à partir de l'évaluation préalable du projet de loi de finances pour 2018

La hausse de la composante carbone de 30,5 à 44,6 euros par tonne de CO<sub>2</sub>, à laquelle s'ajoute l'augmentation de 2,6 centimes d'euro du tarif de la TICPE applicable au gazole, a ainsi dégagé un rendement de 3,7 milliards d'euros en 2018. De ce fait, le rendement total de la seule TICPE s'élève à 33,8 milliards d'euros, dont près de 13,9 milliards d'euros affectés à l'État<sup>1</sup>.

La poursuite de ces deux mouvements les années suivantes sera à l'origine d'une hausse du rendement de taxes intérieures sur les produits énergétiques de 14,2 milliards d'euros en 2022, comme l'illustre le graphique ci-dessus.

### 2. ... qui profite surtout au budget général de l'État...

Si l'objectif général de transition énergétique est pleinement partagé par votre rapporteur général, **force est de constater que l'objet de la fiscalité écologique**, telle qu'elle est appliquée, **est ambivalent**, puisque les taxes ont certes une vocation incitative à modifier les comportements, mais elles ont surtout également un objectif clair de rendement.

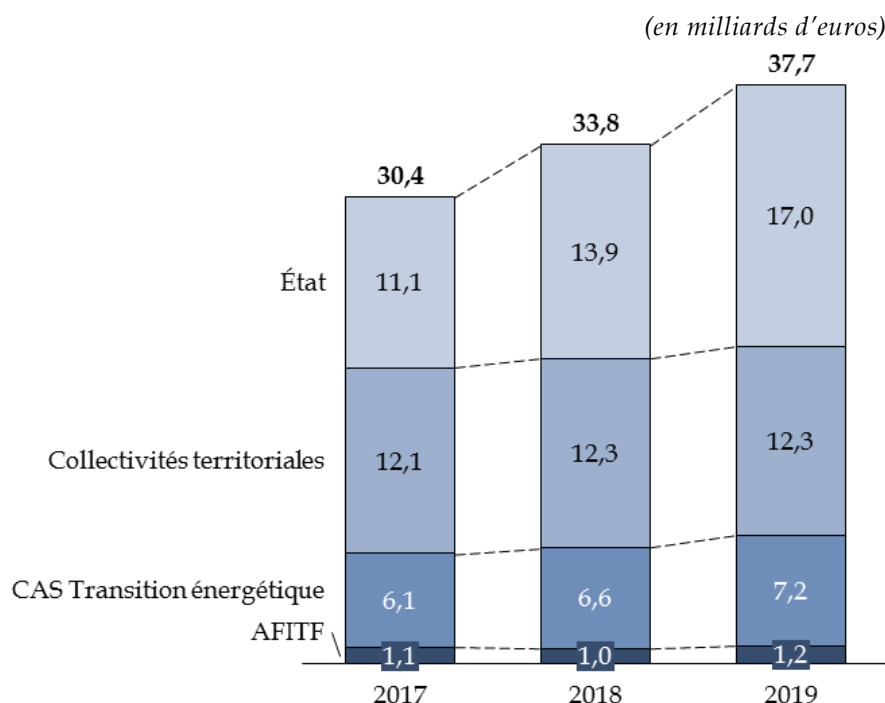
Cette double dimension, pour ne pas dire cette ambiguïté, **nuît à son acceptabilité** au sein de la population.

<sup>1</sup> Après prise en compte des modifications introduites par l'article 2 du projet de loi de finances rectificative pour 2018.

Ainsi la TICPE demeure-t-elle pour l'essentiel une **taxe de rendement budgétaire** : la composante liée au contenu en CO<sub>2</sub> ne représente en 2018, selon les éléments obtenus par votre rapporteur général, qu'un montant de 7 milliards d'euros, par rapport à un rendement total prévisionnel de 33,8 milliards d'euros.

Par ailleurs, **sur les 37,7 milliards d'euros de recettes attendues en 2019 au titre de la TICPE, seuls 7,2 milliards d'euros sont affectés au compte d'affectation spéciale « Transition énergétique »**. En revanche, ce sont bien **17 milliards d'euros qui bénéficieront au budget général**, contre 13,9 milliards d'euros en 2018 (et 11,1 milliards d'euros en 2017).

### Affectation de la TICPE entre 2017 et 2019



Nb : pour 2017, il s'agit de l'exécution ; pour 2018 et 2019, de prévisions (en tenant compte du PLFR pour 2018).

Source : commission des finances du Sénat, à partir des documents budgétaires

### 3. ... sans que ce rendement ne favorise à même hauteur la mise en place de nouvelles mesures nouvelles favorisant la transition écologique

Il est **peu probable que cette augmentation de presque 4 milliards d'euros supplémentaires de rendement entre 2018 et 2019 vise à favoriser à même hauteur la mise en place de nouvelles mesures** à destination des ménages et des entreprises, afin de favoriser la transition écologique **ou de**

---

renforcer celles déjà existantes (prime de conversion automobile, rénovation énergétique des bâtiments...).

De fait, **les dépenses du budget général consacrées à la transition énergétique ne connaissent pas d'augmentation comparable.**

Les mesures de compensation, telles que le « chèque énergie » qui a surtout remplacé les anciens tarifs sociaux de l'énergie, demeurent très insuffisantes, même avec les récentes annonces gouvernementales.

Parmi les principales dépenses fiscales, le crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE), qui était de 1,7 milliard d'euros en 2017 et 2018 (prévision), devrait diminuer à 879 millions d'euros en 2019 suite au recentrage du dispositif effectué par la loi de finances pour 2018. Le taux réduit de TVA à 5,5 % pour les travaux d'amélioration de la qualité énergétique est stable à 1,1 milliard d'euros<sup>1</sup>.

### **C. LE « GEL » DES TARIFS DES TAXES INTÉRIEURES DE CONSOMMATION SUR LES PRODUITS ÉNERGÉTIQUES**

En conséquence, le présent article, introduit par l'**amendement FINC.39**, propose de **supprimer les tarifs des taxes de consommation de produits énergétiques** pour les années 2019, 2020, 2021 ainsi que pour la période à compter de 2022.

Pour ce faire, le **1° du I** du présent article modifie le tableau B du 1 de l'article 265 du code des douanes, fixant les **tarifs de TICPE de 2018 à 2022**.

Les **2° et 3° du I** opèrent les mêmes modifications s'agissant des barèmes de TICC et de TICGN.

Le **II** précise que le présent article s'applique à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019.

Les tarifs fixés pour 2018 s'appliqueront donc en 2019, ce qui revient à stabiliser les tarifs à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019. **Si de nouveaux tarifs devaient être proposés pour 2020, ceux-ci devront faire l'objet d'une nouvelle décision, en tenant compte des prix de l'énergie pour ne pas trop durement pénaliser le pouvoir d'achat des Français.**

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article.**

---

<sup>1</sup> Document « Voies et moyens » annexé au présent projet de loi de finances, tome 2, p. 75.

ARTICLE 19

(Art. 265, 265 B, 265 ter, 265 octies A [nouveau], 266 quater, 266 quindecies du code des douanes et art. 32 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014)

**Suppression du tarif réduit de taxe intérieure de consommation (TICPE)  
sur le gazole non routier**

**Commentaire :** le présent article prévoit la suppression du tarif réduit de taxe intérieure de consommation (TICPE) pour les carburants non routiers, tout en préservant un régime spécifique pour les secteurs agricole et ferroviaire.

**I. LE DROIT EXISTANT**

**1. Les carburants sous conditions d'emploi**

L'article 8 de la directive 2003/96/CE du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et l'électricité autorise les États membres de l'Union européenne à prévoir **des niveaux de taxation réduits** pour les carburants qualifiés de « *carburants sous conditions d'emploi* » ou « *carburants non routiers* », c'est-à-dire pour les carburants utilisés pour **le fonctionnement des moteurs qui ne sont pas destinés à la propulsion des véhicules sur route.**

Il s'agit de carburants qui sont consommés pour :

- les travaux agricoles et horticoles, la pisciculture et la sylviculture ;

- les moteurs stationnaires ;

- les installations et les machines utilisées **dans la construction, le génie civil et les travaux publics ;**

- les véhicules destinés à **une utilisation hors voie publique** ou qui n'ont pas reçu d'autorisation pour être principalement utilisés sur la voie publique.

Il existe actuellement en France **quatre types de « carburants sous conditions d'emploi »**, qui bénéficient de **tarifs réduits de taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)** définis par le tableau B du 1 de l'article 265 du code des douanes. Ces quatre types de

carburants sont identifiés par **des numéros (indices) distincts des carburants routiers.**

Il s'agit :

- **du gazole non routier (GNR)**, mélange d'hydrocarbures d'origine minérale ou de synthèse et, le cas échéant, d'esters méthyliques d'acides gras (indice 20)<sup>1</sup>. Il possède les mêmes caractéristiques que le gazole routier. Il a remplacé depuis 2011<sup>2</sup> **le fioul domestique (FOD)** dont la teneur en soufre était trop élevée ;

- **des gaz de pétroles liquéfiés (GPL)**, mélanges d'hydrocarbures légers stockés à l'état liquide et issus du raffinage du pétrole pour 40 % et du traitement du gaz naturel à 60 % (indices 30 bis, 31 bis et 33 bis). Ce sont des gaz de pétrole pouvant être stockés et/ou manipulés en phase liquide dans des conditions de pression modérées et à température ambiante ;

- **du gaz naturel** (indice 36 bis) ;

- **des émulsions d'eau dans du gazole (EEG)**, composés de gazole, d'eau dont la teneur est comprise entre 9 et 15 % et d'un additif de stabilisation garantissant leur mise en œuvre pour une période de quatre mois à compter de leur date de fabrication (indice 52). Les EEG sont principalement destinés à l'alimentation de moteurs diesels entraînant des véhicules dont la masse en charge techniquement admissible est supérieure à 3,5 tonnes, faisant partie d'une flotte professionnelle disposant d'une logistique d'approvisionnement spécifique, et des engins ferroviaires.

**Indices d'identification des carburants sous conditions d'emploi pour l'application des tarifs de TICPE prévue par l'article 265 du code des douanes**

	Indice routier	Indice non routier
Gazole	22	20
GPL	30 ter, 31 ter, 34	30 bis, 31 bis, 33 bis
Gaz naturel	36	36 bis
Émulsions d'eau dans du gazole	53	52

Source : Tableau B du 1 du I de l'article 265 du code des douanes

<sup>1</sup> Ses caractéristiques sont définies par un arrêté du 10 décembre 2010.

<sup>2</sup> Depuis le 1<sup>er</sup> novembre 2011 pour le secteur agricole et depuis le 1<sup>er</sup> mai 2011 pour les autres secteurs.

La TICPE est acquittée **lors de la mise à la consommation des produits sur le territoire national, c'est-à-dire en amont du circuit de distribution.**

Pour que les carburants sous conditions d'emploi puissent être distingués des carburants routiers, ils font l'objet **d'un marquage fiscal, c'est-à-dire d'une dénaturation** par adjonction **de colorants** et/ou **de traceurs** : le gazole non routier est ainsi coloré **en rouge** (colorant rouge écarlate RED 24) et suivi à l'aide de **l'agent traceur « Solvent Yellow 124 »**.

**Ce marquage** des produits mis à la consommation avec un tarif réduit de TICPE permet aux services de la direction générale des douanes et des droits indirects (DGDDI) **de vérifier par un contrôle visuel ou des analyses chimiques** qu'ils ne sont **pas utilisés pour des usages routiers**, qui nécessitent l'utilisation de carburants auxquels s'applique le tarif normal de TICPE.

**Toute utilisation sur la route d'un carburant non routier est strictement interdite** et passible **de sanctions pénales** en cas de contrôle positif réalisé par la DGDDI.

Le système de traçage des carburants non routiers a requis la mise en place **d'un circuit de distribution distinct de celui des carburants routiers**. Il est dédié uniquement aux professionnels et est assuré par environ **1 600 entreprises locales de distribution** réparties sur le territoire français.

L'existence de ce réseau permet aux utilisateurs d'acquérir un produit ayant été **directement taxé au tarif réduit de TICPE** en amont de la distribution, plutôt qu'au tarif plein, alors qu'un circuit de distribution unique nécessiterait d'avoir à solliciter un remboursement *ex post* de taxe auprès de l'administration.

## **2. Des tarifs réduits qui représentent une dépense fiscale de 2,4 milliards d'euros**

Les tarifs réduits dont bénéficient ces quatre types de « *carburants sous conditions d'emploi* » constituent **une aide pour l'ensemble des entreprises** qui utilisent **des moteurs à combustion** dans le cadre de **leurs chaînes de production industrielles**.

Les écarts de fiscalité par rapport aux tarifs routiers de TICPE sont en effet **très significatifs**, comme le montre le tableau ci-dessous.



**Différentiel de tarifs entre carburants  
sous conditions d'emploi et carburants routiers en 2019  
en l'absence du présent article 19**

	Consommations totales	Proportion des usages non routiers (2017)	Tarif routier (2019)	Tarif sous condition d'emploi (2019)	Écart de fiscalité (2019)
<b>Gazole</b>	407 325 177 hl	6,60 % (hors secteur agricole)	64,76 c€/L	21,58 c€/L	-43,18c€/L
<b>GPL</b>	90 967 tonnes	59,81 %	23,82 c€/L	19,01 c€/L	-4,81 c€/L
<b>Gaz naturel</b>	226 714 096 m <sup>3</sup>	0,00 %	5,80 c€/L	9,72 c€/L	+3,70 c€/L
<b>Émulsions d'eau dans du gazole</b>	473 hL (arrêt début 2017)	0,00 %	39,22 c€/L	12,61 c€/L	-26,61 c€/L

Source : évaluation préalable de l'article 19

Selon le tome II du rapport Voies et Moyens annexé au présent projet de loi de finances pour 2019, le taux réduit de TICPE pour le gazole non routier a représenté pour l'État une dépense fiscale de **1 890 millions d'euros** en 2017 et de **2 023 millions d'euros** en 2018.

Il convient d'ajouter à cette somme les **102 millions d'euros** en 2017 et les **104 millions d'euros** en 2018 correspondant au tarif réduit de TICPE pour la consommation de GPL, ainsi que les remboursements correspondant au tarif super-réduit de TICPE pour les carburants sous conditions d'emploi utilisés par les exploitants agricoles (voir *infra*), dont le montant a représenté **192 millions d'euros** en 2017 et **240 millions d'euros** en 2018.

**Montant des dépenses fiscales relatives aux carburants sous conditions d'emploi**

(en millions d'euros)

Taux réduit de TICPE/Remboursement	GNR	GPL	Remboursement exploitants agricoles	Total
<b>2017</b>	1 890	102	192	<b>2 184</b>
<b>2018</b>	2 023	104	240	<b>2 367</b>

Source : Tome II du Rapport Voies et Moyens annexé au projet de loi de finances pour 2019

---

Le montant total des dépenses fiscales relatives aux carburants sous conditions d'emploi représente donc en 2018 **près de 2,4 milliards d'euros de pertes de recettes pour l'État.**

Ainsi qu'il a été rappelé *supra*, ces dépenses fiscales étaient jusqu'ici conçues comme **une aide apportée aux entreprises industrielles et agricoles.**

Selon l'évaluation préalable du présent article 19, le premier secteur qui utilise des « *carburants sous conditions d'emploi* », en dehors du secteur agricole, est **le secteur du bâtiment et des travaux publics (BTP)**, puisqu'il consomme **37 % du gazole non routier (GNR) vendu en France.**

Ce carburant est utilisé pour **l'alimentation de moteurs** qui actionnent des pompes et compresseurs, des générateurs, des treuils, des grues, des appareils de sondage, de forage, etc.

**Le transport ferroviaire non électrifié** est également un consommateur important de GNR, avec **6 % de la consommation totale.** Il s'agit là d'alimenter des moteurs de propulsion, mais uniquement d'autorails et de locomotives.

Les **57 %** de carburants sous conditions d'emploi **restants** sont utilisés **de façon diffuse** par les autres secteurs industriels, notamment **l'industrie extractive**, ainsi que celles du commerce et du transport, qu'il s'agisse de carburants destinés à alimenter **des moteurs actionnant des machines, de moteurs fixes ou de moteurs au banc.**

### 3. Un tarif encore plus réduit pour le secteur agricole

Si ces différents secteurs de l'économie bénéficient de tarifs réduits s'appliquant au gazole non routier (GNR) et autres carburants sous conditions d'emploi, **le régime fiscal de TICPE du secteur agricole est encore plus favorable** pour l'utilisation de GNR par **les tracteurs agricoles ou forestiers<sup>1</sup>.**

Ce régime dérogatoire au droit commun est défini au II de l'article 32 de la loi n° 2013-1728 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.

Il prévoit en particulier que **le tarif du gazole non routier (GNR) des exploitants agricoles est de 3,86 c€/L, contre 21,58 c€/L pour le gazole non routier (GNR) des autres secteurs et 64,76 c€/L pour le gazole routier.** Le différentiel avec le gazole non routier est donc de **17,72 c€/L** et celui avec le gazole routier est de **60,9 c€/L.**

---

<sup>1</sup> Les tracteurs de type agricole ou forestier sont entendus comme tout véhicule à moteur, à roue ou à chenilles, ayant au moins deux essieux, dont la fonction réside essentiellement dans sa puissance de traction et qui est spécialement conçu pour tirer, pousser, porter ou actionner certains outils, machines ou remorques destinés à l'emploi dans l'exploitation agricole ou forestière pour des travaux agricoles et forestiers.

---

Pour bénéficier de ce tarif très réduit, les exploitants agricoles s'approvisionnent dans un premier temps **en carburants sous conditions d'emploi tracés** auprès du circuit de distribution spécialisé, ce qui les conduit à s'acquitter du tarif de TICPE de carburant non routier des autres secteurs, soit **21,58 c€/L pour le gazole non routier (GNR)** .

Ils demandent ensuite à la direction générale des douanes et des droits indirects (DGDDI) un remboursement du différentiel entre **leur tarif spécifique (3,86 c€/L) et le tarif de TICPE des carburants non routiers (21,58 c€/L)**, soit **17,72 c€/L**. La dépense fiscale supplémentaire pour l'État liée à ce dispositif propre aux exploitants agricoles a représenté **192 millions d'euros en 2017 et 240 millions d'euros en 2018** (voir *supra*).

Cette procédure de remboursement est **dématérialisée**. Elle est annuelle et nécessite **la compilation et la vérification de l'ensemble des factures d'achats de carburants non routier des exploitants agricoles**. Elle conduit donc les exploitants agricoles, au titre d'une année donnée, à consentir, au moment de l'achat du carburant, **une avance de trésorerie** égale à la différence de fiscalité entre carburant sous condition d'emploi et carburant à usage agricole. Cette avance n'est remboursée que **l'année suivante avec la demande de remboursement**.

Selon l'évaluation préalable de l'article 19, cet effet de trésorerie représente **300 millions d'euros en 2018** et va croître de **50 millions d'euros chaque année jusqu'en 2022** en raison de la hausse des tarifs la TICPE décidée par la loi n°2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018 qui a relevé les tarifs du gazole non routier hors secteurs agricole mais a maintenu les tarifs préférentiels du gazole non routier à usage agricole.

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

### **1. La fin du tarif réduit de TICPE pour les carburants utilisés sous conditions d'emploi par l'industrie, et notamment les bâtiments et travaux publics (BTP)**

Le présent article 19 du projet de loi de finances pour 2019 **met fin dès le 1<sup>er</sup> janvier 2019 au tarif réduit de TICPE pour les « carburants sous conditions d'emploi »** dont bénéficiaient **de nombreux secteurs industriels** et, en premier lieu, **le secteur du bâtiment et des travaux publics (BTP)**, en modifiant ou supprimant de nombreux indices du tableau B du 1 de l'article 265 du code des douanes qui définit les tarifs de TICPE faisant référence à ces « *carburants non routiers* » : redéfinition de l'indice 20 pour le limiter au secteur agricole, suppression des indices 30 *ter*, 31 *ter*, 34, etc.

En conséquence, il prévoit que les entreprises concernées devront **s’acquitter à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019 du même montant de TICPE pour l’achat de de tous leurs carburants**, que ceux-ci soient destinés à un usage routier ou à un usage non routier.

En d’autres termes, ces entreprises **ne pourront plus acheter de gazole non routier** (carburant « rouge ») pour faire fonctionner leurs moteurs qui ne sont pas destinés à la propulsion des véhicules sur route et **devront les alimenter avec du gazole routier** (carburant « blanc »).

#### **Renchérissement du carburant pour les secteurs qui utilisaient des carburants non routiers**

	Tarif 2019 sous condition d’emploi prévus avant le PLF 2019	Tarif routier 2019 = Tarif 2019 issu de l’article 19  Pour les ex-carburants sous condition d’emploi	Surcoût de TICPE pour les secteurs qui utilisaient des carburants sous condition d’emploi
<b>Gazole</b>	21,58 c€/L	64,76 c€/L	+43,18c€/L
<b>GPL</b>	19,01 c€/L	23,82 c€/L	+4,81 c€/L
<b>Gaz naturel</b>	9,72 c€/L	5,80 c€/L	-3,70 c€/L
<b>Émulsions d’eau dans du gazole</b>	12,61 c€/L	39,22 c€/L	+26,61 c€/L

*Source : commission des finances d’après l’évaluation préalable du présent article*

La hausse de TICPE pour les entreprises qui utilisent des moteurs stationnaires sera donc de **43,18 c€/L**, soit **un triplement (+ 200 %)** des tarifs qu’elles payaient précédemment. Le surcoût de TICPE pour **1 000 litres** s’élèvera à **432 euros**, ce qui est **considérable**.

Selon l’étude d’impact, l’extinction dès le 1<sup>er</sup> janvier 2019 de cette dépense fiscale permettrait **d’augmenter les recettes de TICPE pour l’État de 980 millions d’euros** en 2019 et constituerait **une hausse pérenne de recettes de 1 040 millions d’euros** pour l’État à compter de 2022.

---

**Impact de la suppression des tarifs spécifiques de TICPE du gazole non routier sur les recettes de l'État**

	2019	2020	2021	2022	2023	Diminution pérenne
<b>État</b>	+980	+810	+900	+1040	+1040	+1040

Source : évaluation préalable de l'article 19 du projet de loi de finances pour 2019

Deux secteurs sont toutefois **exemptés** de cet alignement sur les tarifs de la TICPE des carburants routiers : **le secteur ferroviaire et le secteur agricole.**

Dans l'évaluation préalable de l'article 19, le Gouvernement argumente **en faveur de ces deux exceptions** en expliquant que « *les entreprises agricoles et les entreprises ferroviaires n'ont pas la même latitude que les autres opérateurs économiques pour répercuter dans leurs prix les augmentations de charges qu'elles supportent* » et que « *leurs difficultés financières sont bien documentées* ».

**2. Le secteur ferroviaire est épargné par la disparition de cette dépense fiscale grâce à la mise en place d'un dispositif de remboursement *ad hoc***

L'article 19 prévoit que **le secteur ferroviaire** continuera à bénéficier en 2019 et les années suivantes **d'un tarif réduit de TICPE pour l'achat de son gazole non routier.**

Dans l'évaluation préalable du projet de loi, le Gouvernement justifie ce traitement particulier en expliquant que le secteur ferroviaire « *doit s'adapter à l'ouverture à la concurrence, ce que ne faciliterait pas une augmentation des coûts des carburants* ».

Dans cette perspective, le D du I de l'article 19 insère un article 265 *octies* A dans le code des douanes pour prévoir que pourront obtenir, sur demande de leur part, **le remboursement d'une fraction de la TICPE sur le gazole :**

- les entreprises **exploitant les stations d'approvisionnement** en carburant **des véhicules affectés au transport ferroviaire** et situées **sur le réseau ferroviaire national ;**

- les **entreprises de transport ferroviaire** et les **entreprises exploitant le réseau ferroviaire national**, pour les quantités de gazole **utilisées dans des véhicules affectés au transport ferroviaire** et acquises en France en dehors des stations d'approvisionnement susmentionnées.

À l’instar des autres industries hors secteur agricole, les entreprises ferroviaires devront désormais **s’approvisionner en gazole routier** (carburant « blanc ») pour faire fonctionner les moteurs de leurs trains et n’auront **plus recours à du gazole non routier marqué et tracé** (carburant « rouge »). Elles se procureront donc du gazole auquel est appliqué le tarif normal de TICPE, qui s’élèvera à **64,76 c€/L** en 2019.

Toutefois, elles bénéficieront *a posteriori* **d’un remboursement** en appliquant au volume de gazole qu’elles auront utilisé comme carburant **la différence entre le tarif normal de TICPE et un tarif réduit spécifique au secteur ferroviaire**, qui sera de **21,58 c€/L** en 2019, **24,34 c€/L** en 2020, **27,90 c€/L** en 2021 et **29,85 c€/L** en 2022, soit les tarifs du gazole non routier qui étaient également prévus pour les autres secteurs dans l’état actuel du droit.

**Différentiel entre les tarifs de TICPE du gazole routier et du gazole utilisé par les entreprises ferroviaires**

	2018	2019	2020	2021	2022
<b>Gazole routier<sup>1</sup></b>	59,40	64,76	70,12	75,47	78,23
<b>Tarif spécifique secteur ferroviaire</b>	18,82	21,58	24,34	27,90	29,85
<b>Différence</b>	40,58	43,18	45,78	47,57	48,38

Source : commission des finances du Sénat, d’après l’article 265 du code des douanes et l’article 19 du projet de loi de finances pour 2019

Les entreprises ferroviaires pourront donc percevoir un remboursement de TICPE à hauteur de **43,18 c€/L** en 2019, **45,78 c€/L** en 2020, **47,57 c€/L** et **48,38 c€/L** en 2022

**Comme indiqué supra, le transport ferroviaire non électrifié** est en effet un consommateur important de gazole non routier (GNR), puisqu’il correspond à lui seul à **6 % de la consommation totale** de GNR en France.

Le coût pour les finances publiques du maintien de ce tarif privilégié est estimé à **70 millions d’euros** en 2019 par le tome II du rapport Voies et Moyens annexé au projet de loi de finances pour 2019.

<sup>1</sup> Indice 22 du tableau de 1° du 1 de l’article 265 du code des douanes.

---

L'évaluation préalable de l'article 19 indique bien que d'un point de vue administratif, le fait que les entreprises ferroviaires s'approvisionnent désormais en gazole routier dans les circuits classiques de distribution nécessitera **la mise en place d'une procédure nouvelle de remboursement de TICPE**. Celui-ci devrait être analogue à celui dont bénéficient les transporteurs routiers.

**3. Le tarif super réduit de TICPE pour les exploitants agricoles est maintenu et bénéficiera de mesures de simplification mettant fin à la procédure de remboursement**

Le B du III de l'article 19 **préserve intégralement le tarif très réduit de TICPE dont bénéficient les exploitants agricoles** puisqu'il insère au II de l'article 32 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014 un D qui prévoit que **le gazole acquis par les exploitants agricoles, utilisé comme carburant pour les moteurs ou véhicules utilisés pour les travaux agricoles ou forestiers bénéficie d'un tarif de TICPE de 3,86 c€/L**.

L'article 19 prévoit également que le gazole non routier (GNR) coloré **en rouge** (colorant rouge écarlate RED 24) et suivi à l'aide de **l'agent traceur « Solvent Yellow 124 »** (carburant « rouge ») sera dorénavant **réservé aux usages agricoles**. En d'autres termes, le carburant rouge ne sera plus vendu **qu'aux exploitants agricoles**, au tarif de **3,86 c€/L**.

Les exploitants agricoles, qui jusque-là acquéraient leur carburant rouge en payant le tarif de TICPE des autres secteurs puis devaient attendre pendant un an que la DGDDI les rembourse, pourront se procurer **un carburant directement taxé au niveau de tarif qui leur correspond**.

Comme le souligne l'évaluation préalable de l'article 19, cette substitution d'un tarif réduit direct à une procédure de remboursement constituera **une mesure de simplification** tant pour les exploitants agricoles, que pour la DGDDI.

Il s'agit surtout **d'une mesure financièrement très favorable pour les exploitants agricoles** : elle génèrera pour ce secteur **un gain financier direct** du fait du cumul, chaque année sur la période 2019-2021, **du remboursement et de la baisse du tarif réduit et d'un effet de trésorerie pérenne pour le secteur à compter de 2022**.

Conséquence pratique de cette évolution, le réseau de distribution spécialisé qui fournit le gazole rouge marqué fiscalement sera dorénavant **entièrement dédié aux usages agricoles** (voir *infra*).

À noter que l'article 19 a prévu **une mesure de transition indispensable** pour éviter que ces distributeurs de proximité perdent leur clientèle agricole et aient le temps d'adapter leur outil de travail.

L'enjeu pour ces distributeurs est en effet d'être en mesure le plus rapidement possible de distribuer à la fois du gazole non routier à **usage agricole** (« rouge ») et **du gazole routier** (« blanc »), ce qui implique bien souvent un important effort de réorganisation.

Pour les accompagner, l'article 19 précise donc que pendant l'année 2019, les agriculteurs pourront acheter **du gazole routier** (« blanc ») au tarif normal de TICPE auprès de leur distributeur habituel tout en se faisant **rembourser de manière infra-annuelle la différence de tarif entre le gazole non routier à usage agricole** (« rouge ») et **le gazole routier**.

#### **4. Les autres mesures prévues par l'article 19**

L'article 19 met en place **un mécanisme permettant de prendre en compte les fractions de TICPE affectées aux régions**.

Il tient compte de **la spécificité de la filière des gaz de pétrole liquéfiés (GPL)**, qui supporte une augmentation de fiscalité majorée par rapport aux autres produits du fait de **la suppression de l'exonération de TICPE du GPL-combustible actée en 2018**.

La suppression du régime fiscal spécifique aux usages sous conditions d'emploi est, pour ce produit, effectuée via **un alignement par le bas** (suppression du tarif plein), pour **un coût de 2,4 millions d'euros par an** pour les finances publiques.

À titre subsidiaire, l'article 19 tire également les conséquences de **l'interdiction du recours aux émulsions d'eau dans du gazole en tant que carburant** prévue par un arrêté du 28 février 2017<sup>1</sup> **en supprimant le tarif spécifique de TICPE qui leur est applicable**.

---

<sup>1</sup> Arrêté du 28 février 2017 modifiant l'arrêté du 19 janvier 2016 relatif à la liste des carburants autorisés au regard des dispositions de l'article 265 ter du code des douanes.



---

### III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté le présent article 19 du projet de loi de finances pour 2019 après l'avoir **amendé à deux reprises**.

Les députés ont d'abord voté un amendement proposé par le **Gouvernement**, avec l'**avis favorable** de la commission des finances, qui prévoit **d'exonérer totalement de TICPE toutes les activités de navigation intérieure**, à l'exception de la navigation de plaisance privée.

Le e du 1 de l'article 265 *bis* du codes des douanes prévoyait déjà une exonération totale de TICPE pour **le transport de marchandises sur les voies navigables intérieures**.

La mesure adoptée par l'Assemblée nationale constitue donc une extension de cette exonération de TICPE :

- **au transport fluvial de passagers ;**
- **à la pêche** dans les eaux intérieures ainsi qu'à **toute autre activité commerciale** réalisée sur ces eaux ;
- **aux bateaux utilisés pour les besoins des autorités publiques.**

Selon la direction de la législation fiscale, interrogée sur ce point par votre rapporteur général, le coût de cette mesure nouvelle pour les finances publiques représente **26 millions d'euros** en année pleine.

Un deuxième amendement présenté par **Joël Giraud**, rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale a été adopté avec l'**avis favorable** du Gouvernement. Il s'agit d'un amendement qui autorise, à titre transitoire, pendant la seule année 2019, **les entreprises ferroviaires à utiliser du gazole non routier** (carburant « rouge »), alors que la version initiale de l'article 19 réservait le GNR au seul secteur agricole.

En l'absence de cette mesure transitoire, les opérateurs ferroviaires auraient acquis en 2019 du gazole routier (carburant « blanc ») auquel s'applique **64,76 c€/L** de TICPE puis auraient obtenu un remboursement de **43,18 c€/L** au cours de l'année 2020 (voir *supra*).

L'objectif des auteurs de cet amendement est de permettre aux opérateurs ferroviaires de bénéficier en 2019 **d'un tarif de TICPE limité à 3,86 c€/L** avant que le mécanisme de remboursement n'entre en vigueur à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020.

#### IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

##### **1. Les raisons évoquées par le Gouvernement pour supprimer le tarif réduit de taxe intérieure de consommation (TICPE) sur le gazole non routier dont bénéficiaient de nombreux secteurs industriels manquent de cohérence**

Le Gouvernement avance plusieurs raisons **pour justifier la fin du tarif réduit de taxe intérieure de consommation (TICPE) pour le gazole non routier (GNR)**, qui va créer **de lourdes difficultés** pour de nombreux secteurs de notre industrie.

Il explique tout d'abord que le maintien de cette dépense fiscale **ne serait pas compatible avec ses objectifs environnementaux**, qui visent **une diminution rapide de l'utilisation des énergies fossiles** pour lutter contre le réchauffement climatique.

Selon le Gouvernement, prévoir que les moteurs stationnaires devront être désormais alimentés avec du carburant « blanc » imposé exactement au même tarif que le gazole routier aurait donc pour objectif **d'inciter les entreprises à les remplacer par des moteurs qui utilisent d'autres sources d'énergie**, comme l'électricité par exemple.

C'est du reste ce qu'il écrit dans l'évaluation préalable de l'article 19 lorsqu'il indique que « *la suppression des tarifs réduits des carburants non routier permet d'augmenter l'incitation à privilégier d'autres sources d'énergies que les énergies fossiles, dans le contexte de l'accélération de la transition énergétique* ».

Mais, comme le souligne à raison la Fédération nationale des travaux publics (FNTP) dans une note économique rendue publique le 3 octobre 2018, « *il n'existe aujourd'hui à court ou moyen terme aucune alternative crédible en matière de motorisation des gros engins de chantier. En admettant même que l'hybridation ou la motorisation électrique soient économiquement viables et se développent rapidement, une décennie serait nécessaire pour que s'opère un report significatif vers ces motorisations* ». Le constat est **analogue dans les autres secteurs industriels** qui subiront la suppression des tarifs réduits des carburants non routiers : **les alternatives aux moteurs thermiques sont pour l'heure inexistantes** ou n'en sont qu'à leurs prémises.

Pour justifier ce changement de pied particulièrement brutal vis-à-vis des secteurs industriels qui utilisaient du GNR, le Gouvernement explique que « *cette dépense fiscale est peu ciblée dans son utilisation et ses conditions de mise en œuvre ne permettent pas d'en apprécier les résultats au regard des objectifs de soutien à l'économie et à l'emploi qu'elle poursuit* ».

En d'autres termes, le Gouvernement, partant du fait qu'il n'est **pas capable d'évaluer dans quelle mesure l'existence d'un tarif réduit pour le gazole non routier (GNR) est important ou non** pour les différents secteurs

économiques qui en bénéficiaient jusqu'ici, en déduit qu'ils pourront encaisser cette hausse soudaine de TICPE soit **en comprimant leurs marges**, soit **en changeant de sources d'énergie** en l'espace de trois mois, ce qui est totalement irréaliste.

Dans le même temps, le Gouvernement précise également que les **980 millions d'euros de recettes supplémentaires** dégagées par cet alignement par le haut de la fiscalité des carburants sous conditions d'emploi permettra « *de dégager des ressources pour la mise en œuvre du plan d'action pour la croissance et la transformation des entreprises (PACTE), qui comprend des mesures d'aide plus efficaces et mieux ciblées et s'inscrit, à ce titre, dans le cadre de la rationalisation des aides fiscales en faveur des entreprises* ».

En d'autres termes, le Gouvernement prévoit de **supprimer une aide qui était importante pour les secteurs industriels traditionnels** afin d'augmenter les crédits destinés à d'autres types d'entreprises, **supposément plus innovantes**.

## **2. Un alourdissement massif de la fiscalité pour des secteurs économiques qui comptent de nombreuses PME, comme le secteur des travaux publics**

Ainsi que votre rapporteur général l'a indiqué *supra*, les secteurs qui utilisaient du GNR autres que les secteurs agricole et ferroviaire vont subir à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019 **un triplement de leurs tarifs de TICPE**, provoqué par un passage **d'un tarif privilégié de 18,82 c€/L à un tarif normal de 64,76 c€/L**.

En outre, le tarif continuera à augmenter rapidement les années suivantes pour atteindre **78,23 c€/L en 2022**, sous le double effet de l'accélération de la trajectoire carbone et de la convergence par le haut de la fiscalité du gazole et de l'essence votées dans le cadre de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

### **Tarifs de la TICPE applicable au gazole routier**

*(en centimes d'euro par litre)*

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
<b>Gazole</b>	42,84	46,82	49,81	53,07	59,40	64,76	70,12	75,47	78,23

Source : tableau du 1° du 1 de l'article 265 du code des douanes

Selon le ministre de l'économie et des finances, interrogé sur ce point lors des débats à l'Assemblée nationale, **1 920 entreprises industrielles** seront **concernées par cette augmentation de la fiscalité sur le gazole non routier**.

Comme indiqué *supra*, **37 % du gazole non routier (GNR) consommé en France hors usages agricoles est le fait du secteur du bâtiment et des travaux publics.**

Bien que l'évaluation préalable de l'article 19 indique que la **consommation intermédiaire en produits raffinés** ne représente en 2017 que **0,8 % de la valeur totale de la production du secteur**, le fait de le priver à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019 de toute forme de tarif réduit de TICPE pour son GNR représentera, selon la même étude préalable, **une aggravation de 360 millions d'euros** environ de la fiscalité qui pèse sur lui.

**Les travaux de terrassement, ainsi que les travaux routiers et maritimes**, seraient tout particulièrement touchés, selon la Fédération nationale des travaux publics (FNTP), qui évalue pour sa part **l'impact financier** sur ses adhérents de la fin du tarif réduit de TICPE pour le GNR à **500 millions d'euros**.

Si les grands groupes du BTP devraient pouvoir **absorber ce choc**, il est en revanche à craindre que **beaucoup de PME du secteur aient plus de difficultés à y parvenir**.

Bien entendu, d'autres secteurs que le BTP seront également **très fortement impactés**, même si le Gouvernement s'est contenté d'écrire dans l'évaluation préalable que « *le caractère diffus de la dépense fiscale ne permet pas d'en apprécier les impacts sectoriels* ».

Parmi eux, **les industries extractives** seront les plus touchées : selon l'évaluation préalable de l'article 19, elles devraient **perdre 2,48 points de marge dès l'an prochain**. L'industrie métallurgique **perdrait pour sa part 0,43 point**, tandis que l'industrie chimique **perdrait 0,5 point**.

Votre rapporteur général a également été sensibilisé au fort impact qu'aurait la fin du tarif réduit de TICPE sur le GNR sur les marges déjà réduites **des distributeurs alimentaires qui utilisent des groupes frigorifiques** alimentés avec ce carburant sous condition d'emploi.

### **3. Une mesure brutale, annoncée sans concertation suffisante et qui ne prévoit ni lissage, ni période de transition, ni compensations**

Les différentes filières qui n'auront plus accès à un gazole non routier à taux de TICPE réduit ont été nombreuses à se plaindre **de la brutalité** dont avait fait preuve le Gouvernement dans l'élaboration de cette mesure, qui paraît avoir été **actée à l'issue d'une concertation minimale**.

Si **quelques mesures transitoires** sont prévues, en particulier au profit de la filière de distribution spécialisée, nombreuses sont les entreprises qui ne sont pas préparées à cet alourdissement de la fiscalité des carburants non routiers, à **quelques mois seulement de l'entrée en vigueur de cette**

---

**mesure.** C'est tout le modèle économique des plus petites d'entre elles qui se trouve **gravement fragilisé.**

En outre, l'article 19 ne prévoit **aucune forme de progressivité de la mesure** et ne met **pas non plus en place de compensations** en faveur des secteurs concernés.

Parmi les questions qui ont rapidement émergées dans les débats que suscite l'article 19, figure celui de la capacité de ces entreprises touchées par les hausses de TICPE à **en reporter au moins une partie sur leurs clients.**

En effet, comme l'a rappelé en séance devant l'Assemblée nationale le ministre de l'économie et des finances Bruno Le Maire, **la moitié** environ des contrats du secteur du BTP par exemple sont **conclus à coût fixes sur plusieurs années et ne prévoient pas de formule de révision des prix.**

Le ministre a indiqué lui-même qu'il convenait « *d'étudier une disposition législative qui permettrait, pour les industries les plus fragiles, la modification de ces contrats en cours* ». La Fédération nationale des travaux publics propose par exemple de prévoir **qu'un avenant** aux contrats ne comportant pas de clauses de révision des prix **devrait obligatoirement être conclu pour intégrer la hausse des coûts de production** induite pour les ouvrages concernés par la fin de l'accès du secteur du BTP au gazole non routier à taux de TICPE réduit.

Il est également indispensable, comme le ministre s'y est également engagé en séance publique, **de réviser les indices INSEE du secteur de la construction**, afin de prévoir **un ajustement automatique des contrats en fonction de l'évolution des coûts des intrants**, dont font directement partie les carburants qui permettent de faire fonctionner les moteurs sur les chantiers.

S'il est nécessaire de prévoir des mécanismes pour éviter une trop grande déstabilisation des entreprises qui subiront de plein fouet une hausse de leurs coûts de production, il convient toutefois de noter que **les administrations publiques** pourraient avoir *in fine* à **subir une partie de ces hausses de coût imposées au secteur du BTP.**

La Fédération nationale des travaux publics notait ainsi dans un communiqué de presse paru le 3 octobre 2018 que « *l'ampleur de la hausse des coûts [provoquée par l'article 19] sera telle que les entreprises de Travaux publics n'auront d'autre choix que de répercuter cette mesure budgétaire sur leurs maîtres d'ouvrage qui sont publics pour les deux tiers (État, collectivités locales, grandes entreprises parapubliques...)* ».

#### 4. La désorganisation de la filière de distribution spécialisée

Réserver la vente de gazole non routier (GNR) « rouge » **aux seuls exploitants agricoles** aura **un impact considérable sur le circuit de distribution spécialisé**, composé de quelque **1 600 entreprises locales de distribution**, puisque celles-ci seront **brutalement privées le 1<sup>er</sup> janvier 2019** de leurs clients issus du secteur industriel.

La direction générale de l'énergie et du climat (DGEC), interrogée par votre rapporteur général sur ce point, reconnaît « *qu'entre 15 % et 20 % des entreprises distributrices ont une clientèle essentiellement non agricole et devront restructurer du jour au lendemain toute leur logistique de distribution* ».

De fait, selon la Fédération française des combustibles, carburants et chauffage, le marché annuel du GNR sera **divisé par deux l'an prochain**, le secteur agricole en consommant **un peu moins de 2,6 millions de mètres cube**.

Or, toujours selon cette fédération, **un tiers des distributeurs de GNR** ne disposent **pas des équipements de stockage intermédiaires** pour assurer des livraisons d'autres carburants tels que le gazole en vrac à la place du GNR.

Il est donc essentiel que le Gouvernement prévoie **de véritables mesures d'accompagnements de ces distributeurs** frappés de plein fouet par une mesure adoptée sans préavis, à quelques mois seulement de son entrée en vigueur.

#### 5. Prévoir un mécanisme de remboursement pour les PME industrielles

Comme votre rapporteur général l'a souligné *supra*, **la fin du tarif réduit de TICPE sur le gazole non routier (GNR)**, imposée **brutalement avec un préavis de seulement trois mois et demi**, risque de **déstabiliser gravement les petites et moyennes entreprises (PME) industrielles** qui en bénéficiaient jusqu'ici.

Pour répondre à cette difficulté, il a proposé à votre commission des finances, qui l'a adopté, **un amendement FINC.54 complétant l'article 19** pour prévoir **un mécanisme de remboursement**, analogue à celui dont bénéficient les exploitants agricoles, **au profit des PME des secteurs industriels qui utilisent du gazole non routier (GNR)**.

Si ces entreprises devront bien, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019, **acheter du gazole routier soumis à un taux normal de TICPE** pour faire fonctionner leurs moteurs stationnaires, elles pourront **se faire rembourser par l'État la différence entre ce tarif normal de TICPE et le tarif réduit de 18,82 euros par hectolitre** dont elles bénéficiaient jusqu'ici.

Ce mécanisme protecteur est également mis en œuvre **pour les PME qui utilisent des gaz de pétrole liquéfiés (GPL)** pour faire fonctionner leurs moteurs stationnaires, de sorte qu'elles puissent se faire rembourser **sur la base d'un tarif de TICPE de 15,90 euros par centaine de kilogrammes nets.**

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.**

*ARTICLE 19 bis (nouveau)*  
(Art. 266 quinquies A du code des douanes)

**Suppression de l'exonération temporaire des taxes intérieures de consommation de certaines livraisons de fioul**

**Commentaire :** le présent article supprime l'exonération des taxes intérieures de consommation dont bénéficiaient, pour une durée de cinq ans, les livraisons de gaz naturel et d'huiles minérales destinés à être utilisés dans des installations de cogénération.

**I. LE DROIT EXISTANT**

L'article 266 *quinquies* A du code des douanes prévoit que **les livraisons de gaz naturel et d'huiles minérales** destinés à être utilisés dans **des installations de cogénération**, pour la production combinée de chaleur et d'électricité ou de chaleur et d'énergie mécanique, sont **exonérées de taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) et de taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN)** pendant **une durée de cinq ans** à compter de la mise en service des installations.

Cette exonération est **étendue à dix ans** à compter de la mise en service des installations pour **les livraisons de fioul lourd d'une teneur en soufre supérieure à 1 %** utilisé dans des installations de cogénération équipées de dispositifs de désulfuration des fumées.

L'article 266 *quinquies* A du code des douanes précise que cette exonération **s'applique aux installations mises en service, au plus tard, le 31 décembre 2007.**

En ce qui concerne les huiles minérales, autres que le fioul lourd et les gaz de raffinerie, cette exonération ne s'applique qu'aux installations **mises en service entre le 1<sup>er</sup> janvier 2003 et le 31 décembre 2007.**

L'article 266 *quinquies* A prévoyait enfin que la nature et la puissance minimale des installations de cogénération ainsi que le rapport entre les deux énergies produites sont fixés par **décret en Conseil d'État.**



---

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article 19 *bis* est issu d'un amendement présenté par les membres du groupe Mouvement démocrate et apparentés. Il a reçu **deux avis favorables** de la commission des finances de l'Assemblée nationale et du Gouvernement.

Il prévoit la **suppression de l'article 266 *quinquies* A du code des douanes**, pour **mettre fin au dispositif d'exonération de taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) et de taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN)** que celui-ci prévoyait en faveur **des livraisons de gaz naturel et d'huiles minérales destinés à être utilisés dans des installations de cogénération**, pour la production combinée de chaleur et d'électricité ou de chaleur et d'énergie mécanique.

## III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Les auteurs de l'amendement dont est issu l'article 19 *bis* ont souhaité **supprimer l'exonération de taxes intérieures à la consommation des livraisons de gaz naturel et d'huiles minérales destinés à être utilisés dans des installations de cogénération**, et en particulier l'exonération des livraisons de fioul lourd d'une teneur en soufre supérieure à 1 % utilisé dans des installations de cogénération équipées de dispositifs de désulfuration des fumées, pour « *attirer l'attention du Gouvernement sur les dépenses fiscales favorables à la consommation de combustibles fossiles et donc potentiellement dommageables pour le climat* ».

Il s'agit, selon eux, « *de soutenir d'une part une fiscalité vertueuse sur le plan environnemental et de réduire d'autre part le montant des niches fiscales* ».

Votre rapporteur général note surtout que la suppression de l'article 266 *quinquies* A du code des douanes s'apparentera surtout à un « **toiletage** » du code des douanes pour en faire **disparaître un dispositif législatif devenu obsolète**.

L'article 266 *quinquies* A prévoyait en effet que des exonérations de TICPE et de TICGN étaient applicables aux livraisons de gaz naturel et d'huiles minérales destinés à être utilisés dans des installations de cogénération **pendant cinq ans à compter de la mise en service** de ces installations, celle-ci devant intervenir **au plus tard le 31 décembre 2007**. Cela signifie donc que les installations qui étaient éligibles à cette exonération **n'en bénéficient plus depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2013**.

L'exonération était étendue à **dix ans à compter de la mise en service** des installations pour les livraisons de fioul lourd d'une teneur en soufre supérieure à 1 % utilisé dans des installations de cogénération

équipées de dispositifs de désulfuration des fumées : là encore, cela signifie que les installations qui y étaient éligibles **ne bénéficient plus de cette exonération depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2018.**

**La suppression** de cette disposition devenue **caduque** est donc **bienvenue.**

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

*ARTICLE 19 ter (nouveau)*  
*(Art. 266 quinquies C du code des douanes)*

**Création d'un tarif réduit de taxe intérieure de consommation d'électricité  
au bénéfice des centres de stockage de données numériques**

**Commentaire : le présent article instaure un tarif réduit de taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité pour l'électricité consommée par un centre de stockage de données numériques exploité par une entreprise, pour les livraisons d'électricité intervenant à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

La contribution au service public de l'électricité (CSPE) est une taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité, fournie ou consommée quelle que soit la puissance souscrite, prévue par l'article 266 *quinquies C* du code des douanes.

Dans sa forme actuelle, la CSPE, souvent qualifiée de « *nouvelle* », résulte de l'intégration de l' « *ancienne CSPE* » dans la taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité (TICFE) opérée par l'article 14 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015.

Le fait générateur de la TICFE intervient lors de la livraison de l'électricité par un fournisseur à chaque point de livraison situé en France d'un utilisateur final. La taxe est exigible **au moment de la livraison**.

Sont redevables de cette taxe les **fournisseurs d'électricité<sup>1</sup>** et les **personnes qui produisent de l'électricité et l'utilisent pour leurs propres besoins**.

**De nombreux cas d'exemptions, d'exonérations et de réductions de taux de CSPE sont prévus** par l'article 266 *quinquies C* du code des douanes.

---

<sup>1</sup> Un fournisseur d'électricité s'entend de la personne qui produit ou achète de l'électricité en vue de la revendre à un consommateur final.

Ainsi, certains **usages ne sont pas soumis à cette taxe** :

- lorsque l'électricité est principalement utilisée dans des procédés métallurgiques, d'électrolyse ou de réduction chimique ;
- lorsque sa valeur représente plus de la moitié du coût d'un produit ;
- lorsqu'elle est utilisée dans des procédés de fabrication de produits minéraux non métalliques ;
- lorsqu'elle est consommée dans l'enceinte des établissements de production de produits énergétiques, pour les besoins de la production de ces produits ou pour ceux de la production de tout ou partie de l'énergie nécessaire à leur fabrication.

Par ailleurs, il existe des **exonérations de CSPE**, concernant :

- l'électricité utilisée pour la production d'électricité et pour le maintien de la capacité de production de l'électricité ;
- l'électricité produite à bord des bateaux ;
- l'électricité produite par de petits producteurs d'électricité qui la consomment pour les besoins de leur activité (autoconsommation), lorsque leur production annuelle d'électricité n'excède pas 240 millions de kilowattheures par site. L'exonération concerne aussi la part de l'électricité, consommée sur le site, produite par les producteurs d'électricité pour lesquels la production installée sur le site est inférieure à 1 000 kilowatts.

Des **taux réduits** sont aussi prévus :

- pour les personnes qui exploitent des installations industrielles situées au sein de **sites industriels électro-intensifs** ou **d'entreprises industrielles électro-intensives**<sup>1</sup> ;

---

<sup>1</sup> Un site ou une entreprise est dit électro-intensif lorsque le montant de la taxe qui aurait été due pour ce site ou cette entreprise sans application des exonérations et exemptions, est au moins égal à 0,5 % de la valeur ajoutée de ce site ou de cette entreprise.

Tarif de la TICFE sur la consommation d'électricité pour les besoins d'un site électro-intensifs ou d'entreprises industrielles électro-intensives	Tarif de la TICFE sur la consommation d'électricité pour ces mêmes installations, lorsqu'elles sont exposées à un risque de fuite de carbone en raison des coûts des émissions indirectes <sup>1</sup>
2 euros par mégawattheure, si la consommation du site ou de l'entreprise est strictement supérieure à 3 kilowattheures par euro de valeur ajoutée	1 euro par mégawattheure si la consommation du site ou de l'entreprise est strictement supérieure à 3 kilowattheures par euro de valeur ajoutée
5 euros par mégawattheure, si la consommation du site ou de l'entreprise est comprise entre 1,5 et 3 kilowattheures par euro de valeur ajoutée	2,5 euros par mégawattheure si la consommation du site ou de l'entreprise est comprise entre 1,5 et 3 kilowattheures par euro de valeur ajoutée
7,5 euros par mégawattheure, si la consommation du site ou de l'entreprise est strictement inférieure à 1,5 kilowattheure par euro de valeur ajoutée	5,5 euros par mégawattheure si la consommation du site ou de l'entreprise est strictement inférieure à 1,5 kilowattheure par euro de valeur ajoutée

Source : commission des finances du Sénat, d'après l'article 266 quinquies du codes des douanes

- pour les personnes qui exploitent des **installations hyperélectro-intensives**<sup>2</sup>, pour lesquelles le tarif de la taxe intérieure de consommation applicable aux consommations finales d'électricité effectuées pour les besoins de ces installations est fixé à **0,5 euro par mégawattheure** ;

- pour les personnes qui exercent une **activité de transport de personnes et de marchandises par train, métro, tramway, câble, autobus hybride rechargeable ou électrique et trolleybus**, pour lesquelles le tarif de la taxe intérieure de consommation applicable aux consommations finales d'électricité effectuées pour les besoins de ces activités est fixé à **0,5 euro par mégawattheure** ;

Le tarif de la taxe est fixé à **22,5 euros par mégawattheure depuis 2016**. Son rendement attendu pour 2018 est de **7,7 milliards d'euros**. Le rendement prévisionnel pour **2019** est estimé à **7,9 milliards d'euros**, soit le

<sup>1</sup> Est considérée comme exposée à un risque important de fuite de carbone en raison des coûts des émissions indirectes une installation dont l'activité relève de l'un des secteurs ou sous-secteurs mentionnés à l'annexe II de la communication 2012/ C 158/04 de la Commission relative aux lignes directrices concernant certaines aides d'État dans le contexte du système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre après 2012.

<sup>2</sup> Est considérée comme hyperélectro-intensive une installation qui vérifie les deux conditions suivantes : sa consommation d'électricité représente plus de 6 kilowattheures par euro de valeur ajoutée et son activité appartient à un secteur dont l'intensité des échanges avec des pays tiers, telle que déterminée par la Commission européenne aux fins de l'article 10 bis de la directive 2003/87/ CE du Parlement européen et du Conseil du 13 octobre 2003 établissant un système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre dans la Communauté et modifiant la directive 96/61/ CE du Conseil, est supérieure à 25 %.

---

niveau atteint en 2017, partant de l'hypothèse que « l'hiver 2019 ne sera pas aussi doux que l'hiver 2018 »<sup>1</sup>.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu du vote par l'Assemblée nationale d'un amendement à l'initiative d'Éric Bothorel et plusieurs de ses collègues du groupe La République en Marche (LREM), qui a reçu des avis favorables de la commission des finances et du Gouvernement.

Le I du présent article modifie l'article 266 *quinquies* C du code des douanes en complétant le C du 8 par deux alinéas prévoyant un **tarif réduit** de taxe intérieure de consommation d'électricité pour l'électricité consommée par un **centre de stockage de données numériques exploité par une entreprise**.

Le deuxième alinéa définit le centre de stockage de données numériques comme une « *infrastructure immobilière consacrée au stockage physique, au traitement, au transport et à la diffusion de données numériques, dont l'accès est sécurisé, et comprenant des dispositifs spécifiques et dédiés de contrôle de son environnement thermique, de la qualité de son air, d'alimentation en énergie et de prévention des incendies* ».

Ainsi, le tarif proposé pour l'électricité consommée est de **12 euros par mégawattheure**, soit 10,5 euros par mégawattheure inférieur au tarif de droit commun. Il s'appliquerait :

- pour la **fraction des quantités annuelles excédant 1 gigawattheure** ;

- **et lorsque la consommation totale d'électricité du centre** est égale ou supérieure à **un kilowattheure par euro de valeur ajoutée**.

Le II du présent article indique que les dispositions proposées s'appliqueraient aux **livraisons d'électricité intervenant à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019**, pour lesquelles la date d'exigibilité de la taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité intervient à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019.

## III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article traduit l'annonce du Premier ministre, le 20 septembre 2018, d'une diminution de la TICFE pour les centres de stockage de données (ou « *datacenters* »), dans le cadre du plan « Transformer notre industrie par le numérique ».

---

<sup>1</sup> *Évaluation des voies et moyens annexée au présent projet de loi de finances, évaluation des recettes, Tome I.*

---

Il s'agit, par cette mesure, de favoriser l'implantation de ces centres en France et en Europe et de relancer les investissements dans le « *Cloud* » européen, dans le contexte du Brexit et du « *Cloud act* »<sup>1</sup>, récente loi américaine sur l'accès aux données.

D'après les auteurs de l'amendement, « *le choix du positionnement géographique des centres est fortement déterminé par le coût de l'électricité, qui représente près de 30 % des coûts d'exploitation* ».

L'extension du tarif réduit de TICFE, actuellement limité aux entreprises industrielles électro-intensives et hyperélectro-intensives aux centres de stockage de données numériques constitue bien une extension d'une dépense fiscale, dès lors que ces centres se voyaient appliquer le taux normal de TICFE.

Celle-ci est néanmoins circonscrite par deux conditions : le tarif réduit s'applique à la fraction des quantités annuelles excédant 1 GWh annuel, et lorsque la **consommation totale d'électricité du centre** est égale ou supérieure à **un kilowattheure par euro de valeur ajoutée**.

La mesure proposée entend ainsi soutenir la croissance des capacités françaises d'hébergement de données. Le Premier ministre a néanmoins précisé que ce tarif réduit était la **contrepartie d'un engagement de ce secteur à baisser de 15 % sa consommation énergétique d'ici 2022**.

Si, comme l'affirme le Premier ministre, le tarif réduit proposé « *n'a pas pour vocation d'augmenter la consommation électrique du secteur* », un tarif de TICFE moins élevé pourrait cependant réorienter le comportement des acteurs et ôter toute incitation à l'optimisation de la consommation énergétique ou à l'utilisation de matériels moins énergivores.

Votre rapporteur général accordera ainsi une attention particulière quant aux effets de la mesure proposée et aux efforts réalisés concrètement par les acteurs du secteur en matière de consommation d'électricité.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

<sup>1</sup> « *Cloud Act* » (Clarifying Lawful Overseas Use of Data Act), mars 2018. Cette loi entend notamment faciliter l'accès, par les autorités américaines, aux données stockées par des datacenters appartenant à des entreprises américaines, quel que soit le pays où ces derniers sont situés.

*ARTICLE 19 quater (nouveau)*  
*(Art. 39 decies A du code général des impôts)*

**Prolongation et élargissement du dispositif de suramortissement pour l'achat par des entreprises de véhicules fonctionnant au moyen d'énergies plus respectueuses de l'environnement**

**Commentaire :** le présent article a pour but d'encourager l'investissement des entreprises dans des solutions de mobilité plus respectueuses de l'environnement. Il tend à proroger et à élargir jusqu'au 31 décembre 2021 le dispositif de suramortissement exceptionnel applicable aux véhicules lourds fonctionnant au gaz naturel et au biométhane, ainsi que ceux qui utilisent le carburant ED95. Son champ d'application est également élargi aux véhicules fonctionnant au moyen d'énergies propres et qui ne sont pas visés par la disposition actuelle, comme la motorisation électrique ou à pile à hydrogène.

## **I. LE DROIT EXISTANT**

Cet article s'inspire de l'article 39 *decies* du code général des impôts qui prévoit un régime de suramortissement au profit de certains types d'investissements.

### **A. DES DISPOSITIFS D'AMORTISSEMENT FISCAL NON LINÉAIRES AU PROFIT DE CERTAINS TYPES D'INVESTISSEMENTS...**

Afin d'encourager l'investissement productif des entreprises, le législateur a institué **une série de dispositifs d'amortissement dégressif ou exceptionnel**, prévus par le code général des impôts (cf. encadré). Ceux-ci permettent aux entreprises d'augmenter les charges imputables aux bénéfices des exercices concernés, et ainsi de réduire leur impôt. Pour l'État, ces dispositifs se traduisent par un coût de trésorerie, dans la mesure où les charges venant en déduction de l'assiette de l'impôt sont « avancées » ou « anticipées » par rapport aux exercices suivants.

**Ainsi en est-il du dispositif d'amortissement accéléré sur vingt-quatre mois des robots industriels acquis par les PME**, mis en place en 2014<sup>1</sup> et prorogé jusqu'au 31 décembre 2016<sup>2</sup>, dans un but d'incitation sectorielle.

---

<sup>1</sup> Article 20 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.

<sup>2</sup> Article 21 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016.



### **Les dispositifs d'amortissement non linéaire en faveur de l'investissement**

En application de l'article 39 du code général des impôts, le bénéfice net, ou bénéfice imposable, « *est établi sous déduction de toutes charges* », pour autant qu'elles soient exposées dans l'intérêt de l'entreprise, régulièrement comptabilisées, et qu'elles se traduisent par une diminution nette de l'actif de l'entreprise.

Les investissements réalisés par les entreprises (immobilisations) connaissent **une usure dans le temps qui se traduit par une perte de valeur patrimoniale**. Cette diminution de l'actif constitue une charge qui vient en déduction du bénéfice imposable : c'est l'amortissement.

**L'étalement dans le temps de la perte de valeur de l'investissement initial se traduit dans les modalités de calcul de l'amortissement.** Trois grandes modalités sont possibles :

- **l'amortissement linéaire**, de droit commun, consistant à appliquer une annuité constante sur l'ensemble de la durée normale d'utilisation ;
- **l'amortissement dégressif**, consistant à appliquer des annuités plus importantes pour les premières années d'utilisation du bien ;
- **les amortissements exceptionnels**, prévus par des textes législatifs particuliers ou par la doctrine, soit sous la forme d'un **amortissement consistant en une dotation supplémentaire la première année**, soit sous la forme d'un **amortissement accéléré**, consistant à prévoir une période d'amortissement plus réduite.

*Source : rapport général n° 164 (2015-2016) fait par Albéric de Montgolfier au nom de la commission des finances, sur le projet de loi de finances pour 2016, déposé le 19 novembre 2015*

### **B. UN SURAMORTISSEMENT TEMPORAIRE DE 40 %**

En complément de ces divers régimes d'amortissement accéléré, le droit actuel prévoit également des dispositifs de suramortissement dont peuvent bénéficier les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu selon un régime réel d'imposition.

L'article 142 de la loi pour la croissance, l'activité et l'égalité des chances économiques<sup>1</sup>, dite loi « Macron », a introduit un **dispositif temporaire de suramortissement au profit de certains types d'investissements** réalisés entre le 15 avril 2015 et le 14 avril 2016, codifié à l'article 39 *decies* du code général des impôts (CGI). L'article 75 de la loi pour une République numérique<sup>2</sup> a prolongé ce dispositif jusqu'au **14 avril 2017**.

En vertu de ce dispositif, les entreprises pouvaient **déduire de leur résultat fiscal 40 % du montant des investissements réalisés, le montant déduit devant être réparti, à la manière d'un amortissement, sur la durée normale d'utilisation du bien**.

<sup>1</sup> Loi n° 2015-990 du 6 août 2015 pour la croissance, l'activité et l'égalité des chances économiques.

<sup>2</sup> Loi n° 2016-1321 du 7 octobre 2016 pour une République numérique.

---

Concrètement, ce dispositif, dit de « suramortissement », consiste en **une déduction supplémentaire du résultat fiscal d'un montant égal à 40 % de l'investissement réalisé.**

Contrairement aux régimes d'amortissement présentés ci-dessus, le « suramortissement » représente donc un coût net pour l'État, et non un simple coût de trésorerie. Son objectif est de **relancer l'investissement productif industriel** en octroyant un avantage fiscal exceptionnel suffisamment important et sur une période limitée.

Étaient éligibles à ce dispositif de suramortissement les **investissements de nature industrielle**, en particulier les matériels et outillages utilisés pour des opérations industrielles de fabrication ou de transformation, ainsi que le matériel de manutention.

**C. LE SURAMORTISSEMENT A ÉTÉ ÉTENDU AUX INVESTISSEMENTS RÉALISÉS POUR L'ACQUISITION DE POIDS LOURDS FONCTIONNANT AU GAZ NATUREL, AU BIOMÉTHANE ET À L'ED 95**

L'article 39 *decies* A du Code Général des Impôts prévoit que les **entreprises peuvent déduire de leur résultat imposable une somme égale à 40 % de la valeur d'origine des biens**, hors frais financiers, affectés à leur activité et qu'elles acquièrent à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2016 et jusqu'au 31 décembre 2019, **lorsqu'ils relèvent des catégories de véhicules, dont le poids total autorisé en charge est supérieur ou égal à 3,5 tonnes, qui utilisent exclusivement comme énergie le gaz naturel et le biométhane carburant, ou le carburant ED95 composé d'un minimum de 90,0 % d'alcool éthylique d'origine agricole.** Là encore, la déduction est répartie linéairement sur la durée normale d'utilisation des biens.

L'objectif poursuivi par ce nouvel avantage fiscal était de verdir les flottes de poids lourds de plus de 3,5 tonnes des entreprises en les incitant à investir dans des véhicules qui émettent moins de dioxyde de carbone.

Cette mesure avait été introduite par l'Assemblée nationale lors de la discussion du projet de loi de finances pour 2016, avec pour objectif « *de stimuler l'investissement des petites et moyennes entreprises (PME) de transport routier en les incitant à l'acquisition de poids lourds fonctionnant au GNV et au bioGNV, contribuant ainsi à la transition énergétique et à l'amélioration de la compétitivité des entreprises françaises mais aussi au développement de la méthanisation agricole* »<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Source : *Compte rendu de l'Assemblée nationale, première séance du jeudi 15 octobre 2015, examen des amendements I-349, I-388, I-408, I-512 et I-695 portant article additionnel après l'article 6 et exposé des motifs des amendements portant article additionnel après l'article 6 précités.*

---

L'article 13 de la loi de finances pour 2017<sup>1</sup> a :

- d'une part, étendu le suramortissement fiscal aux véhicules dont le **poids total autorisé en charge (PTAC) est égal à 3,5 tonnes**, afin d'inciter à l'acquisition de véhicules légers GNV / bioGNV ; avec une hypothèse de 1 500 véhicules vendus en 2017, le coût de cette mesure a été estimé à **4 millions d'euros** ;

- d'autre part, étendu le suramortissement fiscal aux véhicules (dont le poids est égal ou supérieur à 3,5 tonnes) utilisant du **carburant ED95** composé d'un minimum de 90,0 % d'alcool éthylique d'origine agricole, afin d'amorcer les ventes commerciales de véhicules fonctionnant à l'ED95, carburant autorisé en France depuis début 2016. Le coût de cette mesure a été évalué à **1 million d'euros pour 2017**.

La loi de finances pour 2018<sup>2</sup> a prolongé le dispositif de suramortissement fiscal de deux ans, du 31 décembre 2017 jusqu'au 31 décembre 2019, afin d'éviter l'arrêt brutal du dispositif de suramortissement au 31 décembre 2017, qui aurait mis en difficulté la dynamique de développement de la filière poids-lourds GNV. La période de mise en application du dispositif récemment créé avait été jugée trop courte pour permettre à la filière de bénéficier pleinement de ce dispositif.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le dispositif adopté par l'Assemblée Nationale à l'initiative du rapporteur général de la commission des finances avec un avis favorable du Gouvernement et le soutien des groupes LRM, LR et socialistes tend :

- à proroger jusqu'au 31 décembre 2021 le dispositif de déduction exceptionnelle en faveur des véhicules lourds fonctionnant au gaz naturel et au biométhane, ainsi que ceux qui utilisent le carburant ED95 ;

- à étendre son champ d'application aux véhicules de plus de 3,5 tonnes fonctionnant au moyen d'énergies propres qui ne sont pas visées par la disposition actuelle, comme la motorisation électrique ou à pile à hydrogène avec un taux de déduction de 40 % ;

- à porter à 60% le taux de déduction pour les petits véhicules lourds, c'est-à-dire ceux de 3,5 tonnes à 16 tonnes ;

- à faire bénéficier aux véhicules utilitaires légers de plus de 2,6 tonnes et de moins de 3,5 tonnes un taux de déduction de 20 %.

L'objectif de la prorogation est de ne pas interrompre la dynamique de développement de cette filière.

---

<sup>1</sup> Loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

<sup>2</sup> Loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 – art. 21 (V).

L'extension de cette incitation fiscale à d'autres sources d'énergie propre vise à l'adapter à **l'achat de flotte de nouveaux types de véhicules « propres »** sur le marché ou en passe de l'être, grâce au progrès de la motorisation électrique ou de la pile à hydrogène.

L'augmentation du taux de déduction à 60 % pour les petits véhicules lourds, c'est-à-dire ceux de 3,5 tonnes à 16 tonnes vise **les véhicules destinés à remplir des fonctions de logistique en milieu urbain et périurbain**. Les constructeurs français ayant pour leur part surtout investi dans les véhicules de 16 tonnes, il a été décidé d'étendre jusqu'à ce poids le champ d'application du dispositif de majoration du suramortissement.

L'élargissement aux véhicules utilitaires légers de plus de 2,6 tonnes et de moins de 3,5 tonnes avec un taux de déduction de 20 % vise **les véhicules utilitaires légers présents dans les centres villes** de plus de 2,6 tonnes, notamment les catégories N2<sup>1</sup> et M2<sup>2</sup> ou les véhicules fonctionnant au gaz naturel qui n'entrent pas dans le champ d'application du bonus écologique.

En articulant les dispositions proposées et le régime actuel de suramortissement, les nouvelles règles relatives au suramortissement pour l'achat de véhicules lourds fonctionnant au moyen d'énergies propres seront les suivantes :

Date d'acquisition	Poids		
	2,6T - < 3,5T	> 3,5T - <= 16T"	> 16T"
1/1/2016 - 31/12/2018	ne relèvent d'aucun alinéa de l'article du CGI. Pas de suramortissement	relèvent du I-1. de l'article du CGI. Suramortissement de 40 %.	relèvent du I-1. de l'article du CGI. Suramortissement de 40 %
01/01/2019 - 31/12/2021	relèvent du I-3. de l'article CGI. Suramortissement 20 %	relèvent du second alinéa du I-2. de l'article du CGI, lequel est une sous-catégorie des véhicules du I-1. . Suramortissement de 60 %	relèvent du I-1. de l'article du CGI. Suramortissement de 40 %

Source : Commission des finances du Sénat et ministère de la transition écologique et solidaire

<sup>1</sup> Catégorie N2: Véhicules conçus et construits pour le transport de marchandises ayant un poids maximal supérieur à 3,5 tonnes, mais ne dépassant pas 12 tonnes.

<sup>2</sup> Catégorie M2: Véhicules conçus et construits pour le transport de passagers comportant, outre le siège du conducteur, plus de huit places assises et ayant une masse maximale ne dépassant pas 5 tonnes.

---

### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le dispositif d'incitation fiscale prorogé et étendu par l'Assemblée Nationale a pour objet **d'amener les professionnels à utiliser des véhicules plus respectueux de l'air et moins polluants.**

**Ce dispositif est une avancée très significative avant tout pour la qualité de l'air,** mais aussi pour la filière industrielle. C'est pourquoi d'ailleurs l'Assemblée Nationale a souhaité l'étendre aux petits véhicules lourds, de 16 tonnes et moins et non aux seuls véhicules de 12 tonnes et moins, les producteurs français de véhicules étant mieux positionnés sur cette catégorie.

De ce point de vue, l'amendement adopté présente **un double objectif écologique et industriel** auquel on ne peut que souscrire tant le passage à une économie plus sobre en carbone constitue un enjeu majeur.

Le dispositif présente néanmoins **les inconvénients classiques des niches fiscales** qui par construction réduisent les recettes de l'État et contribuent au déficit des comptes publics, nuisent à la neutralité fiscale en conférant un avantage comparatif à un type d'investissement sans que l'efficacité de l'incitation soit pour l'instant très documentée.

En outre, le coût de ce dispositif n'est pas estimé. Il n'est pas inséré dans l'amendement du Gouvernement à l'article d'équilibre tirant les conséquences des modifications de l'Assemblée Nationale au projet de loi de finances.

En outre, en multipliant les taux en fonction des catégories d'énergie utilisée ou du tonnage des véhicules, le dispositif multiplie les risques de distorsion de la concurrence et d'effet de seuil entre les véhicules selon le tonnage.

Par ailleurs, **les énergies propres sont encore en pleine évolution.** Autrement dit, le risque que les catégories visées aujourd'hui soient moins pertinentes demain n'est pas à exclure, même si le gaz naturel et le biométhane carburant, le carburant ED95 composé d'un minimum de 90,0 % d'alcool éthylique d'origine agricole, l'énergie électrique, l'hydrogène couvrent aujourd'hui les solutions « propres » actuellement existantes.

Il convient, en outre, de souligner que la prorogation d'un dispositif existant voit son effet économique s'éroder avec le temps. Autant la mise en place de dispositifs temporaires de suramortissement au profit de certains types d'investissements peuvent avoir un effet de relance de la filière, autant leur pérennisation présente le risque de maximiser un effet d'aubaine sur des investissements qui auraient de toute façon eu lieu.

Les inconvénients de ce dispositif inhérents aux incitations fiscales semblent néanmoins compensés par son intérêt en matière de respect de l'environnement et de qualité de l'air ainsi qu'en matière de développement des filières industrielles de production de véhicules propres.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.**

*ARTICLE 20*  
*(Art. 261 du code général des impôts)*

**Mise en conformité du régime de TVA des services à la personne**

**Commentaire : le présent article vise à restreindre le champ d'application du régime d'exonération de TVA dont bénéficient certains services à la personne, afin de le mettre en conformité avec la réglementation communautaire.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

Les activités de services à la personne portent, selon les dispositions de l'article L. 7231-1 du code du travail, sur les activités suivantes :

- la garde d'enfants ;

- l'assistance aux personnes âgées, aux personnes handicapées ou aux autres personnes qui ont besoin d'une aide personnelle à leur domicile ou d'une aide à la mobilité dans l'environnement de proximité favorisant leur maintien à domicile ;

- les services aux personnes à leur domicile relatifs aux tâches ménagères ou familiales.

Ces activités sont en principe soumises à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), lorsqu'elles sont réalisées par des assujettis, en application de l'article 256 du code général des impôts. Cependant, des associations de services à la personne peuvent être exonérées de TVA sous certaines conditions. L'exonération prévue par la réglementation française excède néanmoins le cadre communautaire.

**A. L'EXONÉRATION DE TVA EN FAVEUR DES ASSOCIATIONS DE SERVICES À LA PERSONNE**

Si les prestations de services et livraisons de biens sont en principe soumises à la TVA lorsqu'elles sont réalisées par des assujettis, certaines activités ou certains organismes peuvent être exonérés selon les conditions posées par l'article 261 du code général des impôts. C'est le cas pour les organismes d'utilité générale qui agissent sans but lucratif et dont la gestion est désintéressée.

---

Le 1<sup>o</sup> *ter* du 7 de l'article 261 a étendu le bénéfice de cette exonération à deux types d'associations :

a) les associations agréées en application de l'article L. 7232-1 du code du travail. Les activités qui relèvent de l'agrément sont :

- pour les enfants de moins de trois ans, la garde à domicile et l'accompagnement dans leurs déplacements en dehors de leur domicile ;

- pour les personnes âgées, les personnes handicapées ou atteintes de pathologies, l'assistance dans les actes quotidiens de la vie, la prestation de conduite du véhicule personnel et l'accompagnement dans les déplacements en dehors du domicile, quand ces prestations sont réalisées dans les conditions prévues aux 1<sup>o</sup> et 2<sup>o</sup> de l'article L. 7232-6 du code du travail.

b) les associations autorisées en application de l'article L. 313-1 du code de l'action sociale et des familles. Cette autorisation, accordée pour une durée de quinze ans, concerne les prestations de services aux personnes physiques réalisées auprès des personnes âgées et des personnes handicapées ou atteintes de pathologies chroniques.

Pour bénéficier de l'exonération, ces associations doivent remplir les conditions applicables aux organismes d'utilité générale, à savoir agir sans but lucratif et avec une gestion désintéressée. La doctrine fiscale prévoit néanmoins que *« même lorsqu'elles présentent un caractère lucratif, les associations agréées ou autorisées, sous réserve de conserver une gestion désintéressée et d'affecter leurs excédents exclusivement à la réalisation de leur objet, peuvent bénéficier de l'exonération de TVA prévue au 1<sup>o</sup> *ter* du 7 de l'article 261 du code général des impôts »*<sup>1</sup>. Trois éléments permettent de caractériser la gestion désintéressée :

- l'association est gérée par des bénévoles n'ayant aucun intérêt dans les résultats de l'exploitation ;

- l'absence de distribution de bénéfice sous quelle que forme que ce soit ;

- l'impossibilité d'attribuer des parts de l'actif aux membres, sous réserve du droit de reprise des apports.

De ce fait, les associations dont la gestion est désintéressée sont **systematiquement exonérées, sans prise en compte de la situation du bénéficiaire des prestations**, dès lors qu'elles sont agréées ou autorisées selon les règles du code du travail ou du code de l'action sociale et des familles précédemment présentées. Ainsi, 85 % des associations du secteur<sup>2</sup> ne sont pas soumises à la TVA, alors qu'elles évoluent dans un environnement concurrentiel.

---

<sup>1</sup> BOI-TVA-LIQ-30-20-80, paragraphe 260.

<sup>2</sup> Selon les données de la direction générale des finances publiques.



---

## **B. UNE EXONÉRATION DONT LE CHAMP D'APPLICATION EXCÈDE LE CADRE COMMUNAUTAIRE**

Certains services à la personne bénéficient de l'exonération de taxe sur la valeur ajoutée en application de l'article 216 du code général des impôts, alors que l'article 132 de la directive TVA ne le permet pas. Il s'agit en particulier des livraisons de courses et de linge à domicile, du petit bricolage, des travaux ménagers, des cours à domicile, des gardes d'enfant ou encore des services de tâches ménagères.

Le droit communautaire réserve en principe le bénéfice de l'exonération uniquement aux prestations liées à l'aide et à la sécurité sociales, ainsi qu'à la protection de l'enfance et de la jeunesse.

Par ailleurs, l'application des dispositions législatives françaises conduit à ce que l'exonération couvre l'ensemble des activités d'une association, sans prise en compte de la nature de la prestation ou de la situation du bénéficiaire.

Le développement de l'intervention des entreprises de services à la personne dans un secteur auparavant principalement réservé aux associations a de plus conduit à des tensions entre acteurs du secteur, en raison de la divergence des cadres fiscaux applicables à chacun d'eux.

La commission européenne a donc ouvert une procédure pré-contentieuse contre la France le 2 juin 2014, qu'elle a clôturé le 29 avril 2015, en identifiant l'**absence de lien étroit à l'aide et à la sécurité sociales** de certaines des activités de services à la personne bénéficiant de l'exonération comme **manquement potentiel** aux dispositions de la **directive TVA**.

## **II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ**

L'objectif du présent article est de mettre la législation française en conformité avec le droit communautaire, afin d'**éviter une décision juridictionnelle** dont les effets seraient source de difficultés pour le secteur associatif des services à la personne.

Le dispositif proposé prévoit donc de **limiter les conditions dans lesquelles un organisme peut être exonéré** du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée.

La **première limitation** vise les **activités concernées**. Il s'agit, selon la rédaction proposée par le présent article, des activités pouvant bénéficier des taux réduits de TVA de 5,5 %, c'est-à-dire les prestations en faveur des

---

personnes âgées dépendantes ou des personnes handicapées<sup>1</sup>, et de 10 %, correspondant aux gardes d'enfant notamment<sup>2</sup>.

La **seconde limitation** a trait aux **associations qui peuvent bénéficier** de l'exonération. Il s'agit des associations agréées<sup>3</sup> ou autorisées<sup>4</sup> dont la gestion est désintéressée au sens du d du 1° du 7 de l'article 261 du code général des impôts.

Enfin, la **dernière limitation** est relative aux **bénéficiaires des prestations**. Ainsi, les prestations de services doivent avoir été réalisées au profit de certaines personnes, considérées comme étant en situation de fragilité ou de dépendance : les enfants de moins de trois ans, les mineurs et majeurs de moins de vingt-et-un ans relevant du service d'aide sociale à l'enfance, les personnes âgées, les personnes en situation de handicap, les personnes atteintes d'une pathologie chronique et les familles fragiles économiquement.

Le gain de cette restriction du champ d'application de l'exonération de TVA pour les services à la personne est estimé selon l'évaluation préalable à **68 millions d'euros par an**.

### III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a **adopté** le présent article **sans modification**.

### IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le secteur des services à la personne s'est fortement développé au cours des dernières années. Il recouvre une **large palette d'activités et d'acteurs**. La direction générale des entreprises estime ainsi qu'en 2016, 2 millions de particuliers ont employé 895 800 salariés pour 482 millions d'heures de prestations à domicile. Les organismes de services à la personne, qui proposent des prestations assurées par leurs salariés au domicile des particuliers, réalisent quant à eux près de 380 millions d'heures de prestations chaque année et emploient environ 421 000 intervenants. Parmi ces organismes, on comptait 5 540 associations, 21 060 entreprises et 1 290 organismes publics au 1<sup>er</sup> janvier 2018.

Votre rapporteur général observe que la **restriction du champ d'application de l'exonération** de taxe sur la valeur ajoutée dont bénéficiaient jusqu'à présent 85 % des associations du secteur, si elle répond

---

<sup>1</sup> En application du D de l'article 278-0 bis du code général des impôts.

<sup>2</sup> En application du i de l'article 279 du même code.

<sup>3</sup> En application de l'article L. 7232-1 du code du travail.

<sup>4</sup> En application de l'article L. 313-1 du code de l'action sociale et des familles.

à un **impératif de mise en conformité de la législation française** avec le droit communautaire, doit ainsi permettre d'**atténuer certaines distorsions de concurrence** entre les acteurs du secteur qui exercent dans un environnement concurrentiel. Néanmoins, les estimations fournies par le Gouvernement indiquent que les **deux tiers des prestations assumées par les organismes non lucratifs devraient continuer à être exonérées**, tandis que les organismes lucratifs réalisent plus de la moitié de leur production auprès de bénéficiaires visés par le champ de l'exonération applicable aux associations.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.**

ARTICLE 21

(Art. 259 D, 289-0 et 298 sexdecies F du code général des impôts)

**Transposition partielle de la directive sur le régime de TVA  
du commerce électronique**

**Commentaire :** le présent article vise, d'une part, à introduire un seuil annuel de 10 000 euros en-deçà duquel les prestations de services électroniques seraient réputées situées dans l'État membre du prestataire et non pas dans celui du preneur, et d'autre part à soumettre les entreprises enregistrées auprès d'un État membre unique dans le cadre du « mini-guichet TVA » aux seules règles de facturation de cet État membre. Ces dispositions sont issues de la directive (UE) 2017/2455 du Conseil du 5 décembre 2017, et doivent être transposées avant le 1<sup>er</sup> janvier 2019.

**I. LE DROIT EXISTANT**

**A. LES SERVICES ÉLECTRONIQUES : UNE IMPOSITION AU PREMIER EURO DANS LE PAYS DE DESTINATION DEPUIS 2015**

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2015, les prestations de services électroniques aux particuliers sont soumises à un régime particulier de TVA, prévu à l'article 259 D du code général des impôts (CGI), en vertu duquel celles-ci sont **imposables en France lorsqu'elles sont effectuées en faveur de personnes non assujetties qui sont établies, ont leur domicile ou leur résidence habituelle en France, et ceci quel que soit le lieu d'établissement du prestataire** (en France, dans un État membre de l'Union européenne ou dans un pays tiers). Ce régime concerne les prestations visées aux 10° à 12° de l'article 259 B du CGI, c'est-à-dire :

- **les services de télécommunication** : accès à Internet, téléphonie fixe et mobile, messagerie etc. ;

- **les services de radiodiffusion et de télévision** ;

- **les services fournis par voie électronique**, qui recouvrent notamment<sup>1</sup> la fourniture et l'hébergement de sites web, la fourniture en ligne de logiciels, d'applications, de textes, d'images, d'informations, d'enregistrements, de musique, de films, de jeux, de publicités etc.

---

<sup>1</sup> Une liste indicative et non exhaustive est fixée par l'article 98 C de l'annexe III au code général des impôts.

---

**Ce régime dit du « principe de destination » a été introduit par l'article 102 de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010. Il transpose l'article 58 de la « directive TVA » du 28 novembre 2006<sup>1</sup>.**

**Avant le 1<sup>er</sup> janvier 2015, le « principe d'origine » s'appliquait :** pour les prestations à un non-assujetti, le lieu de prestations des services, et donc d'imposition, était l'État membre d'établissement du vendeur<sup>2</sup>. **Cette règle avait conduit à d'importantes distorsions de concurrence,** de nombreuses plateformes de services en ligne ayant choisi de s'établir dans des pays pratiquant un taux de TVA attractif : par exemple, l'achat d'un morceau de musique ou la commission prélevée sur une location ou un service de transport pouvaient être facturés au taux luxembourgeois (17 %) et non au taux français (20 %). De nombreuses plateformes de jeux en ligne étaient établies à Malte, non seulement pour des raisons réglementaires mais aussi en raison de son taux de TVA avantageux (18 %). **Quoique peu élevé, l'écart de taux concernait ainsi une assiette fiscale massive.**

**Si le « principe de destination » a mis fin au problème de la concurrence fiscale** en matière de services électroniques au sein de l'Union européenne, il a toutefois introduit **un élément de complexité important pour les entreprises,** celles-ci devant prélever la TVA au taux en vigueur dans l'État de l'acheteur dès le premier euro. **Or, pour des TPE ou PME, la gestion simultanée de multiples taux de TVA, par ailleurs susceptibles d'être modifiés d'une année à l'autre, constitue une charge administrative importante** – et ceci d'autant plus qu'il n'est pas toujours aisé de déterminer le lieu où le preneur non assujetti est établi, à son domicile ou sa résidence habituelle<sup>3</sup>.

**Dans ce contexte, le Conseil de l'Union européenne a adopté une nouvelle directive le 5 décembre 2017<sup>4</sup> dont l'article premier prévoit la taxation dans le pays d'établissement du prestataire (principe d'origine) dès lors que la valeur totale des prestations (hors TVA) ne dépasse pas, au cours de l'année civile en cours, le seuil de 10 000 euros.**

---

<sup>1</sup> Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée.

<sup>2</sup> En application du régime de droit commun prévu à l'article 259 B du code général des impôts.

<sup>3</sup> Le règlement d'exécution UE/282/2011 du 15 mars 2011 donne une liste de plusieurs éléments permettant de présumer du lieu d'établissement du preneur : sa ligne fixe et sa connexion Internet ; le code national de la carte SIM utilisée sur un téléphone mobile ; le lieu de son décodeur ou dispositif similaire ; le lieu de la cabine téléphone fixe ou de la zone d'accès Wi-Fi etc. Le prestataire comme l'administration fiscale peuvent réfuter ces présomptions.

<sup>4</sup> Directive (UE) 2017/2455 du Conseil du 5 décembre 2017 modifiant la directive 2006/112/CE et la directive 2009/132/CE en ce qui concerne certaines obligations en matière de taxe sur la valeur ajoutée applicables aux prestations de services et aux ventes à distance de biens.

### **B. LE MINI-GUICHET TVA : UN GUICHET UNIFIÉ, MAIS DES RÈGLES DE FACTURATION QUI DEMEURENT DIFFÉRENTES**

L'introduction du « principe de destination » en matière de services électroniques s'est accompagnée de **la mise en place au sein de l'Union européenne d'un régime particulier de déclaration et de paiement, le « mini-guichet unique » (mini-one stop shop – MOSS).**

**Le mini-guichet, facultatif, permet aux prestataires de s'enregistrer et de déposer une déclaration unique dans l'État membre de leur choix, et de s'acquitter de la TVA exigible dans l'ensemble des États membres où ils fournissent des services, une fois par trimestre et de manière électronique.** L'administration du pays choisi par le prestataire se charge ensuite de calculer et de reverser aux autres États membres les montants qu'elle aura perçus, sur la base de la déclaration détaillée fourni par l'opérateur et en application des règles de TVA propres à chaque État membre.

Le mini-guichet est prévu en France par l'article 298 *sexdecies* F du code général des impôts (pour les assujettis établis dans un pays tiers) et par l'article 298 *sexdecies* G du code général des impôts (pour les assujettis établis en France<sup>1</sup>). Sur le plan administratif, le mini-guichet a été mis en place en France par un arrêté du 14 janvier 2015<sup>2</sup>.

Toutefois, si le mini-guichet permet désormais d'accomplir les procédures déclaratives et le paiement de la TVA auprès d'un seul État membre, **il n'a pas pour autant harmonisé les règles de facturation : pour chaque prestation de service, l'entreprise reste tenue d'appliquer les règles de facturation prévues par la législation de l'État membre où se situe le preneur** – alors même que ces règles ont la plupart du temps, en pratique, une portée équivalente.

---

<sup>1</sup> Le droit interne de chaque État membre prévoit une disposition analogue pour les prestataires établis sur son territoire.

<sup>2</sup> Arrêté du 14 janvier 2015 portant création par la direction générale des finances publiques d'un traitement automatisé de données à caractère personnel dénommé « Moss – mini guichet TVA ».

### Les règles de facturation en matière de TVA

En France, ces règles de facturation sont prévues par l'article 289 du code général des impôts<sup>1</sup>. Elles précisent les opérations pour lesquelles une facture doit être émise, les conditions dans lesquelles le client peut émettre la facture au nom et pour le compte de l'assujetti, le fait générateur de l'émission (selon les cas au moment de la livraison ou de la prestation de services, au 15 du mois suivant ou encore de façon périodique), l'obligation de conserver un double, les conditions de modification, les règles applicables à la facturation électronique etc.

**Ces règles s'appliquent aux opérations réalisées par des entreprises établies en France dont le lieu d'imposition est situé en France.**

En outre, l'article 289-0 du code général des impôts prévoit qu'elles **s'appliquent également aux opérations dont le lieu d'imposition n'est pas situé en France, à condition que le preneur ou l'acquéreur soit assujetti à la TVA**, ou qu'il soit établi hors de l'Union européenne.

En d'autres termes, **il n'est pas possible d'appliquer les règles de facturation de l'État membre du prestataire si le preneur est un particulier (non-assujetti)** situé dans un autre État membre de l'Union européenne. Des dispositions similaires sont prévues dans les autres États membres de l'Union européenne.

Source : *commission des finances*

**La complexité des obligations en matière de TVA sur les prestations de services électroniques**, qu'il s'agisse du principe de destination sans seuil *de minimis* ou de l'application des règles de facturation de l'État membre du preneur, constitue un frein au développement des entreprises, et notamment des TPE/PME. Dans son plan d'action pour la TVA présenté en mars 2016, la Commission européenne indique que « *le système de TVA actuellement applicable au commerce électronique transfrontière est complexe et onéreux à la fois pour les États membres et les entreprises. Les coûts moyens annuels de la livraison de biens dans un autre pays de l'Union sont estimés à 8 000 euros* » par an et par entreprise pour chaque État membre dans lequel celle-ci effectue une livraison de biens ou une prestation de services<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> Elles sont précisées par le décret n° 2013-346 du 24 avril 2013 relatif aux obligations de facturation en matière de taxe sur la valeur ajoutée et au stockage des factures électroniques.

<sup>2</sup> Source : Commission européenne, communication de la Commission au Parlement européen, au Conseil et au Comité économique et social européen concernant un plan d'action sur la TVA, « Vers un espace TVA unique dans l'Union – L'heure des choix », 7 avril 2016.

**C. L'ABSENCE DE MINI-GUICHET POUR LES PRESTATAIRES DE PAYS TIERS DISPOSANT D'UN NUMÉRO DE TVA COMMUNAUTAIRE**

**Enfin, le mini-guichet n'est pas ouvert aux prestataires de services électroniques qui ne sont pas établis dans l'Union européenne mais qui sont néanmoins tenus d'y être enregistrés à la TVA.** Sont concernées des entreprises qui, bien que ne disposant pas d'un établissement stable sur le territoire de l'Union européenne, y effectuent occasionnellement des opérations soumises à la TVA.

**Cette situation apparaît paradoxale,** dans la mesure où les prestataires établis dans des pays tiers et qui ne disposent pas de numéro de TVA peuvent, eux, bénéficier du mini-guichet et effectuer l'ensemble de leurs formalités déclaratives et de leur paiements auprès d'un unique État membre.

En droit interne, les prestataires établis dans des pays tiers mais tenus de disposer d'un numéro de TVA communautaire ne sont donc éligibles ni au dispositif prévu par l'article 298 *sexdecies* F du code général des impôts (pour les prestataires établis dans un pays tiers, à l'exclusion de ceux qui sont tenus de s'enregistrer à la TVA), ni au dispositif prévu par l'article 298 *sexdecies* G du code général des impôts (qui concerne les prestataires établis dans l'Union européenne).

**II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ**

**Le présent article vise à transposer certaines dispositions de la directive (UE) 2017/2455 du Conseil du 5 décembre 2017 précitée,** afin de simplifier les règles applicables aux entreprises qui effectuent des prestations de services électroniques au sein de l'Union européenne.

Ces dispositions doivent avoir été transposées par les États membres **avant le 1<sup>er</sup> janvier 2019.**

**A. L'IMPOSITION DANS LE PAYS D'ÉTABLISSEMENT DU PRESTATAIRE LORSQUE LES PRESTATIONS SONT INFÉRIEURES À 10 000 EUROS**

**Le présent article vise, tout d'abord, à prévoir l'imposition des prestations de services électroniques dans le pays d'établissement du prestataire (principe d'origine) et non dans le pays du preneur (principe de destination), dès lors que la valeur totale de ces prestations n'excède pas le seuil annuel de 10 000 euros hors TVA.**



---

À cet effet, l'article 259 D du code général des impôts serait remplacé par des dispositions prévoyant, de façon symétrique :

- **d'une part, pour les prestataires établis dans un autre État membre et dont les clients non assujettis sont établis en France**, que les prestations de services électroniques fournies sont réputées **être situées en France**, sauf si la valeur totale de ces prestations n'a pas excédé le seuil annuel de 10 000 euros l'année civile précédente (1 du II du nouvel article 259 D du code général des impôts) ;

- **d'autre part, pour les prestataires établis en France et dont les clients non assujettis sont établis dans un autre État membre**, que les prestations de services électroniques fournies sont réputées **ne pas être situées en France**, sauf si la valeur totale de ces prestations n'a pas excédé le seuil annuel de 10 000 euros l'année civile précédente (2 du I du nouvel article 259 D du code général des impôts).

S'agissant de l'année civile lors de laquelle le seuil est dépassé, le principe de destination s'appliquerait aux prestations fournies à **compter du jour de ce dépassement**.

Le seuil de 10 000 euros s'apprécie **pour l'ensemble des prestations effectuées dans un autre État membre**, et non pas État par État.

**Le régime proposé serait facultatif**, le prestataire conservant en tout état de cause la possibilité d'opter pour une imposition au premier euro dans le pays de destination. **L'option serait valable deux ans**<sup>1</sup>.

**Le dispositif proposé ne modifie pas les règles applicables lorsque le prestataire est établi hors de l'Union européenne** : la TVA reste due au premier euro dans le pays du preneur (en France, en l'espèce).

#### ***B. L'APPLICATION DES RÈGLES DE FACTURATION DE L'ÉTAT D'IDENTIFICATION POUR LE MINI-GUICHET***

Le présent article prévoit, ensuite, que les prestataires de services électroniques ayant opté pour la déclaration et le paiement de la TVA dans un seul État membre (**« mini-guichet TVA »**) **seront soumis aux seules règles de facturation françaises, quand bien même le lieu d'imposition de ces prestations ne serait pas situé en France**.

À cet effet, l'article 289-0 du code général des impôts, qui prévoit les conditions dans lesquelles les règles de facturation prévues à l'article 289 s'appliquent aux opérations dont le lieu d'imposition n'est pas situé en France, serait complété par un 3° visant les prestataires relevant de l'article 298 *sexdecies* F (prestataires établis dans un pays tiers) ou de

---

<sup>1</sup> La durée de l'option est seulement précisée pour les entreprises établies en France, cette règle ne relevant pas du législateur français pour les entreprises établies dans un autre État membre. Il s'agit toutefois d'une obligation prévue par la directive du 5 décembre 2017 précitée.

l'article 298 *sexdecies* G (prestataires établis en France) du code général des impôts.

**C. L'OUVERTURE DU MINI-GUICHET AUX PRESTATAIRES DE PAYS TIERS TENUS DE S'ENREGISTRER À LA TVA**

Enfin, le présent article prévoit d'**ouvrir le mini-guichet aux prestataires établis dans un pays tiers qui sont, parce qu'ils y réalisent des opérations occasionnelles, tenus de s'enregistrer à la TVA dans l'Union européenne.**

À cet effet, l'article 298 *sexdecies* F du code général des impôts serait modifié afin d'ouvrir ce régime aux prestataires de pays tiers, y compris ceux qui sont tenus de s'enregistrer à la TVA auprès des États membres.

**III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE**

L'Assemblée nationale a adopté le présent article sans modification.

**IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES**

**A. UN ALLÈGEMENT BIENVENU DES CHARGES SUPPORTÉES PAR LES PETITES ENTREPRISES DE SERVICES ÉLECTRONIQUES**

Tout en saluant l'introduction du « principe de destination » pour les prestations de services électroniques, le groupe de travail sur la fiscalité et le recouvrement de l'impôt à l'heure du numérique de la commission des finances du Sénat, dont est membre votre rapporteur général, avait souligné dès 2015, que *« l'entrée en vigueur du principe de destination représente tout de même une charge administrative plus lourde pour les « petits » vendeurs, qui doivent maintenant connaître et appliquer le taux de TVA de chaque État membre – un argument supplémentaire en faveur de leur harmonisation<sup>1</sup> »*.

Votre rapporteur général ne peut donc qu'être favorable aux mesures proposées. Celles-ci devraient se traduire par **un allègement des charges administratives pesant sur les entreprises** qui vendent des services en ligne, et en particulier pour les **nombreuses PME** qui fournissent des applications, des jeux en ligne ou encore des contenus sur Internet, et pour

---

<sup>1</sup> Rapport n° 691 du 17 septembre 2015, « Le e-commerce : propositions pour une TVA payée à la source », fait par MM. Éric Bocquet, Michel Bouvard, Michel Canevet, Thierry Carcenac, Jacques Chiron, Philippe Dallier, Vincent Delahaye, André Gattolin, Charles Guéné, Bernard Lalande et Albéric de Montgolfier au nom de la commission des finances.

---

lesquelles la gestion de multiples taux de TVA et règles de facturation représente une contrainte non négligeable.

Les améliorations seront **particulièrement sensibles pour les entreprises bénéficiant de la franchise en base de TVA** (dont le seuil est fixé en France à 33 200 euros de chiffre d'affaires hors taxe par an pour les services), et qui sont aujourd'hui contraintes d'appliquer des règles différentes alors même qu'elles ne sont, *in fine*, pas redevables de la TVA. **Toutes les entreprises bénéficieront de la simplification des règles de facturation.**

**Quoique le gain financier ne soit pas chiffrable**, il devrait tout de même être significatif et permettre ainsi un développement du « marché unique numérique » que la Commission européenne et les États membres appellent de leurs vœux.

**Le régime particulier des prestations de services électroniques serait ainsi rapproché du régime particulier des ventes à distance**, applicables aux livraisons intracommunautaires de biens matériels à des particuliers non assujettis, et correspondant principalement au e-commerce. Les articles 258 A et 258 B du code général des impôts **prévoient en effet une taxation dans le pays de destination, sous réserve d'un seuil de minimis fixé à 35 000 euros pour la France et par la majorité des États membres, soit le seuil minimum autorisé par la directive TVA** – plusieurs États membres (Allemagne, Luxembourg et Pays-Bas) ayant toutefois choisi d'instituer le seuil maximum de 100 000 euros.

Symétriquement, la directive (UE) 2017/2455 du Conseil du 5 décembre 2017 précitée **prévoit donc d'abaisser le seuil de minimis du régime des ventes à distance à 10 000 euros** (celui-ci s'appréciant alors de manière globale pour les biens et les services), **d'étendre le mini-guichet aux livraisons de biens et d'ouvrir celui-ci aux vendeurs issus de pays tiers**. Le présent article ne vise pas à transposer ces dispositions ; elles devront l'être avant le 1<sup>er</sup> janvier 2021.

#### ***B. LA LUTTE CONTRE LA FRAUDE SUR INTERNET, GRANDE OUBLIÉE DES MESURES PROPOSÉES***

Le développement des services électroniques, comme d'ailleurs du e-commerce, constitue **un double défi pour les États membres : celui de la compétitivité des entreprises d'une part, et celui de la lutte contre la fraude d'autre part.**

**À cet égard, si les mesures transposées apportent une réponse bienvenue au premier défi, on peut regretter qu'elles ne comportent aucune avancée sur le second.**

En effet, la fraude en matière de services électroniques constitue une fraude importante, qui érode les recettes fiscales des États membres et produit une situation de concurrence déloyale entre les entreprises. Le groupe de travail de la commission des finances du Sénat l'avait déjà remarqué dans son rapport de 2015 précité.

#### **TVA et services électroniques : les failles du système (extraits)**

**Le principe de destination et le mini-guichet permettent de lutter contre l'optimisation fiscale, mais pas contre la fraude fiscale.** De fait, les vendeurs qui respectent leurs obligations fiscales, et notamment les « grands » e-commerçants, ne peuvent plus choisir d'appliquer le taux de TVA le plus bas de l'UE - à cet égard, le Luxembourg, où sont notamment établis *iTunes (Apple)* et *PayPal*, prévoit que ce changement entraînera une baisse de 17 % de ses recettes brutes de TVA, soit près de 0,6 milliard d'euros, pour l'année 2015<sup>1</sup>. **Mais le nouveau système reste fondamentalement déclaratif et donc limité à ceux qui jouent le jeu.**

Or, là encore, la grande facilité avec laquelle les vendeurs, et notamment les plus petits d'entre eux, peuvent échapper à la vigilance des administrations fiscales, n'est pas un élément rassurant. À cet égard, on peut supposer que l'application du principe de destination, qui globalement relève le taux d'imposition et constitue une charge administrative supplémentaire pour les PME, n'est pas de nature à encourager un civisme fiscal excessif.

**De plus, les moyens de contrôle présentent des limites évidentes.** Si la France est le pays de consommation de la prestation rendue par l'opérateur, la direction générale des finances publiques (DGFIP) doit pouvoir accéder à la totalité des transactions inscrites sur le registre détenu par l'État membre où il est enregistré. En pratique, des **vérifications conjointes (joint audits)** menées par les agents des deux administrations auront lieu sur la base de **l'assistance administrative en matière de TVA**<sup>2</sup>. Sous réserve de l'accord du pays d'enregistrement de l'opérateur, les vérificateurs français pourront se déplacer dans cet autre État membre à l'occasion d'un contrôle effectué par les fonctionnaires de celui-ci, et accéder aux mêmes locaux et documents que ces derniers. **Autant dire que cette procédure, complexe à mettre en œuvre, sera réservée à quelques rares dossiers importants.**

**Quant à la TVA due par les prestataires de services en ligne établis dans un pays tiers, elle reste purement théorique.** En principe, un morceau de musique, un jeu, un logiciel achetés par un Français depuis un site étranger hors-UE devrait donner lieu à la facturation de la TVA. Mais, si tant est que les très nombreux sites de téléchargement étrangers aient connaissance de cette règle, ce qui est loin d'être le cas, **il n'existe de toute façon aucune procédure simple ni aucun moyen de contrôle efficace pour en assurer l'application.** Les administrations fiscales européennes considèrent ce sujet comme tellement hors de leur portée qu'elles ne s'en préoccupent même pas.

<sup>1</sup> Source : réponse de la DGFIP au questionnaire du groupe de travail. Plus précisément, le projet de budget pour l'année 2015 du Luxembourg prévoit une baisse de 25 % de ses recettes brutes de TVA (0,9 milliard d'euros), qui passeraient de 3,6 milliards d'euros à 2,7 milliards d'euros, en raison à la fois de l'augmentation du taux normal de TVA et de l'application du principe de destination. La baisse de recettes imputable au seul principe de destination est donc estimée à 0,6 milliard d'euros, soit un passage de 1 milliard d'euros en 2014 à 0,4 milliard d'euros en 2015.

<sup>2</sup> Article 28 du règlement n° 904-2010 du Conseil du 7 octobre 2010 concernant la coopération administrative et la lutte contre la fraude dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée.

Il est, par définition, impossible d'estimer les recettes de TVA qui échappent aux États du fait de la prestation de services non déclarée sur Internet, que le vendeur soit en France, dans l'Union européenne ou, de manière plus évidente encore, dans un pays tiers.

*Source : rapport n° 691 du 17 septembre 2015, « Le e-commerce : propositions pour une TVA payée à la source », fait par MM. Éric Bocquet, Michel Bouvard, Michel Canevet, Thierry Carcenac, Jacques Chiron, Philippe Dallier, Vincent Delahaye, André Gattolin, Charles Guené, Bernard Lalande et Albéric de Montgolfier au nom de la commission des finances*

**Si la situation est préoccupante, deux avancées notables ont toutefois été réalisées ces dernières années, du moins en droit – et dans l'attente de leur bonne application.**

**Premièrement, la déclaration automatique des revenus de leurs utilisateurs par les plateformes en ligne constitue une avancée majeure** pour l'administration fiscale, qui permettra notamment de lutter contre la fraude à la TVA – du moins dans le cas de prestations de services *via* un intermédiaire (la plateforme en ligne), le problème des prestations directes demeurant entier. Prévues par l'article 10 de la loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude et codifiées à l'article 242 *bis* du code général des impôts, **la déclaration automatique est directement issue des propositions du groupe de travail de la commission des finances**, et plus particulièrement de sa proposition de loi du 29 mars 2015<sup>1</sup>.

**Encore faudrait-il, toutefois, que l'administration fiscale fasse un bon usage des données ainsi collectées**, et qu'elle ne se limite pas à une utilisation ponctuelle réservée aux fraudes les plus manifestes : tout le défi posé par les échanges sur Internet réside dans l'éclatement des enjeux en une multiplicité d'acteurs et de transactions.

**Deuxièmement, la directive (UE) 2017/2455 du Conseil du 5 décembre 2017 précitée prévoit un ambitieux mécanisme permettant de rendre les plateformes redevables de la TVA en lieu et place des vendeurs**, sécurisant par là-même les recettes fiscales des États membres. Toutefois, ces dispositions **ne s'appliquent qu'aux ventes à distance de bien matériels**<sup>2</sup>, et ne seront applicables qu'à compter de 2021.

---

<sup>1</sup> Cette proposition de loi est annexée au rapport n° 481 (2016-2017) du 29 mars 2017, « La fiscalité de l'économie collaborative : un besoin de simplicité, d'unité et d'équité », fait par Éric Bocquet, Michel Bouvard, Michel Canevet, Thierry Carcenac, Jacques Chiron, Philippe Dallier, Vincent Delahaye, André Gattolin, Charles Guené, Bernard Lalande et Albéric de Montgolfier au nom de la commission des finances.

<sup>2</sup> En outre, ce dispositif ne vise que les vendeurs établis dans les pays hors Union européenne, qui ne représentent qu'une partie des enjeux, et au titre des seules ventes d'un montant inférieur à 150 euros. Or 60 % de la fraude à la TVA en ligne serait imputable aux vendeurs établis au sein de l'Union européenne

À cet égard, **l'article 11 de la loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude**, introduit à l'initiative de votre rapporteur général, offre un outil complémentaire à l'efficacité potentiellement très forte, inspiré d'un dispositif britannique qui a fait ses preuves : **un régime de responsabilité solidaire des plateformes en ligne** en cas de non-paiement de la TVA par les vendeurs et prestataires qui exercent leur activité par leur intermédiaire, applicable **non seulement aux ventes de biens, mais aussi aux prestations de services**.

Mais là encore, il conviendra de veiller à ce que l'administration fasse de cette disposition, qui n'est qu'une faculté qui lui est donnée et pas une obligation, un usage à la mesure des enjeux.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

ARTICLE 22

(Art. 256 ter et art. 266 du code général des impôts)

**Transposition de la directive sur le régime de TVA des bons**

**Commentaire : le présent article transpose la directive 2016/1065 du 27 juin 2016 relative au traitement fiscal des bons, notamment les coffrets cadeaux.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

**A. L'ABSENCE DE LÉGISLATION SPÉCIFIQUE CONCERNANT LES COFFRETS CADEAUX ET LES DISPOSITIFS SIMILAIRES**

Les règles applicables en matière de taxe sur la valeur ajoutée à l'émission et à la distribution de coffrets cadeaux ou de tout autre instrument en échange duquel le détenteur a droit à une livraison de biens ou une prestation de service, des « bons », ne font l'objet d'aucune disposition législative spécifique en droit français. Lorsque les modalités de taxation sont connues avec certitude à l'émission des bons, ce sont les règles de droit commun qui s'appliquent. Dans les autres cas, la réglementation est incertaine et seul le rescrit n° 2007/31 (TVA)<sup>1</sup> propose des éléments de réponse quant à la soumission à la TVA de la commercialisation des coffrets cadeaux. Il indique ainsi que « les sommes versées par les acquéreurs de coffrets cadeaux sont donc situées hors du champ d'application de la TVA », la nature des prestations, la date et l'identité du prestataire n'étant pas déterminées de manière précise au moment de l'achat. La TVA devra alors être liquidée « au moment où les chèques cadeaux seront acceptés par le prestataire ou le fournisseur en paiement des prestations de services ou livraisons de biens effectivement réalisées ».

**B. L'OBLIGATION DE TRANSPOSITION DE LA « DIRECTIVE BONS » DU 27 JUIN 2016 AVANT LE 31 DÉCEMBRE 2018**

Des incohérences ayant été constatées dans le traitement fiscal des opérations entraînant l'utilisation de « bons », la directive TVA<sup>2</sup> a été modifiée pour garantir un traitement certain et uniforme de ce type d'opérations. Tel est l'objet de la directive 2016/1065 du 27 juin 2016 qui

---

<sup>1</sup> BOI-TVA-CHAMP-10-10-10

<sup>2</sup> Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée.

propose des règles particulières applicables aux bons émis après le 31 décembre 2018. À cette date, la directive prévoit donc sa nécessaire transposition dans tous les États membres.

Les règles particulières fixées par la directive visent uniquement les bons et excluent les tickets de transport, les billets d'entrée au cinéma et aux musées, les timbres-poste ou d'autres instruments similaires.

La directive procède ainsi à une **définition préalable de la notion de bons**. Elle indique que ceux-ci peuvent se présenter sous une forme matérielle ou électronique et constituent un instrument assorti d'une obligation de les accepter en contrepartie de la livraison de biens ou de la prestation de services. Les biens ou les services concernés doivent être indiqués sur l'instrument lui-même ou dans la documentation correspondante. Une distinction est opérée entre les différents types de bons, à usage unique ou à usages multiples.

*a) les bons à usage unique*

Ce sont ceux pour lesquels le lieu de la livraison des biens ou de la prestation des services à laquelle le bon se rapporte et la TVA due sur ces biens ou livraisons sont connus au moment de l'émission du bon. La directive propose d'**imposer ces bons à usage unique lors de leur émission**, les éléments permettant l'application de la TVA étant clairement identifiés.

La remise matérielle des biens ou la réalisation effective de la prestation ne sont alors pas considérées comme une opération distincte.

Lorsque le transfert du bon est réalisé par un opérateur autre que l'émetteur du bon, le premier est considéré avoir agi au nom du second.

*b) les bons à usages multiples*

Ce sont tous les bons autres que les bons à usage unique. Ces bons à usages multiples sont **imposés**, selon les dispositions de la directive, **lors de leur utilisation**, à savoir lors de leur remise matérielle. La base d'imposition est alors égale à la contrepartie payée en échange du bon ou, en l'absence d'information sur cette contrepartie, à la valeur monétaire indiquée sur le bon à usages multiples, diminuée de la TVA afférente aux biens livrés ou aux services prestés.

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le dispositif proposé par le présent article consiste en une **transposition fidèle** des termes de la directive 2016/1065 du 27 juin 2016. Il crée à cet effet un nouvel article 256 *ter* du code général des impôts qui **reprend les définitions et les règles d'imposition** posées par la directive.



Le présent article prévoit une entrée en application des dispositions relatives aux bons à **compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019**, conformément au délai de transposition.

L'évaluation préalable indique que les **conséquences** en termes de gain ou de coût pour les finances publiques **n'ont pas pu être estimées**.

### **III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE**

L'Assemblée nationale a **adopté** le présent article **sans modification**.

### **IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES**

Votre rapporteur général estime que cette transposition de la directive 2016/1065, fidèle aux dispositions du texte communautaire et avant l'expiration du délai fixé au 31 décembre 2018, permettra de **garantir un régime de TVA cohérent et respectueux du bon fonctionnement du marché intérieur**.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.**

*ARTICLE 22 bis (nouveau)*  
*(Art. 61 de la loi de finances rectificative pour 2016)*

**Pérennisation du taux réduit de TVA pour  
les autotests de dépistage du VIH**

**Commentaire : le présent article prévoit de pérenniser le taux réduit de TVA de 5,5 % applicable aux autotests de dépistage du VIH, qui était applicable à titre expérimental depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2017.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

En application de l'article 61 de la loi de finances rectificative pour 2016<sup>1</sup>, l'article 278-0 *bis* du code général des impôts, qui définit le champ d'application du taux réduit de TVA de 5,5 %, a été complété pour en étendre le bénéfice aux autotests de détection de l'infection par les virus de l'immunodéficience humaine.

Depuis le 15 septembre 2015, ces dispositifs d'autotest de dépistage du VIH sont disponibles dans les pharmacies d'officine. Bien que vendus sans ordonnance, ils ne sont pas disponibles en accès libre et doivent être délivrés par un pharmacien. Leur prix varie désormais d'une dizaine à une trentaine d'euros.

L'arrêté du 18 août 2016<sup>2</sup> rappelle que ces autotests visent à compléter l'offre de moyens de dépistage du VIH. Ils peuvent également être délivrés gratuitement par les personnels médicaux et non-médicaux (dès lors qu'ils ont reçu une formation préalable à leur utilisation) de certaines structures et organismes à trois catégories de personnes :

- les personnes « *fortement exposées au risque de transmission du VIH et pour lesquelles des prises de risque à répétition sont identifiées* » ;

- les personnes « *qui ne veulent pas entrer dans le système actuel de dépistage ou qui sont réticentes à effectuer un dépistage* » ;

- les personnes « *pour lesquelles l'accès aux services de soins est rendu particulièrement difficile du fait de leur situation de précarité administrative, socio-économique ou d'isolement géographique* ».

---

<sup>1</sup> Loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016.

<sup>2</sup> Arrêté du 18 août 2016 fixant les conditions particulières de délivrance de l'autotest de détection de l'infection par les virus de l'immunodéficience humaine (VIH 1 et 2) et les modalités d'information et d'accompagnement de la personne en application de l'article L. 3121-2-2 du code de la santé publique, NOR: AFSP1623419A.

---

La délivrance de ces tests est conditionnée à la réalisation d'un entretien qui peut être physique, téléphonique ou en ligne. Dans ces deux dernières hypothèses, le test peut être envoyé par courrier. En cas de résultat positif de l'autotest, un test complémentaire de diagnostic biologique doit être réalisé par un laboratoire de biologie médicale.

L'application du taux réduit de 5,5 % est justifiée par la nécessité d'encourager l'utilisation des autotests afin d'améliorer les conditions du dépistage du VIH, puisqu'on estime qu'entre 30 000 et 50 000 personnes seraient séropositives tout en l'ignorant.

L'extension du champ d'application du taux réduit aux autotests a néanmoins été encadrée. Elle n'était initialement valable que du 1<sup>er</sup> janvier au 31 décembre 2017, à titre expérimental. Un rapport devait également être remis par le Gouvernement au Parlement au 1<sup>er</sup> octobre 2017, afin d'évaluer les conséquences de cette mesure sur le prix des autotests. Cette précision, adoptée à l'initiative de votre rapporteur général, découle de l'incertitude qui existe sur l'efficacité d'une telle mesure sur les prix, qui pourrait se traduire en réalité par une augmentation de la marge du fabricant, dans le cadre d'un marché très peu concurrentiel.

Lors de l'examen de la loi de finances pour 2018<sup>1</sup>, l'expérimentation du taux réduit de TVA avait été prolongée d'un an, jusqu'au 31 décembre 2018, malgré l'absence de remise du rapport sur l'évaluation des conséquences de la mesure sur le prix des autotests, par un amendement du rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale et à l'initiative du groupe Gauche démocrate et républicaine.

Le coût de cette dépense fiscale avait initialement été évalué à un million d'euros par an. Le Gouvernement estimait à l'automne 2017 que la perte de recettes s'élèverait plutôt à **0,3 million d'euros par an**. Cette estimation est confirmée cette année.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu de trois amendements identiques de Joël Giraud, rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale, et plusieurs de ses collègues, de Christine Pirès-Beaune et plusieurs de ses collègues et de Jean-Paul Dufègne et plusieurs de ses collègues, ayant reçu un avis favorable du Gouvernement.

Il prévoit d'abroger le I de l'article 61 de la loi de finances rectificative pour 2016 précitée, qui fixait les dates d'application du taux réduit de TVA pour les autotests de dépistage du VIH. La suppression de ce paragraphe conduit à la **pérennisation du dispositif**.

---

<sup>1</sup> Loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général **regrette** à nouveau l'**absence d'évaluation** des effets de cette mesure sur les prix de vente des autotests de dépistage du VIH. Néanmoins, au regard du **coût limité** de la mesure et de la **nécessité de faciliter l'accès** du plus grand nombre à l'ensemble des moyens de **dépistage** et de **prévention**, il reste favorable au présent article.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

*ARTICLE 22 ter (nouveau)*  
*(Art. 284 du code général des impôts)*

**Conditions de paiement d'un complément d'impôt dans le cadre du régime  
du bail réel solidaire (BRS)**

**Commentaire : le présent article aménage les conditions de paiement d'un complément d'impôt par un organisme de foncier solidaire lorsque les conditions initiales d'obtention du taux réduit de taxe sur la valeur ajoutée dans le cadre d'une opération de bail réel solidaire cessent d'être remplies dans un délai inférieur à quinze ans.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

Le **bail réel solidaire** (BRS) permet de réduire le coût d'un achat immobilier pour un ménage modeste en dissociant la propriété du bâti de celle du terrain, dans un objectif d'accession sociale à la propriété. Le ménage est alors propriétaire de la maison mais locataire du terrain. Le bail réel solidaire permet également de renouveler la durée du bail à chaque cession des droits réels, sous réserve d'un agrément du nouvel acquéreur, qui doit respecter des conditions de ressources.

**A. LE BAIL RÉEL SOLIDAIRE**

Le dispositif du bail réel solidaire, prévu par la loi n° 2014-366 du 24 mars 2014 pour l'accès au logement et un urbanisme rénové, a été précisé par l'article 94 de la loi n° 2015-990 du 6 août 2015 pour la croissance, l'activité et l'égalité des chances économiques et mis en œuvre par l'ordonnance n° 2016-985 du 20 juillet 2016 relative au bail réel solidaire.

Inspiré du dispositif du *Community Land Trust* pratiqué aux États-Unis qui consiste en une approche participative de la propriété du sol, le bail réel solidaire est défini aux articles L. 255-1 et suivants du code de la construction et de l'habitation (CCH). Il est **consenti par un organisme de foncier solidaire** (OFS) pour une durée comprise entre dix-huit et quatre-vingt-dix-neuf ans. L'organisme consent au preneur des **droits réels** en vue de la **location** ou de **l'accession à la propriété** de logements, avec s'il y a lieu obligation pour ce dernier de construire ou réhabiliter des constructions existantes.

### Les organismes de foncier solidaire

Les organismes de foncier solidaire, créés à l'article L. 329-1 du code de l'urbanisme par la loi n° 2014-366 du 24 mars 2014 pour l'accès au logement et un urbanisme rénové (ALUR), sont des organismes sans but lucratif soumis à agrément par l'autorité administrative, qui acquièrent et gèrent des terrains en vue de réaliser des logements et des équipements collectifs dans le cadre de la politique d'aide au logement, notamment dans le cadre du bail réel solidaire dont les conditions ont été précisées par les articles L. 255-1 et suivants précités du code de l'urbanisme.

L'organisme de foncier solidaire peut bénéficier de la décote prévue à l'article L. 3211-7 du code général de la propriété des personnes publiques pour l'alinéation de terrains du domaine privé de l'État.

*Source : commission des finances, code de l'urbanisme.*

Les logements sont destinés à être occupés à titre de résidence principale sous certaines conditions. Il convient de distinguer trois situations selon la qualité du preneur.

### Les conditions relatives au preneur du bail réel solidaire

Article du code de la construction et de l'habitation	Qualité du preneur	Conditions
L. 255-2	Ménage occupant le logement	- Ressources inférieures à un seuil - En cas de cession des droits réels par le ménage, prix de cession inférieur à un plafond
L. 255-3	Opérateur cédant les droits réels à des ménages	- Ressources du ménage inférieurs à un seuil - En cas de cession des droits réels par l'opérateur, prix de cession inférieur à un plafond
L. 255-4	Opérateur mettant les logements en location	- Ressources du locataire inférieures à un seuil - Montant du loyer inférieur à un plafond

*Source : commission des finances, à partir du code de la construction et de l'habitation.*

Les seuils de plafond de cession ou de loyer, ainsi que de ressources, peuvent être fixés à un niveau inférieur aux seuils réglementaires par l'organisme de foncier solidaire. Celui-ci doit également agréer tout projet de cession ou donation de droits réels afférents au bien faisant l'objet du bail réel solidaire.

À l'expiration du bail, la propriété de l'immeuble revient à l'organisme de foncier solidaire après indemnisation dans les conditions prévues par le bail.

---

## B. UN RÉGIME FISCAL FAVORABLE

Le bail réel solidaire bénéficie d'un régime fiscal favorable, défini par la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016.

### 1. Le bénéfice du taux réduit de TVA et les cas de paiement d'un complément d'impôt

En application du 13 du I de l'article 278 *sexies* du code général des impôts, l'organisme de foncier solidaire bénéficie du **taux réduit de TVA à 5,5 %** :

- lorsqu'il acquiert un terrain à bâtir en vue de la conclusion d'un bail réel solidaire ;

- lorsqu'il fait construire des logements neufs en vue de la conclusion d'un bail réel solidaire avec un ménage occupant dans le cadre de l'article L. 255-2 précité du code de la construction et de l'habitation ;

- lorsqu'il cède, dans le cadre de l'article L. 255-3 précité du même code, des droits réels immobiliers attachés à des logements qu'il a construits ou réhabilités.

Le régime fiscal de ces opérations est ainsi aligné sur celui des logements neufs financés par le prêt social location-accession (PSLA).

Le II de l'article 284 du code de la construction et de l'habitation prévoit toutefois que **les bénéficiaires de certains des cas d'application du taux réduit de TVA** prévus par l'article 278 *sexies* précité du code général des impôts **doivent verser un complément d'impôt lorsque les conditions d'application de ce taux réduit ne sont plus réunies** après un certain délai suivant le fait générateur de l'opération.

S'agissant des **organismes de foncier solidaire**, le dernier alinéa de ce II prévoit que le complément d'impôt est dû lorsque les conditions auxquelles est subordonné l'octroi de ce taux :

- **ne sont pas remplies dans les cinq ans** qui suivent le fait générateur de l'opération ;

- ou **cessent de l'être dans les quinze ans** qui suivent ce fait générateur.

Le bulletin officiel des finances publiques<sup>1</sup> précise que le premier cas recouvre par exemple les situations dans lesquelles l'organisme de foncier solidaire n'a pas consenti de bail réel solidaire dans les cinq ans qui suivent l'acquisition du terrain à bâtir ou du logement, ou encore lorsque le logement n'est pas affecté à l'usage de résidence principale du ménage occupant.

Le deuxième cas est réalisé notamment lorsque le logement cesse de faire l'objet d'un bail réel solidaire ou n'est plus affecté à l'usage de résidence principale.

## 2. Les autres avantages fiscaux

Les baux réels solidaires conclus par un opérateur en application du même article L. 255-3 du code de la construction et de l'habitation sont également **exonérés de la taxe de publicité foncière**, en application de l'article 743 du code général des impôts. Toutefois, l'article 1378 *ter* du code général des impôts prévoit que le régime fiscal applicable en cas de mutation des droits des parties dans le cadre du bail réel solidaire est celui applicable aux mutations immobilières.

Enfin, un **abattement de 30 % de taxe foncière sur les propriétés bâties** peut être appliqué, sur délibération des collectivités territoriales ou établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre, en application de l'article 1388 *octies* du code général des impôts.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale, sur la proposition de M. François Pupponi et plusieurs de ses collègues, a introduit le présent article additionnel afin d'aménager le régime du complément d'impôt à payer par un organisme de foncier solidaire lorsque les conditions d'application précitées du taux réduit de TVA ne sont plus réunies.

D'une part, dans le cas où ces conditions d'application cessent d'être remplies dans les quinze ans qui suivent le fait générateur de l'opération, le complément d'impôt serait **diminué d'un dixième par année de détention** au-delà de la cinquième année. Il serait donc nul à la quinzième année.

D'autre part, le complément d'impôt s'appliquerait **au prorata de la surface des logements** pour lesquels les conditions d'application du taux réduit ne s'appliquent plus.

---

<sup>1</sup> BOFIP, TVA - Opérations concourant à la production ou à la livraison d'immeubles - Opérations immobilières réalisées dans le secteur du logement social - Opérations d'accession à la propriété réalisées dans le cadre d'un bail réel solidaire, *publié le 2 août 2017* ([BOI-TVA-IMM-20-20-50-20170802](#)).



---

### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le dispositif du bail réel solidaire commence à monter en puissance. Plusieurs organismes de foncier solidaire ont vu le jour à partir de 2017. L'organisme de foncier solidaire de la métropole lilloise a ainsi signé le premier bail réel solidaire en décembre 2017, suivi par d'autres opérations à Biarritz, Saint-Malo et Rennes, ainsi qu'en Île-de-France. Le dispositif permet en pratique aux ménages d'acquérir un logement à un prix d'achat inférieur à celui du marché, l'écart étant souvent estimé de l'ordre de 20 % à 30 %, mais au prix d'une redevance foncière mensuelle ultérieure.

En outre la revente est soumise à conditions sur le prix de cession ainsi que sur les ressources du nouvel acquéreur. Le bail réel solidaire peut ainsi être mis en œuvre par des collectivités territoriales pour pallier sur le long terme la faiblesse souvent constatée des clauses anti-spéculatives, dont l'application est le plus souvent limitée à cinq ou dix ans dans les conventions d'accession sociale à la propriété<sup>1</sup>.

Le coût du dispositif n'est toutefois pas indiqué de manière distincte dans les documents budgétaires<sup>2</sup>.

Votre rapporteur général formulera les observations suivantes sur les assouplissements proposés par le présent article.

La **diminution progressive du complément d'impôt** peut correspondre à un certain affaiblissement de l'exigence sociale du bail réel solidaire, mais il convient de noter qu'elle ne s'applique qu'à partir de la cinquième année et permet, en évitant un effet de seuil, d'assouplir le dispositif au fur et à mesure que s'éloigne le fait générateur du complément d'impôt.

Quant à **l'application du paiement du complément d'impôt au prorata de la surface des logements** pour lesquels les conditions initiales ne sont plus respectées, elle **paraît être une mesure de bon sens**.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

<sup>1</sup> Voir Agence nationale pour l'information sur le logement, [Clauses et dispositifs anti-spéculatifs dans l'accession aidée à la propriété](#), mars 2011.

<sup>2</sup> Il fait partie de la dépense fiscale regroupant les nombreux cas d'application des taux réduits de 5,5 % et 10 % dans le domaine du logement social, dont le coût global est estimé à 2,45 milliards d'euros pour les années 2018 comme 2019 par le document « Voies et moyens », tome 2, annexé au projet de loi de finances pour 2019.

## II. - RESSOURCES AFFECTÉES

### A. - Dispositions relatives aux collectivités territoriales

#### ARTICLE 23

*(Art. L. 1613-1 du code général des collectivités territoriales, 41 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018, 51 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011, 77 et 78 de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010, et 1648 A du code général des impôts)*

#### **Fixation pour 2019 de la dotation globale de fonctionnement (DGF) et des variables d'ajustement**

**Commentaire :** le présent article fixe le montant de la dotation globale de fonctionnement (DGF) pour l'année 2019, le montant de la dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle (DCRTP) du bloc communal pour l'année 2018, le périmètre et le taux de minoration des variables d'ajustement et précise les modalités de calcul du montant de la minoration supportée par chaque collectivité territoriale concernée.

### I. LE DROIT EXISTANT

#### **A. LES TRANSFERTS FINANCIERS DE L'ÉTAT AU PROFIT DES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES S'ÉLEVAIENT À 104,8 MILLIARDS D'EUROS EN 2018**

Le montant des transferts financiers de l'État au profit des collectivités territoriales s'élevait à **104,8 milliards d'euros en autorisations d'engagement (AE)** en 2018.

Ils comprennent :

- les concours financiers de l'État aux collectivités territoriales (prélèvements sur recettes, dont la dotation globale de fonctionnement (DGF), pour un montant de 40,35 milliards d'euros, et crédits de la mission « Relations avec les collectivités territoriales », pour un montant de 3,8 milliards d'euros) ;

- **la fiscalité transférée** (34,9 milliards d'euros) et **la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) des régions** (4,1 milliards d'euros) ;

- **les crédits liés au financement de la formation professionnelle et de l'apprentissage** (3,1 milliards d'euros) ;

- **des transferts financiers divers** (contrepartie de dégrèvements législatifs, produit des amendes de police de la circulation et des radars, subventions de fonctionnement et d'équipement hors ministère de l'intérieur), pour un montant de 18,5 milliards d'euros.

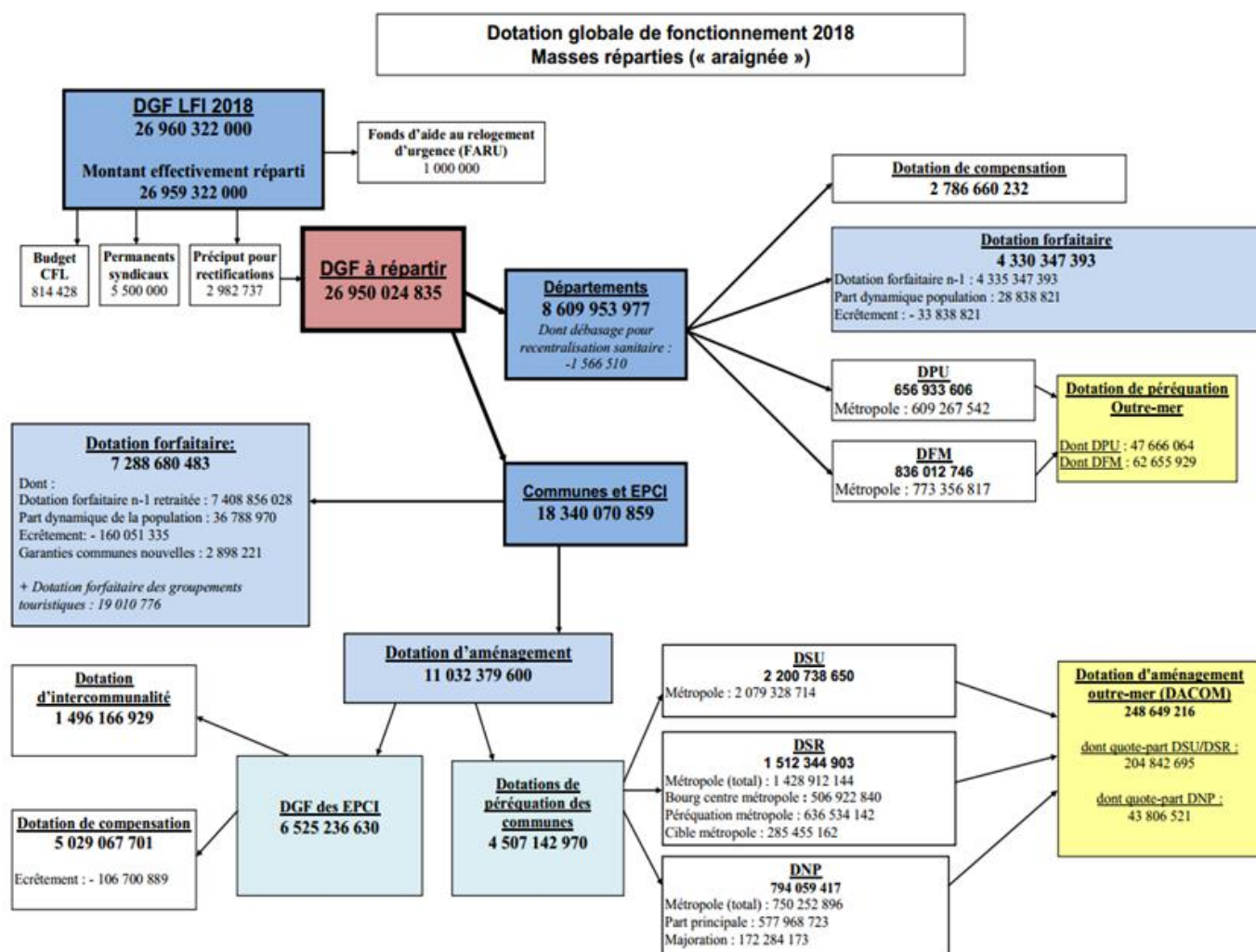
**La DGF représente à elle seule plus du quart du total des transferts financiers de l'État aux collectivités territoriales** (104,8 milliards d'euros en 2018) **et plus de la moitié des concours financiers** (48,7 milliards d'euros en 2018).

En 2018, son montant, fixé à **26,96 milliards d'euros** par l'article 41 de la loi de finances pour 2018<sup>1</sup>, a été réparti selon les modalités rappelées dans le graphique ci-après.

---

<sup>1</sup> Loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

### Répartition de la dotation globale de fonctionnement 2018



Source : direction générale des collectivités locales

### B. DES CONCOURS FINANCIERS DONT L'ÉVOLUTION S'INSCRIT DANS UN CADRE LIMITATIF DÉFINI PAR LES LOIS DE PROGRAMMATION DES FINANCES PUBLIQUES

La trajectoire d'évolution du montant des concours financiers de l'État aux collectivités territoriales fait l'objet d'une définition par les lois de programmation des finances publiques (LPFP).

L'article 16 de la LPFP pour les années 2018 à 2022<sup>1</sup> précise que celle-ci est constituée des prélèvements sur recettes de l'État établis au profit des collectivités territoriales et des crédits du budget général relevant de la mission « Relations avec les collectivités territoriales ».

<sup>1</sup> Loi n° 2018-32 du 22 janvier 2018 de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022.

## Trajectoire d'évolution des concours financiers de l'État aux collectivités territoriales fixée par la LPFP 2018-2022

(en milliards d'euros courants, à périmètre constant)

	2018	2019	2020	2021	2022
Fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée	5,61	5,71	5,95	5,88	5,74
Taxe sur la valeur ajoutée affectée aux régions	4,12	4,23	4,36	4,5	4,66
Autres concours	38,37	38,14	38,12	38,1	38,1
<b>Total des concours financiers de l'État aux collectivités territoriales</b>	<b>48,11</b>	<b>48,09</b>	<b>48,43</b>	<b>48,49</b>	<b>48,49</b>

Source : article 16 de la LPFP 2018-2022

Au sein de cet ensemble, **les différents concours financiers connaissent des évolutions indépendantes**, telles que la progression des dotations de péréquation ou encore l'augmentation liée à l'évolution démographique.

Le respect de cette trajectoire<sup>1</sup> passe ainsi, d'une part, par un écrêtement de dotations au sein de la DGF et, d'autre part, par une minoration d'autres concours financiers, les « variables d'ajustement ».

Celles-ci correspondent à des dotations visant à compenser des exonérations relatives à l'ensemble des impositions directes locales, qu'elles soient historiques ou qu'elles résultent de la réforme de la fiscalité locale intervenue dans le cadre de la loi de finances pour 2010<sup>2</sup>.

L'article 41 de la loi de finances pour 2018 précité prévoyait une minoration des variables d'ajustement de l'ordre de **278 millions d'euros**.

En particulier, **leur champ incluait, pour la première fois, la dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle (DCRTP) du bloc communal<sup>3</sup>, dont le montant devait passer de 1,18 milliard d'euros à 1,04 milliard d'euros en 2018.**

<sup>1</sup> Le III de l'article 16 précité précise que, pour la durée de la programmation, le fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée et le produit de l'affectation de la TVA aux régions, au département de Mayotte et aux collectivités territoriales de Corse, de Martinique et de Guyane ne sont pas plafonnés.

<sup>2</sup> Loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010.

<sup>3</sup> Hors DCRTP des communes éligibles à la dotation de solidarité urbaine et de cohésion sociale (DSU), qui n'étaient pas soumises à cette minoration.

---

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

### A. UNE STABILISATION DE LA DGF À PÉRIMÈTRE CONSTANT À PRÈS DE 27 MILLIARDS D'EUROS

Le I du présent article prévoit que le montant de la DGF pour l'année 2019 s'élèvera à près de **27 milliards d'euros**, soit une diminution d'environ 7 millions d'euros par rapport à 2018.

**Cette baisse résulte de plusieurs mesures de périmètre**, en particulier :

- une diminution de la dotation de compensation du département des Deux-Sèvres à hauteur de 429 966 euros, du fait de l'abandon par ce dernier de ses compétences en matière de vaccination et de dépistage du cancer ;

- une diminution de la dotation forfaitaire perçue par Mayotte en raison de la recentralisation du revenu de solidarité active (RSA) dans ce département.

Il convient par ailleurs de noter, qu'en 2019, **l'augmentation de la péréquation, à hauteur de 180 millions d'euros pour les communes et de 10 millions d'euros pour les départements, sera entièrement financée par écrêtement de dotations au sein de la DGF et non par une minoration des variables d'ajustement.**

**S'agissant du bloc communal, cet écrêtement portera sur la dotation forfaitaire pour les communes (18 000 communes devraient être concernées) et sur la dotation de compensation pour les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI).**

**Pour les départements, il se traduira par une diminution de la dotation forfaitaire.**

### B. LA NON-MINORATION DE LA DCRTP DES EPCI À FISCALITÉ PROPRE EN 2018

Le II du présent article tire les conséquences de l'instruction du 26 mars 2018 du ministre de l'action et des comptes publics et du secrétaire d'État auprès du ministre en **revenant sur la minoration de DCRTP des EPCI à fiscalité propre** prévue par le A du XI de l'article 41 de la loi de finances pour 2018 précitée. Il fixe ainsi le montant de cette dotation à **1,15 milliard d'euros, contre 1,05 milliard d'euros prévu en loi de finances pour 2018<sup>1</sup>.**

Le coût de cette mesure pour l'État en 2018 s'élève à **107 millions d'euros.**

---

<sup>1</sup> Y compris la DCRTP des communes éligibles à la DSU (près de 20 millions d'euros).

---

**C. UNE DIMINUTION DES VARIABLES D'AJUSTEMENT DE L'ORDRE DE 144 MILLIONS D'EUROS EN 2019**

**1. Un périmètre globalement inchangé par rapport à celui fixé par la loi de finances pour 2018**

Le III du présent article fixe le périmètre et les montants pour 2019 des variables d'ajustement.

Ainsi, en 2019, leur champ comprendra la dotation de compensation pour transferts des compensations d'exonération de fiscalité directe locale (DCTE-FDL) des départements et des régions, la DCRTP des départements et des régions et les fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle (FDPTP), selon la répartition figurant dans le tableau ci-après.

Il convient cependant de noter que, **contrairement à 2018, la minoration de la DCRTP du bloc communal concernera les communes éligibles à la dotation de solidarité urbaine et de cohésion sociale (DSU) en 2019.**

Par ailleurs, le A du III du présent article prend acte de la **suppression de la DUCSTP, dont le montant avait été porté à 0 euro en 2018, en abrogeant le I du III de l'article 51 de la loi de finances pour 2011<sup>1</sup>.**

---

<sup>1</sup> Loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011.

### Répartition de la minoration des variables d'ajustement par dotation

(en millions d'euros)

	Dotation	LFI 2017	LFI 2018	Évolution 2017-2018	Exécution 2018	PLF 2019	Évolution 2018-2019
	DGF	30 860	26 960	-3 900	26 960	26 953	-7
Variables d'ajustement	DUCSTP	51	0	-51	0	0	0
	Dotation de compensation pour transferts des compensations d'exonération de fiscalité directe locale (DCTE-FDL) des départements	437	436	0	436	421	-15
	Dotation de compensation pour transferts des compensations d'exonération de fiscalité directe locale (DCTE-FDL) des régions	100	94	-6	94	79	-15
	DCRTP des départements	1 307	1 303	-3	1 303	1 278	-25
	DCRTP des régions	618	579	-39	579	554	-25
	DCRTP des communes et des EPCI	1 175	1 057	-118	1 159	1 144	-15
	FDPTP	389	333	-56	333	284	-49
		<b>Total minoration des variables d'ajustement</b>			<b>-274</b>		<b>Total minoration des variables d'ajustement</b>

\* Y compris DCRTP des communes éligibles à la DSU

Source : commission des finances du Sénat

La minoration appliquée aux variables d'ajustement vise à compenser la hausse de certaines dotations par rapport au montant prévu dans le cadre de la LFPF 2018-2022.



**Ventilation des mesures nouvelles des concours financiers de l'État aux collectivités territoriales par rapport aux plafonds fixés par la LPFP 2018-2022 financées par une minoration des variables d'ajustement**

*(en millions d'euros)*

Majoration des crédits de la DGE des départements	84
Création d'une dotation exceptionnelle à la collectivité de Saint-Martin	50
Majoration de la dotation générale de décentralisation pour le financement de l'extension des horaires d'ouverture des bibliothèques	8
Majoration des crédits de la dotation « calamités publiques » pour faire face aux événements climatiques survenus à la fin de l'année 2017 et au début de l'année 2018	2
<b>Total</b>	<b>144</b>

*Source : jaune budgétaire « Transferts financiers de l'État aux collectivités territoriales » 2019*

Au total, le montant des concours financiers de l'État aux collectivités territoriales, hors FCTVA et TVA des régions, atteindra **38,27 milliards d'euros**, soit un écart au montant prévu par l'article 16 de la LPFP 2018-2022 (38,15 milliards d'euros) de **120 millions d'euros**.

Celui-ci résulte en particulier de la prise en charge par l'État de l'exonération de cotisation foncière des entreprises (CFE), à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019, pour les redevables dont le chiffre d'affaires est inférieur à 5 000 euros par an, introduite par l'article 97 de la loi de finances pour 2018 et figurant à l'article 1647 D du code général des impôts.

**Montant des concours financiers de l'État aux collectivités territoriales**

*(hors FCTVA et TVA aux régions, en milliards d'euros)*

	<b>LPFP</b>	<b>PLF 2019</b>
Mission « Relations avec les collectivités territoriales »	3,52	3,43
Prélèvements sur recettes	34,63	34,84
Total	38,15	38,27
	<b>Écart</b>	<b>0,12</b>

*Source : commission des finances du Sénat*

## 2. Une minoration répartie au *prorata* des recettes réelles de fonctionnement

Le IV du présent article prévoit que, **contrairement aux années précédentes, la minoration des variables d'ajustement ne sera pas appliquée proportionnellement au montant perçu par chaque collectivité mais au prorata des recettes réelles de fonctionnement (RRF)**, à l'instar de ce qui était prévu par l'article 41 de la loi de finances pour 2018 précité s'agissant de la diminution de la DCRTP des EPCI à fiscalité propre.

**Les RRF prises en compte seront celles constatées dans les comptes de gestion afférents à l'exercice 2017.**

**Dans le cas où la minoration excéderait le montant de la dotation perçu en 2018, le présent article prévoit que l'écart est réparti entre les autres collectivités territoriales selon les mêmes modalités.**

S'agissant plus spécifiquement des communes, le IV du présent article prévoit que les RRF prises en compte sont minorées des « *atténuations de produits, des recettes exceptionnelles et du produit des mises à disposition de personnel facturées dans le cadre de mutualisation de services entre l'EPCI à fiscalité propre et ses communes membres telles que constatées dans les comptes de gestion afférents à l'exercice 2017* ».

**Pour la métropole de Lyon, la collectivité territoriale de Guyane et la collectivité territoriale de Martinique, les RRF prises en compte sont affectées d'un pourcentage, qui diffère selon la destination de chaque dotation.**

**Coefficients applicables au montant de recettes réelles de fonctionnement de la métropole de Lyon et des collectivités territoriales de Guyane et de Martinique pour le calcul de la minoration des variables d'ajustement**

(en pourcentage)

	Dotation versée au titre de compétences intercommunales	Dotation versée au titre de compétences départementales	Dotation versée au titre de compétences régionales
Métropole de Lyon	44,55 %	55,45 %	
Collectivité territoriale de Guyane		79,82 %	20,18 %
Collectivité territoriale de Martinique		81,58 %	18,42 %

Source : commission des finances du Sénat, d'après le présent article 23

### III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Sur proposition de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général, l'Assemblée nationale a adopté un amendement avec l'avis favorable du Gouvernement, visant à **annuler la minoration de la DCRTP des communes en 2018**.

**Le coût pour l'État de cette modification introduite par l'Assemblée nationale s'élèvera à 15 millions d'euros en 2018.**

Le total des variables d'ajustement en 2019 devrait en revanche être inchangé par rapport à la rédaction initiale du présent article 23 (3 761 millions d'euros), **la majoration du montant de la DCRTP des communes en 2018 étant compensée par une minoration plus importante en 2019 (+ 5 millions d'euros) ainsi que par une augmentation de la minoration des DCRTP des régions et des départements à hauteur de 5 millions d'euros chacune.**

#### Répartition de la minoration des variables d'ajustement par dotation telle que prévue par le présent article 23 modifié

(en millions d'euros)

	2017	LFI 2018	Évolution	Exécution 2018 (article 23)	Évolution	2019 (article 23)	Évolution	Exécution 2018 (article 23 modifié)	Évolution	2019 (article 23 modifié)	Évolution
DUCSTP	51	0	-51	0	-51	0	0	0	-51	0	0
Dotation de compensation pour transferts des compensations d'exonération de fiscalité directe locale (DCTE-FDL) des départements	437	436	0	436	0	421	-15	436	0	421	-15
Dotation de compensation pour transferts des compensations d'exonération de fiscalité directe locale (DCTE-FDL) des régions	100	94	-6	94	-6	79	-15	94	-6	79	-15
DCRTP des départements	1 307	1 303	-3	1 303	-3	1 278	-25	1 303	-3	1 273	-30
DCRTP des régions	618	579	-39	579	-39	554	-25	579	-39	549	-30
DCRTP des communes et des EPCI	1 175	1 057	-118	1 159	-16	1 144	-15	1 175	0	1 155	-20
FDPTP	389	333	-56	333	-56	284	-49	333	-56	284	-49
<b>Montant des variables d'ajustement</b>	<b>4 076</b>	<b>3 802</b>		<b>3 904</b>		<b>3 760</b>		<b>3 920</b>		<b>3 761*</b>	
<b>Total minoration</b>			<b>-274</b>		<b>-172</b>		<b>-144</b>		<b>-156</b>		<b>-159</b>

\* L'écart avec le montant prévu par l'article 23 dans sa rédaction initiale est dû aux arrondis.

Source : commission des finances du Sénat

\*

Sur proposition de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général, l'Assemblée nationale a en outre adopté **trois amendement rédactionnels**, qui ont recueilli l'avis favorable du Gouvernement.

#### IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général se félicite que la dotation globale de fonctionnement ne fasse pas l'objet d'une diminution unilatérale, comme cela a déjà été le cas en 2018, contrairement à l'habitude qui avait été prise durant le quinquennat précédent.

Le dispositif proposé par le présent article, tel que modifié par l'Assemblée nationale, qui se traduira par un coût pour l'État de 122 millions d'euros en 2018, permettra à 1 606 communes de ne pas subir la baisse de DCRTP prévue en loi de finances pour 2018.

En séance à l'Assemblée nationale<sup>1</sup>, le ministre de l'action et des comptes publics, Gérard Darmanin, a cependant indiqué : *« j'appelle néanmoins votre attention sur un petit problème : je ne suis pas tout à fait certain que la direction générale des finances publiques sera en mesure d'appliquer la correction pour les mois de novembre et décembre 2018. Nous allons tout faire pour anticiper le vote du Parlement et nous mettre en conformité avec lui. Mes services ont soulevé cette petite interrogation, et j'aurai sans doute l'occasion de vous apporter des précisions à ce sujet, ainsi qu'à l'Assemblée, dans les jours qui viennent »*.

Interrogée sur ce point par votre rapporteur général, l'administration lui a indiqué que des solutions techniques étaient en cours d'expertise.

Il sera par conséquent vigilant à ce que la DCRTP soit effectivement versée aux communes dans sa totalité d'ici la fin de l'année 2018, conformément aux dispositions du présent article.

La minoration de la DCRTP du bloc communal en 2019, qui s'élèvera à 20 millions d'euros, semble plus raisonnable que celle prévue initialement pour 2018.

Ainsi qu'il l'a déjà indiqué lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2018, votre rapporteur général regrette cependant le choix du Gouvernement de retenir dans le champ des variables d'ajustement des dotations bénéficiant à des collectivités ne connaissant pas forcément la situation financière la plus facile.

---

<sup>1</sup> Troisième séance du vendredi 19 octobre 2018.

Les FDPTP correspondent ainsi à d'anciennes enveloppes de péréquation départementale réparties au profit de communes ou d'EPCI « défavorisés par la faiblesse de leur potentiel fiscal [...] ou par l'importance de leurs charges »<sup>1</sup>.

**Or entre 2016 et 2019, la minoration des FDPTP atteindrait 139 millions d'euros, soit une baisse de près du tiers de leur montant.**

C'est pourquoi, cette année encore, votre rapporteur général vous propose **un amendement FINC.41 visant à revenir sur la minoration de 49,1 millions d'euros des FDPTP.**

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.**

---

<sup>1</sup> Il de l'article 1648 A du code général des impôts.

---

ARTICLE 24

(Art. 40 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006)

**Compensation des transferts de compétences aux régions par attribution d'une part du produit de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)**

**Commentaire : le présent article prévoit d'actualiser les fractions de tarif de taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) versées par l'État aux régions, au titre de la compensation du transfert de la compétence relative à la formation des masseurs-kinésithérapeutes.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

La loi relative aux libertés et responsabilités locales<sup>1</sup> de 2004 a transféré aux régions la formation des masseurs-kinésithérapeutes jusqu'alors prise en charge par l'État. En compensation de ce transfert de compétences, les régions perçoivent une fraction de tarif de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)<sup>2</sup>. La répartition de la fraction de tarif entre les régions est fixée par la loi de finances pour 2006<sup>3</sup>.

La formation des masseurs-kinésithérapeutes a été modifiée par un arrêté du 2 septembre 2015<sup>4</sup>, nécessitant d'ajuster, en 2016 et 2017, le montant des compensations versées par l'État aux régions.

En effet, en application de l'article L. 1614-2 du code général des collectivités territoriales (CGCT), « toute charge nouvelle incombant aux collectivités territoriales du fait de la modification par l'État, par voie réglementaire, des règles relatives à l'exercice des compétences transférées est compensée ».

**II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ**

Début 2017, la commission consultative sur l'évaluation des charges (CCEC) a considéré que « les modalités de la compensation provisionnelle accordées aux régions en LFR 2016 et en LFI 2017 au titre de la nouvelle formation LMD masseurs-kinésithérapeute, définies par arrêté du 2 septembre 2015, ont été

---

<sup>1</sup> Article 73 de la loi n° 2004-809 du 13 août 2004 relative aux libertés et responsabilités locales.

<sup>2</sup> Article 52 de la loi n° 2004-1484 du 30 décembre 2004 de finances pour 2005.

<sup>3</sup> Article 40 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006.

<sup>4</sup> Arrêté du 2 septembre 2015 relatif au diplôme d'État de masseur-kinésithérapeute.

validées<sup>1</sup> et feront l'objet d'une révision ultérieure après enquête auprès des instituts de formation en masso-kinésithérapie. »<sup>2</sup>

À la suite de cette enquête, **il convient de verser aux régions 4,21 millions d'euros supplémentaires à partir de 2019**, portant ainsi le droit à compensation à 9,485 millions d'euros. Plus précisément, les fractions de tarifs sont ajustées comme suit pour les régions :

### Évolution des fractions de tarifs de TICPE

(en euros par hectolitre)

	Droit existant		PLF 2019		Ecart	
	Gazole	Supercarburant sans plomb	Gazole	Supercarburant sans plomb	Gazole	Supercarburant sans plomb
Auvergne-Rhône-Alpes	4,9	6,93	4,9	6,95	0	0,02
Bourgogne-Franche-Comté	5,03	7,13	5,04	7,14	0,01	0,01
Bretagne	5,17	7,32	5,18	7,32	0,01	0
Centre-Val de Loire	4,65	6,59	4,66	6,59	0,01	0
Corse	9,85	13,92	9,85	13,92	0	0
Grand Est	6,25	8,85	6,25	8,85	0	0
Hauts-de-France	6,85	9,69	6,86	9,71	0,01	0,02
Ile-de-France	12,71	17,97	12,72	17,98	0,01	0,01
Normandie	5,53	7,84	5,54	7,84	0,01	0
Nouvelle-Aquitaine	5,31	7,51	5,32	7,51	0,01	0
Occitanie	4,98	7,05	4,99	7,05	0,01	0
Pays de la Loire	4,35	6,17	4,36	6,16	0,01	-0,01
Provence-Alpes-Côte d'Azur	4,3	6,08	4,31	6,09	0,01	0,01

Source : commission des finances à partir du PLF 2019

Les fractions individuelles sont déterminées afin d'assurer à chaque région son droit à compensation.

\* \*

\*

L'Assemblée nationale a adopté cet article sans modification.

<sup>1</sup> Délibération n° 17-7 de la CCEC.

<sup>2</sup> Compte-rendu de la séance de la CCEC du 10 janvier 2017.

### **III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES**

Votre commission des finances prend acte de cette révision des tarifs de TICPE, nécessaire pour assurer la compensation due par l'État aux régions au titre de la réforme de la formation des masseurs-kinésithérapeutes.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**



---

ARTICLE 25

(Art. 3 de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010)

**Modernisation du mécanisme de compensation de perte de ressources de contribution économique territoriale (CET) et création d'un fonds de compensation horizontale pour l'accompagnement à la fermeture des centrales de production d'électricité d'origine nucléaire et thermique**

**Commentaire : le présent article vise principalement à lisser sur dix ans les pertes de fiscalité locale des territoires accueillant des centrales électriques destinées à être arrêtées, en modifiant le mécanisme actuel de compensation des pertes de contribution économique territoriale.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

Afin d'atténuer pour les collectivités territoriales les pertes de recettes fiscales liées à la fermeture ou au départ d'une entreprise, fut mis en place au début des années 2000, sous le régime de la taxe professionnelle, un mécanisme de compensation des pertes importantes de fiscalité économique<sup>1</sup>.

Lors de la suppression de la taxe professionnelle en 2010, qui a été notamment remplacée par la contribution économique territoriale (CET) - composée de la cotisation foncière des entreprises (CFE) et de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) -, ce mécanisme a été maintenu : ainsi, les I et II du 3 de l'article 78 de la loi de finances pour 2010<sup>2</sup>, réécrits par l'article 44 de la loi de finances rectificative pour 2011<sup>3</sup> et complétés par le décret du 28 décembre 2012<sup>4</sup>, prévoient **un mécanisme de compensation aux collectivités territoriales des pertes importantes de contribution économique territoriale** liées à la fermeture ou au départ d'une entreprise.

---

<sup>1</sup> Article 53 de la loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003 de finances pour 2004.

<sup>2</sup> Loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010.

<sup>3</sup> Loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011.

<sup>4</sup> Décret n° 2012-1534 du 28 décembre 2012 relatif aux modalités de compensation des pertes de ressources de contribution économique territoriale et de ressources de redevance des mines subies par les collectivités territoriales et les établissements publics de coopération intercommunale.

## **A. LES CONDITIONS D'ÉLIGIBILITÉ AU MÉCANISME DE COMPENSATION DES PERTES DE CET**

### **1. Pour le bloc communal**

Sont éligibles au mécanisme de compensation **les communes et établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) réunissant cumulativement les deux conditions suivantes :**

- **un produit de cotisation foncière des entreprises (CFE) en baisse d'au moins 10 %** par rapport à l'année précédente ; pour calculer cette perte, on applique le taux de l'année N-1 aux bases de l'année N-1 et de l'année N<sup>1</sup> ;

- **une perte de CET représentant au moins 2 % des recettes fiscales de l'année N-1** ; pour apprécier cette perte, le panier fiscal est composé des recettes de taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB), de taxe foncière sur les propriétés non bâties (TFPNB), de taxe d'habitation (TH), de cotisation foncière des entreprises (CFE), de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE), de redevance des mines, de l'imposition forfaitaire sur les pylônes, des diverses impositions forfaitaires sur les entreprises de réseaux (Ifer), de la taxe additionnelle à la TFPB, de la taxe sur les surfaces commerciales (Tascom), du solde du fonds national de garantie individuelle des ressources (FNGIR).

Les pertes liées au changement de périmètre d'un EPCI ou à un changement de régime fiscal ne donnent pas lieu à compensation.

### **2. Pour les départements et régions**

**Sont également éligibles les départements et régions, à condition :**

- **qu'au moins une commune ou un EPCI situé sur leur territoire bénéficie du mécanisme de compensation ;**

- **qu'ils enregistrent une perte de CVAE afférente aux entreprises à l'origine de la perte de base de CFE des communes et EPCI situés sur leur territoire qui bénéficient de la compensation ;**

- **que cette perte de CVAE soit supérieure à 2 % de leurs recettes fiscales.** Pour apprécier cette perte, le panier fiscal des départements est composé de la TFPB, de la redevance des mines, des diverses Ifer, de la CVAE et du solde du FNGIR ; pour les régions, ce panier est composé des Ifer et de la CVAE.

---

<sup>1</sup> *Sont comptabilisées les bases taxables, mais aussi les bases exonérées sur décision des communes et des EPCI, les bases exonérées non compensées, les bases exonérées compensées et les bases exonérées de plein droit sur certaines zones du territoire.*

## B. LE CALCUL DE LA COMPENSATION

La perte retenue pour le calcul de la compensation est égale, pour le bloc communal, à la perte de CET (c'est-à-dire la somme de la perte de CFE et de celle de CVAE), et, pour les départements et régions, à la perte de CVAE ayant ouvert droit à la compensation pour les communes et EPCI sur leur territoire<sup>1</sup>.

**La compensation est dégressive sur trois ans** et s'élève, la première année, à 90 % de la perte, puis, la deuxième année, à 75 % de la compensation de l'année précédente et enfin, la troisième année, à 50 % de la compensation de la première année.

La compensation est dégressive sur **cinq ans** (90 %, 80 %, 60 %, 40 % et 20 %) pour les communes et EPCI situés dans un **canton où l'État anime une politique de reconversion industrielle**. Cette définition, établie en 1986 et complétée en 2004, comprend des cantons situés dans les départements de l'Allier, des Ardennes, de l'Ariège, de l'Aveyron, des Bouches-du-Rhône, du Calvados, du Cher, de la Corrèze, de l'Indre, de la Loire, du Loir-et-Cher, du Maine-et-Loire, de la Meurthe-et-Moselle, de la Meuse, de la Moselle, du Nord, de l'Orne, du Pas-de-Calais, des Hautes-Pyrénées, de Saône-et-Loire, du Tarn et du Var<sup>2</sup>. Il s'agit notamment de territoires qui étaient concernés par des fermetures de mines.

### Compensation versée aux collectivités territoriales éligibles

(en pourcentage de la perte de recettes calculée selon les modalités précitées)

	1 <sup>ère</sup> année	2 <sup>ème</sup> année	3 <sup>ème</sup> année	4 <sup>ème</sup> année	5 <sup>ème</sup> année	Total cumulé
Compensation de « perte importante »	90,0%	67,5%	45,0%	-	-	203 %
Compensation dans les cantons « reconversion industrielle »	90,0%	72,0%	54,0%	36,0%	18,0%	270 %

Source : commission des finances du Sénat

**La première année de versement de la compensation correspond à l'année suivant celle où la perte de recettes est constatée.**

<sup>1</sup> Cette perte est corrigée du rapport entre la part de CVAE attribuée au département ou à la région et la part de CVAE attribuée au bloc local, afin de correspondre à la perte effective du département ou de la région.

<sup>2</sup> Article 1<sup>er</sup> du décret n° 86-422 du 12 mars 1986 pris pour l'application de l'article 5 de la loi n° 86-29 du 9 janvier 1986.

### C. UN COÛT DE 15 À 74 MILLIONS D'EUROS PAR AN

**Le coût de ce mécanisme de compensation est supporté par l'État, à travers un prélèvement sur ses recettes (PSR), dont le montant est extrêmement variable. Entre 2014 et 2019, il a évolué entre 15 et 74 millions d'euros.**

#### Montant du PSR « Compensation des pertes de CET et de redevance des mines »

(en millions d'euros)

	2014	2015	2016	2017	2018	PLF 2019
Montant de la compensation pour perte de CET	14,7	70,4	58,7	43,4	18,4	-
Nombre de bénéficiaires de la compensation pour perte de CET	444	1 100	412	343	297	-
Montant de la compensation de perte de redevance des mines	0,4	0,8	1,0	0,8	1,0	-
Nombre de bénéficiaires de la compensation de perte de redevance des mines	17	22	30	24	25	-
<b>Montant total du PSR</b>	<b>15,1</b>	<b>71,2</b>	<b>59,7</b>	<b>44,2</b>	<b>19,4</b>	<b>74,0</b>

Source : Direction générale des collectivités locales

\*

Par ailleurs, le III du 3 de l'article 78 précité prévoit un **mécanisme analogue pour les pertes de redevance communale des mines** des communes et des EPCI et le IV un dispositif transitoire, destiné à compenser les pertes de CFE pour la seule année 2011, première année de pleine application de la réforme de la taxe professionnelle de 2010.

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

**Le présent article s'inscrit dans le contexte de la fermeture prochaine d'installations de production d'électricité d'origine nucléaire ou thermique.** Il est en effet prévu que plusieurs unités de production d'électricité ferment dans les prochaines années : il s'agit des centrales à charbon du Havre (Seine-Maritime), de Cordemais (Loire-Atlantique), de Saint-Avold-Carling (Moselle) et de Gardanne (Bouches-du-Rhône), ainsi que de la centrale nucléaire de Fessenheim (Haut-Rhin). Ces fermetures impliquent notamment, pour les collectivités territoriales qui les accueillent, **une perte de taxe foncière sur les propriétés bâties, une perte de CET et une perte d'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseau (Ifer) au**

titre de la composante « centrales de production d'électricité d'origine nucléaire ou thermique à flamme », prévue à l'article 1519 E du code général des impôts. De façon indirecte, elles impliquent également une perte d'Ifer au titre de la composante « transformateurs électrique », prévue à l'article 1519 G du même code, et une perte de taxe sur les pylônes électriques.

Dans cette perspective et afin d'atténuer leur perte de recettes, le présent article modifie le mécanisme actuel de compensation des pertes de CET, crée un mécanisme de compensation des pertes d'Ifer et met en place un fonds horizontal de compensation des pertes d'Ifer « nucléaire et thermique à flamme ».

#### A. LES MODIFICATIONS DU DISPOSITIF ACTUEL DE COMPENSATION

##### 1. La prise en compte des « pertes exceptionnelles » de CET

Le 4° du B du I complète le mécanisme de compensation des pertes de CET en **créant des modalités de compensation particulières pour les « pertes exceptionnelles » de CET** au regard des recettes fiscales de la collectivité territoriale considérée, quand ce dispositif est aujourd'hui limité aux « pertes importantes ». L'évaluation préalable précise que le décret prévoira qu'il s'agit des **pertes de CET supérieures à 30 % par rapport à l'année précédente et représentant plus de 10 % des recettes fiscales de la collectivité concernée** (contre des taux respectivement de 10 % et 2 % pour les pertes importantes »).

Dans ce cas, **la durée de compensation sera portée de trois ans à cinq ans**, comme c'est le cas aujourd'hui pour les cantons où l'État anime une politique de reconversion industrielle.

#### Compensation versée aux collectivités territoriales éligibles résultant du présent article

(en pourcentage de la perte de recettes calculée selon les modalités précitées)

	1 <sup>ère</sup> année	2 <sup>ème</sup> année	3 <sup>ème</sup> année	4 <sup>ème</sup> année	5 <sup>ème</sup> année	Total
Compensation de « perte importante »	90,0%	67,5%	45,0%	-	-	203 %
Compensation de « perte exceptionnelle »	90,0%	72,0%	54,0%	36,0%	18,0%	270 %

Source : commission des finances du Sénat

## **2. La suppression de la compensation plus avantageuse pour les collectivités situées dans un canton où l'État mène une politique de conversion industrielle**

Le 4° du B du I écrase les dispositions actuelles relatives aux cantons où l'État mène une politique de conversion industrielle. L'évaluation préalable justifie ce choix en indiquant que cette notion « *est devenue obsolète* » et « *ne correspond plus au cadre d'action des politiques publiques* ».

Le II précise que les communes et EPCI de ces cantons qui bénéficient actuellement d'une compensation sur cinq ans perçoivent les compensations restant dues, sur la base de cinq années de compensation.

## **3. Le versement de la compensation dès l'année de constatation de la perte de recettes**

Le 5° du B du même I prévoit que, à compter de 2020, la compensation ne sera plus versée l'année suivant la constatation de la perte de recettes, mais **dès l'année de constatation de cette perte**.

### ***B. LA CRÉATION D'UN MÉCANISME DE COMPENSATION DES PERTES D'IFER***

Le C du I du présent article s'inspire du mécanisme de compensation des pertes de CET pour créer un dispositif autonome de compensation des pertes de produit d'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux (Ifer). Cette imposition, prévue à l'article 1635-0 *quinquies* du code général des impôts, comprend plusieurs composantes et se répartit entre les différents échelons de collectivités territoriales, conformément au tableau ci-dessous.

## Répartition de l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux (Ifer) en 2017

(en millions d'euros)

	Communes	EPCI	Départements	Régions	Total
Éoliennes	3,4	51,6	23,6	-	78,6
Hydroliennes					
Centrales de production d'électricité d'origine nucléaire ou thermique à flamme	30,8	91,4	122,3	-	244,5
Centrales de production d'électricité d'origine hydraulique	12,3	40,5	52,8	-	105,6
Centrales de production d'électricité d'origine photovoltaïque					
Transformateurs électriques	15,3	168,3	-	-	183,6
Stations radioélectriques	11,4	131,0	71,2	-	213,6
Installations gazières et sur les canalisations de transport de gaz naturel, d'autres hydrocarbures et de produits chimiques	2,5	28,2	11,3	-	42,0
Matériels ferroviaires roulants utilisés sur le réseau ferré national pour les opérations de transport de voyageurs	-	-	-	262,6	262,6
Matériels roulants utilisés sur les lignes de transport de voyageurs	<i>Produit affecté à la Société du Grand Paris (71,1 millions d'euros)</i>				
Répartiteurs principaux de la boucle locale cuivre et certains équipements de commutation téléphonique	-	-	-	395,7	395,7
<b>Total</b>	<b>75,7</b>	<b>511,0</b>	<b>281,2</b>	<b>658,3</b>	<b>1 526,2</b>

Source : commission des finances du Sénat à partir des données de la direction générale des collectivités locales

### 1. Les conditions d'éligibilité

Seraient éligibles les collectivités territoriales et EPCI qui subissent une **perte importante d'Ifer**. Celle-ci sera définie par décret, d'après l'évaluation préalable, comme une diminution de 10 % de ce produit d'une année sur l'autre, représentant plus de 2 % des recettes fiscales. Il s'agirait donc du **même seuil d'éligibilité que pour les pertes importantes de CET**.

Pour l'application de cette règle, le panier de ressources fiscales prises en compte serait également le même que pour la compensation des pertes de CET. De même, les pertes de produit liées au changement de périmètre d'un EPCI ou à un changement de régime fiscal ne seront pas prises en compte.

## 2. Le calcul de la compensation

**Les modalités prévues de calcul de la compensation de perte d'Ifer sont identiques à celles de perte de CET.** La compensation serait égale, la première année, à 90 % de la perte subie, puis à 75 % de la compensation de la première année et enfin à 50 %. De même, les **pertes exceptionnelles** donneraient lieu à une compensation sur cinq années au lieu de trois, calculée selon les mêmes pourcentages que pour la CET. À partir de 2020 également, la compensation serait versée l'année même de constatation de la perte.

### ***C. LA CRÉATION D'UN FONDS HORIZONTAL DE COMPENSATION EN MATIÈRE D'IFER NUCLÉAIRE OU THERMIQUE À FLAMME***

Le II du présent article institue un **fonds horizontal, au niveau du bloc communal, de compensation des pertes d'Ifer nucléaire ou thermique à flamme**, au profit des communes et EPCI – mais pas des départements – sur le territoire desquels une telle installation est totalement ou partiellement fermée.

À partir de 2019, **le fonds serait alimenté par un prélèvement de 2 % sur les recettes d'Ifer nucléaire et thermique à flamme** des communes et EPCI qui bénéficient de cette ressource. Les versements débuteraient cependant en 2020.

**Seraient éligibles les communes et EPCI qui, cumulativement :**

- constatent une **perte d'Ifer** nucléaire ou thermique à flamme du fait de la **fermeture totale ou partielle d'une centrale** nucléaire ou thermique sur leur territoire ;

- bénéficient d'une **compensation d'une perte importante ou exceptionnelle de CET** (I du 3 de l'article 78 précité) ;

- bénéficient d'une **compensation d'une perte importante ou exceptionnelle d'Ifer** (II *bis* du 3 de l'article 78 précité, inséré par le présent article).

**La compensation est versée pendant dix ans.** Les trois premières années, la compensation versée par le fonds est calculée de façon à ce que la perte totale, en tenant compte des compensations versées au titre du 3 de l'article 78 précité tel que modifié par le présent article, soit compensée en totalité. Les sept années suivantes, la compensation versée par le fonds est égale à la compensation de la troisième année, minorée chaque année d'un huitième (cf. graphique au IV).

D'après l'évaluation préalable, les simulations réalisées permettent d'établir que le prélèvement de 2 % suffira à verser les compensations prévues par le présent II.



---

#### D. LE « TOILETTAGE » DE L'ARTICLE

Par ailleurs, le présent article est également l'occasion de « toiletter » le dispositif en supprimant des dispositions devenues obsolètes.

Le **A du I** du présent article supprime les dispositions exceptionnelles relatives à la cotisation minimum de CFE due au titre des années 2012 et 2013, qui avaient été introduites lorsque les collectivités avaient été autorisées à revenir, de façon exceptionnelle, sur leurs délibérations à ce sujet, respectivement en loi de finances pour 2013<sup>1</sup> et en loi de finances pour 2014<sup>2</sup>. Il en est de même pour le **1° du B du I**.

Les **2° et 3° du B du I** adapte les ratios utilisés pour calculer la compensation de perte de CVAE pour les départements et régions aux nouvelles modalités de partage de cette imposition.

Le **D du I** supprime les dispositions relatives à la compensation transitoire pour la seule année 2011 et le **E du même I** procède à une coordination, à la suite de cette suppression.

### III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

À l'initiative de notre collègue député Anthony Cellier (LREM, Gard) et avec l'avis favorable de la commission des finances et du Gouvernement, l'Assemblée nationale a adopté **un amendement étendant certaines dispositions du présent article, applicables en 2019, à des communes et EPCI ayant subi des pertes de recettes en 2018**, qui devrait notamment s'appliquer à la fermeture de la centrale thermique d'Aramon (Gard).

Plus précisément, l'amendement concerne les communes et EPCI qui, d'une part, **ont bénéficié pour la première fois en 2018 du mécanisme de compensation des pertes de CET** (« perte importante ») et, d'autre part, **ont enregistré une perte d'Ifer** afférente aux entreprises à l'origine de la perte de CFE. Celles-ci bénéficieraient :

- d'une **meilleure compensation de la perte de CET**, qui sera finalement faite sur 5 ans au lieu de 3 ans ;

- d'une **compensation de la perte d'Ifer**, alors que l'article réservait cette possibilité aux pertes postérieures à 2018.

Par ailleurs, à l'initiative de son rapporteur général, l'Assemblée nationale a adopté trois amendements rédactionnels.

---

<sup>1</sup> Loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013.

<sup>2</sup> Loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.

#### IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

##### **A. UN ARTICLE QUI BÉNÉFICIERA À DES TERRITOIRES ACCUEILLANT DES ÉTABLISSEMENTS À L'ORIGINE DE RESSOURCES FISCALES EXCEPTIONNELLES**

##### **1. Malgré une formulation générale, le dispositif du présent article bénéficiera en fait uniquement à un nombre très réduit de territoires**

Malgré la formulation générale du dispositif et de l'évaluation préalable, les critères retenus montrent que **les dispositions du présent article visent en fait certaines collectivités territoriales en particulier : celles accueillant des établissements à l'origine de ressources fiscales exceptionnelles, et donc notamment les territoires sur lesquels sont implantés des centrales nucléaires.**

S'agissant de **la compensation des « pertes exceptionnelles »** mise en place par le présent article, les critères sont particulièrement exigeants : pour en bénéficier, la collectivité doit voir ses recettes fiscales diminuer de 10 % et sa CET se réduire de 30 % d'une année sur l'autre, **ce qui implique de facto la fermeture d'un établissement représentant à lui seul 30 % des recettes de CET et 10 % des recettes fiscales.** Cette configuration ne se présentera en fait que dans les territoires accueillant un établissement exceptionnel, comme une centrale nucléaire, un barrage hydraulique, une aire d'autoroute, etc. Au demeurant, l'évaluation préalable estime que le coût pour l'État sera nul en 2019, c'est-à-dire qu'aucune collectivité ne remplira ces critères et donc que, à terme, **le dispositif s'appliquera en fait quasi exclusivement au cas des fermetures de centrales.**

Concernant **le mécanisme de compensation de pertes d'Ifer**, cette imposition ne représente que 0,86 % des ressources fiscales des collectivités territoriales. Conditionner la compensation des pertes d'Ifer à ce qu'elles représentent 2 % des ressources fiscales paraît là encore limiter la portée du dispositif aux territoires où cette ressource est particulièrement concentrée, ce qui vise notamment les territoires accueillant des centrales nucléaires ou thermiques à flamme. Au demeurant, l'évaluation préalable considère que ce dispositif ne coûtera rien à l'État en 2019 et à peine 300 000 euros en 2020. En d'autres termes, **ce mécanisme s'appliquera en fait quasi exclusivement au cas des fermetures de centrales.**

**On peut d'ailleurs s'étonner du choix de créer un dispositif séparé de compensation des pertes d'Ifer, plutôt que d'intégrer cette imposition au dispositif de compensation des pertes de CET.** En effet, les Ifer font partie des impositions qui ont remplacé la taxe professionnelle et il aurait été logique que le mécanisme de compensation des pertes de taxe professionnelle soit remplacé par un mécanisme compensant l'ensemble des

« nouvelles » ressources fiscales. C'était d'ailleurs la position de votre commission des finances en 2011<sup>1</sup>.

**Ce choix n'est pas anodin et conduit à concentrer encore la compensation sur les territoires accueillant des centrales.** Comme l'illustre le tableau ci-dessous, si la compensation des pertes d'Ifer était intégrée au mécanisme de compensation des pertes de CET, celle-ci s'en trouverait améliorée quelle que soit le niveau de la perte d'Ifer. La mise en place d'un dispositif séparé conditionne la compensation au fait que les Ifer représentent une part très importante des recettes fiscales, ce qui n'advient que sur certains territoires.

Plus précisément, on observe avec cet exemple que dans le système proposé par le présent article, la commune A perçoit une compensation de 203 000 euros et la commune B une compensation de 162 603 euros, alors qu'elles subissent la même perte de ressources (100 000 euros). Ceci provient du fait que la perte d'Ifer de la commune B représente moins de 2 % de ses recettes fiscales et n'est donc pas compensée. À l'inverse, si on intègre l'Ifer au mécanisme actuel de perte de CET, c'est la perte globale qui est compensée (100 000 euros) et donc chacune des communes perçoit la même compensation de 203 000 euros.

### Effet de la création d'un mécanisme séparé de compensation des pertes d'Ifer

(en euros)

	Perte de CET	Part des recettes fiscales	Perte d'Ifer	Part des recettes fiscales	Panier de ressources fiscales	Perte totale	Compensation totale (perte importante)
Système proposé par le présent article (compensation séparée des pertes d'Ifer)							
Commune A	50 000	5,00%	50 000	5,00%	1 000 000	100 000	<b>203 000</b>
Commune B	80 100	8,01%	19 900	1,99%	1 000 000	100 000	<b>162 603</b>
Hypothèse d'une intégration de la perte d'Ifer au mécanisme actuel de compensation des pertes de CET							
Commune A	50 000	5,00%	50 000	5,00%	1 000 000	100 000	<b>203 000</b>
Commune B	80 100	8,01%	19 900	1,99%	1 000 000	100 000	<b>203 000</b>

Source : commission des finances du Sénat

## 2. Les territoires abritant des centrales disposent de ressources particulièrement importantes

Votre rapporteur général a souhaité **analyser les caractéristiques des territoires qui bénéficieraient du dispositif du présent article.** À cette

<sup>1</sup> Nicole Bricq, rapport n° 164 (Tome I) 2011-2012, sur le quatrième projet de loi de finances rectificative pour 2011.

fin, il a retracé dans le tableau ci-dessous les principales caractéristiques financières des communes accueillant un réacteur nucléaire<sup>1</sup>.

On observe ainsi que ces communes disposent d'un **potentiel fiscal par habitant considérablement supérieur à la moyenne de leur strate**. Par exemple, une de ces communes appartient à une strate où le potentiel fiscal par habitant est de 626 euros... tandis qu'elle dispose pour sa part d'un potentiel fiscal de 48 000 euros, soit près de 77 fois plus par habitant. En moyenne, ces communes ont **un potentiel fiscal par habitant 12 fois supérieur à la moyenne de leur strate**.

#### Principales caractéristiques financières des communes accueillant un réacteur nucléaire

	Potentiel fiscal par habitant (en euros)	Potentiel fiscal par habitant <u>moyen de la strate</u> (en euros)	Taux communal de TFPB 2018 (49,4 au niveau national)	Taux communal de TH 2018 (24,5 au niveau national)	Solde FNGIR (en millions d'euros)
Avoine	4 780	685	19,97	0,100	- 1,15
Belleville	6 642	685	17,35	25,110	- 9,42
Braud-et-Saint-Louis	5 468	685	10,52	5,700	- 0,82
Cattenom	4 098	765	12,81	11,420	- 1,46
Chooz	21 210	626	11,26	7,080	- 9,59
Civaux	6 769	685	11,47	0,300	- 14,55
Cruas	3 172	765	11,83	0,016	+ 0,01
Dampierre	4 849	685	9,45	3,690	- 0,50
Fessenheim	3 203	765	5,87	5,340	- 2,87
Flamanville	4 596	685	18,78	2,530	- 1,62
Golfech	14 518	685	3,61	4,410	- 7,46
Gravelines	4 482	1 021	28,56	24,150	- 2,93
Nogent	3 730	919	17,16	18,900	- 5,41
Paluel	47 994	626	6,60	7,730	- 13,72
Pierrelatte	1 922	1 021	13,95	21,670	- 1,55
Saint-Alban	1 681	626	13,99	4,490	+ 0,03
Saint-Laurent	1 832	848	14,00	11,240	- 0,12
Saint-Vulbas	11 094	685	4,43	0,010	- 0,16
St-Martin-en-Campagne	2 659	987	19,07	7,000	- 1,55

Source : commission des finances du Sénat

<sup>1</sup> Ces communes ne donnent pas un aperçu exhaustif des territoires bénéficiant du présent article, dans la mesure où il faudrait y ajouter celles accueillant uniquement une centrale à charbon par exemple.

---

De même, on observe que **le poids de la fiscalité locale « ménages » y est dans l'ensemble assez faible**. S'agissant de la taxe foncière sur les propriétés bâties, le taux communal moyen national est de 49,4 % ; il est de 13,2 % en moyenne dans ces communes. Concernant la taxe d'habitation, les écarts sont encore plus importants. On ne peut que souligner que **quatre communes ont des taux inférieurs à 0,3 % et qu'une d'entre elles a un taux de 0,01 %**. En moyenne, leur taux de taxe d'habitation est de 8,5 %, quand la moyenne nationale est de 24,5 %.

***B. UN COÛT DE 29 MILLIONS D'EUROS POUR L'ÉTAT ET DE 17 MILLIONS D'EUROS POUR LES COLLECTIVITÉS POUR LA SEULE FERMETURE DE FESSENHEIM***

**1. Une évaluation très incomplète du coût du dispositif dans l'évaluation préalable**

**Le chiffrage des conséquences financières du présent article, qui figure dans l'évaluation préalable, ne permet pas d'apprécier réellement ses effets à court terme.** En effet, celle-ci se contente de constater :

- au titre de la mise en place d'une compensation des pertes d'Ifer, un coût nul en 2019 et de 300 000 euros à compter de 2020 ;
- au titre de la compensation des « pertes exceptionnelles » de CET, un coût nul en 2019 et non défini pour les années ultérieures ;
- au titre de la suppression de la compensation sur cinq ans pour les collectivités situées dans un canton où l'État mène une politique de reconversion industrielle, une économie de 500 000 euros par an ;
- au titre du versement de la compensation dès l'année de constatation de la perte, un coût de trésorerie au cours des trois premières années, estimé à 15 millions d'euros au total, qui sera compensé sur les trois années suivantes.

En définitive, **l'évaluation préalable suggère que, à l'horizon de quelques années, le dispositif aura un coût de quelques centaines de milliers d'euros.**

**2. La seule fermeture de la centrale de Fessenheim représente un coût total de 46 millions d'euros**

Le montant de l'estimation du coût du dispositif présentée par **l'évaluation préalable ne prend pas en compte l'hypothèse de la fermeture de la centrale nucléaire de Fessenheim**. C'est-à-dire que l'estimation est calculée pratiquement comme si le dispositif n'allait pas s'appliquer.

Pourtant, le principe de la fermeture de cette centrale est acté. Le Président de la République s’y est engagé pendant sa campagne électorale et Sébastien Lecornu, alors secrétaire d’État auprès du ministre de la transition écologique, déclarait en juin 2018 : « *Quoiqu’il arrive, la fermeture de Fessenheim est désormais actée et elle est irréversible* ». De plus, le ministre de la Transition écologique et solidaire, François de Rugy, a estimé en octobre dernier que le calendrier de fermeture de la centrale de Fessenheim n’était plus forcément lié à celui du démarrage de l’EPR de Flamanville. Enfin, l’Autorité de sûreté nucléaire (ASN) a indiqué récemment que EDF travaillait sur la base d’un **arrêt définitif du premier réacteur au plus tard en septembre 2020**.

D’après les estimations de votre rapporteur général<sup>1</sup>, la fermeture totale de la centrale nucléaire de Fessenheim représente une perte de recettes de 7,8 millions d’euros par an pour le bloc communal et de 5 millions d’euros par an pour le département.

**Estimation des pertes de fiscalité locale induites  
par la fermeture de la centrale nucléaire de Fessenheim avant compensation**

(en euros)

	Bloc communal	Département
Perte de CVAE	850 000	752 000
Perte de CFE	3 000 000	-
<b><i>Sous-total perte de CET</i></b>	<b>3 850 000</b>	<b>752 000</b>
Perte d’Ifer « nucléaire »	2 800 000	2 800 000
Perte d’Ifer « transformateurs électriques »	350 000	-
<b><i>Sous-total perte d’Ifer</i></b>	<b>3 150 000</b>	<b>2 800 000</b>
Perte de taxe foncière sur les propriétés bâties	632 006	1 467 994
Perte de taxe sur les pylônes électriques	150 000	-
<b>Perte totale</b>	<b>7 782 006</b>	<b>5 019 994</b>
<b>Perte ouvrant droit à compensation</b>	<b>7 000 000</b>	<b>3 552 000</b>

Source : commission des finances du Sénat

En définitive, **le coût du présent article serait alors de 28,5 millions d’euros pour l’État, sur cinq ans, et de 17,2 millions d’euros pour les collectivités territoriales, sur dix ans**, comme l’illustre le tableau ci-dessous. Ces estimations reposent sur l’hypothèse que le territoire bénéficiera de la compensation d’une « perte exceptionnelle » et que la fermeture de la centrale s’accompagnera de la perte de l’Ifer « transformateurs électriques ».

<sup>1</sup> Ces estimations sont basées sur l’article Les dynamiques territoriales de la centrale de Fessenheim : décrypter les retombées fiscales du nucléaire, de Teva Meyer, docteur en géographie de l’Institut français de géopolitique.

### Estimations des compensations perçues par les collectivités territoriales à la suite de la fermeture de la centrale nucléaire de Fessenheim

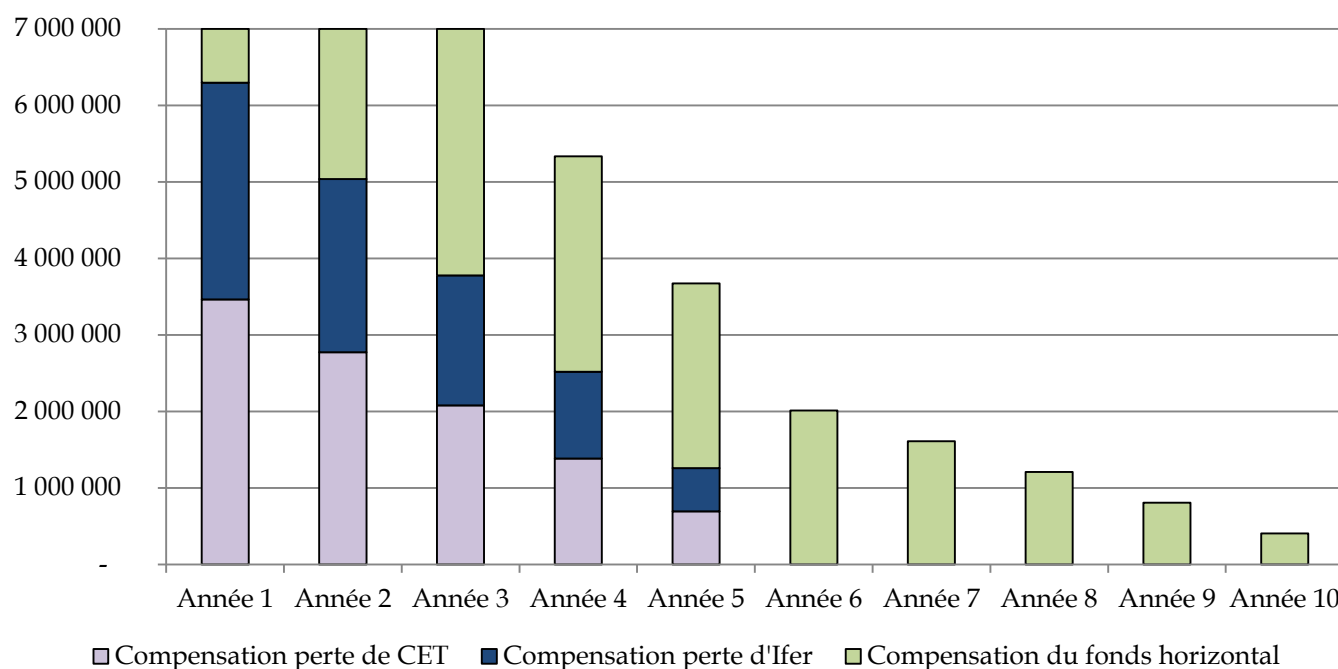
(en millions d'euros)

	Perte éligible	Année 1	Année 2	Année 3	Année 4	Année 5	Année 6	Année 7	Année 8	Année 9	Année 10	Total
<b>Pertes du bloc communal</b>												
Compensation de CET	3,9	3,5	2,8	2,1	1,4	0,7	-	-	-	-	-	10,4
Compensation d'Ifer	3,2	2,8	2,3	1,7	1,1	0,6	-	-	-	-	-	8,5
Compensation du fonds horizontal	7,0	0,7	2,0	3,2	2,8	2,4	2,0	1,6	1,2	0,8	0,4	17,2
Coût État	-	6,3	5,0	3,8	2,5	1,3	-	-	-	-	-	18,9
<b>Perte du département</b>												
Compensation de CET	0,8	0,7	0,5	0,4	0,3	0,1	-	-	-	-	-	2,0
Compensation d'Ifer	2,8	2,5	2,0	1,5	1,0	0,5	-	-	-	-	-	7,6
Coût État	3,6	3,2	2,6	1,9	1,3	0,6	-	-	-	-	-	9,6
<b>Coût total pour l'État</b>												
Total coût État		9,5	7,6	5,7	3,8	1,9	-	-	-	-	-	28,5

Source : commission des finances du Sénat

### Estimations de la compensation perçue par la commune de Fessenheim et la communauté de communes Pays Rhin-Brisach en application du présent article

(en euros)



Source : commission des finances du Sénat

---

**C. UN ARTICLE QUI MET EN ŒUVRE UN ACCOMPAGNEMENT  
INDISPENSABLE POUR CES TERRITOIRES**

Étant donné la perte de recettes pour les territoires concernés par la fermeture d'une centrale, **il est indispensable de prévoir un mécanisme qui amortisse la transition. Au-delà de ce mécanisme, se pose la question de la reconversion de ces territoires.** Si l'on reprend l'exemple de Fessenheim, Sébastien Lecornu a installé en janvier dernier un comité de pilotage pour l'avenir du site, qui réunit les élus du territoire, des représentants du monde économique, des associations de protection de l'environnement et des partenaires allemands. Dans ce cadre, sont envisagées des actions afin de permettre une reconversion économique du territoire, une amélioration de sa desserte, la possibilité d'en faire un modèle de la transition énergétique et un site d'innovation pour l'industrie et les énergies du futur<sup>1</sup>.

**La fermeture de Fessenheim pose également la question de l'évolution du fonds national de garantie individuelle des ressources (FNGIR).** Depuis 2010, les collectivités « gagnantes » de la réforme de la taxe professionnelle sont prélevées d'un montant - gelé - permettant de compenser les collectivités « perdantes » de la réforme. Près de dix ans après, la réalité économique a pu changer considérablement : l'entreprise à l'origine d'un prélèvement au titre du FNGIR a pu fermer ou partir, mais le territoire continue à être prélevé, ce qui illustre les limites des mécanismes excessivement rigides. Sans que ce problème soit spécifique à ce territoire, il se présente avec une acuité particulière à Fessenheim, eu égard au niveau de la perte de ressources, du prélèvement au titre du FNGIR<sup>2</sup> et du manque d'activités alternatives.

En tout état de cause, **il faudra envisager dans les années qui viennent de sortir d'un mécanisme aussi rigide,** à la lumière notamment des évolutions réelles des ressources fiscales des collectivités territoriales depuis 2010.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

<sup>1</sup> Voir le dossier de presse de la troisième réunion du comité de pilotage du 3 octobre 2018.

<sup>2</sup> La commune de Fessenheim est prélevée à hauteur de 2,9 millions d'euros au titre du FNGIR, auquel s'ajoute le prélèvement de 1,3 million d'euros de la communauté de communes.



---

*ARTICLE 25 bis (nouveau)*  
*(Art. 96 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017.)*

**Précisions relatives à la compensation de l'exonération de contribution économique territoriale (CET) des entreprises suisses situées dans le secteur suisse de l'aéroport de Bâle-Mulhouse**

**Commentaire : le présent article précise les modalités de répartition de la dotation de compensation de l'exonération de contribution économique territoriale (CET) pour les entreprises suisses situées dans le secteur suisse de l'aéroport de Bâle-Mulhouse et indexe le montant de cette dotation sur l'inflation.**

## **I. LE DROIT EXISTANT**

L'aéroport franco-suisse de Bâle-Mulhouse se situe intégralement sur le sol français, mais son fonctionnement est régi par la convention internationale relative à la construction et à l'exploitation de l'aéroport de Bâle-Mulhouse<sup>1</sup> conclue par la France et la Suisse le 4 juillet 1949 à Berne.

L'article 14 de l'annexe II de la convention prévoyait que les conditions d'application des impôts et taxes françaises feraient l'objet d'un accord ultérieur entre les deux gouvernements. Il a fallu attendre 2017 pour que soit signé l'accord entre le Gouvernement de la République française et le Conseil fédéral suisse relatif à la fiscalité applicable dans l'enceinte de l'aéroport de Bâle-Mulhouse.

En l'absence de cet accord, **la plupart des entreprises établies dans le secteur douanier suisse de l'aéroport ne s'estimaient pas redevables des impôts en France**<sup>2</sup>. En 2016, les collectivités territoriales concernées<sup>3</sup> percevaient néanmoins un montant estimé à 3,3 millions d'euros au titre de la contribution économique territoriale (CET), c'est-à-dire à la fois la cotisation foncière des entreprises (CFE) et la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE).

---

<sup>1</sup> *Convention franco-suisse du 4 juillet 1949 relative à la construction et à l'exploitation de l'aéroport de Bâle-Mulhouse publiée par le décret n° 53-537 du 13 mai 1953.*

<sup>2</sup> *Selon le commentaire de l'article 44 du rapport n° 158 (2017-2018) de M. Albéric de Montgolfier, fait au nom de la commission des finances, déposé le 13 décembre 2017.*

<sup>3</sup> *Le département du Haut-Rhin, la région Grand-Est et la communauté d'agglomération 3 frontières.*

---

L'accord du 23 mars 2017, ratifié en décembre 2017<sup>1</sup>, a notamment prévu que **les entreprises du secteur suisse sont désormais exonérées d'impôts locaux<sup>2</sup> en France<sup>3</sup>.**

**En contrepartie, chaque année, 3,2 millions d'euros sont prélevés sur le montant de l'impôt sur les sociétés acquitté par l'établissement public dénommé « aéroport de Bâle-Mulhouse »<sup>4</sup>, à répartir entre les collectivités territoriales françaises ne percevant plus cette somme à la suite de la décision d'exonération d'impôts locaux.** Cette somme de 3,2 millions d'euros correspond à la moyenne du produit perçu par les collectivités territoriales concernées en 2015 et 2016. Dans le cas où le montant de l'impôt sur les sociétés est inférieur à 3,2 millions d'euros, c'est le montant effectivement perçu qui est versé aux collectivités concernées. Les modalités *« de l'actualisation [de ce montant] pour tenir compte de l'inflation sont fixées par un échange de lettres entre les autorités compétentes »<sup>5</sup>.*

Pour tenir compte de ces dispositions particulières, la loi de finances rectificative pour 2017<sup>6</sup> a prévu la création d'un **prélèvement sur les recettes (PSR) de l'État destiné à compenser la perte de recettes, pour les collectivités territoriales concernées, résultant de l'exonération de la CET et des taxes annexes sur les salaires françaises pour les entreprises exerçant leur activité dans le secteur douanier suisse.**

Ce prélèvement sur les recettes de l'État est compris au sein du PSR au titre de la compensation d'exonérations relatives à la fiscalité locale, prévu à l'article 28 du présent projet de loi de finances.

Comme le relevait votre commission des finances, **il ne s'agit pas « de compenser l'intégralité de l'exonération d'une taxe qui n'était que très partiellement acquittée, mais de préserver le niveau de recettes que ces collectivités recevaient ».**

Toutefois, la loi de finances rectificative pour 2017 ne précisait pas les modalités de répartition de ce prélèvement sur recettes entre les collectivités territoriales.

---

<sup>1</sup> Loi n° 2017-1742 du 22 décembre 2017 autorisant l'approbation de l'accord entre le Gouvernement de la République française et le Conseil fédéral suisse relatif à la fiscalité applicable dans l'enceinte de l'aéroport de Bâle-Mulhouse.

<sup>2</sup> Il s'agit non seulement de la CET mais aussi des taxes annexes sur les salaires : taxe d'apprentissage, participation des employeurs au développement de la formation professionnelle continue et participation des employeurs à l'effort de construction.

<sup>3</sup> Cf. le paragraphe 3 de l'article 5 de l'accord précité.

<sup>4</sup> Cf. le paragraphe 2 de l'article 1<sup>er</sup> de l'accord précité.

<sup>5</sup> Cf. le paragraphe 4 de l'article 1<sup>er</sup> de l'accord précité.

<sup>6</sup> Article 96 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017.

---

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

À l'initiative du Gouvernement et avec l'avis favorable de la commission des finances, l'Assemblée nationale a adopté le présent article additionnel, qui :

- prévoit que **le montant plafond de 3,2 millions d'euros** de prélèvement sur l'impôt sur les sociétés de l'établissement public « aéroport de Bâle-Mulhouse » **est actualisé chaque année** « *dans les conditions du paragraphe 4 de l'article 1 de l'accord* », c'est-à-dire **en tenant compte de l'inflation<sup>1</sup>** ;

- prévoit que la dotation de compensation est répartie entre les collectivités territoriales et les EPCI « *au prorata des produits qu'ils ont perçus pour l'année 2016 au titre de la cotisation foncière des entreprises et de la cotisation sur la valeur ajoutée des personnes morales entrant dans le champ de l'exonération prévue à l'article 5 de l'accord* » ;

- supprime la référence à la compensation de l'exonération des taxes annexes sur les salaires, dans la mesure où ces taxes ne sont pas perçues par les collectivités territoriales ;

- précise enfin que le mécanisme de compensation des pertes de bases de contribution économique territoriale ne s'applique pas aux pertes de ressources résultant de cette exonération de CET spécifique.

## III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

**La répartition prévue entre les collectivités territoriales et la communauté d'agglomération**, en fonction des recettes de CET effectivement perçues en 2016, **est cohérente avec l'objectif initial du dispositif de garantir un niveau de recettes équivalent aux collectivités et EPCI concernés**. Elle conduit à ce que la communauté d'agglomération 3 frontières perçoive 63 % du produit, contre 24 % pour le département et 13 % pour la région.

**Votre commission des finances est favorable à l'indexation du montant plafond de la dotation de compensation sur l'inflation, qui permettra aux collectivités concernées de percevoir, le cas échéant, une recette relativement dynamique**. Cette disposition favorable, prévue dès l'accord de mars 2017, est justifiée dans la mesure où, d'une part, la compensation ne correspond qu'aux recettes versées par quelques-unes des

---

<sup>1</sup> Selon les informations transmises par la direction de la législation fiscale (DLF) à votre rapporteur général, il s'agit de « l'évolution des prix à la consommation hors tabac constatée en France. L'actualisation intervient en appliquant à la somme déterminée l'année précédente – ou au montant de 3,2 millions d'euros s'agissant de 2017 – la variation depuis douze mois de l'indice des prix à la consommation hors tabac de l'ensemble des ménages, publié par l'Institut national de la statistique et des études économiques (INSEE) ».

entreprises suisses aux collectivités territoriales en 2016 (et non à la totalité des recettes qu'elles auraient dû percevoir) et où, d'autre part, le versement de ce montant plafond n'est pas garanti chaque année aux collectivités.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

*ARTICLE 26 (supprimé)*  
(Art. 149 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017)

**Neutralisation du montant de FCTVA versé sur la part de TVA affectée  
aux régions**

**Commentaire : le présent article, supprimé par l'Assemblée nationale, prévoyait de réduire la part de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) affectée aux régions depuis 2018.**

## **I. LE DROIT EXISTANT**

La loi de finances pour 2017<sup>1</sup> a prévu qu'à partir de 2018, la dotation globale de fonctionnement (DGF) des régions soit remplacée par une fraction de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Cette fraction correspond précisément au poids de la DGF 2017 des régions par rapport au produit net de TVA perçu par l'État en 2017, c'est-à-dire environ 2,5 %.

En remplaçant une dotation par l'affectation d'une part de TVA, il s'agit de donner aux régions une recette dynamique. **En 2018, les régions vont bien bénéficier de la dynamique de la TVA, et devraient percevoir 4,170 milliards d'euros, contre 4,025 milliards d'euros de DGF en 2017, soit + 145 millions d'euros<sup>2</sup>.**

Chaque année, le produit de TVA affecté aux régions est réparti entre elles en fonction de la DGF que chacune percevait en 2017.

Enfin, si le produit affecté aux régions représente un montant inférieur à la DGF notifiée en 2017, la différence est compensée à due concurrence par l'attribution d'une part de la TVA revenant à l'État.

Par ailleurs, **les régions perçoivent, comme les autres collectivités territoriales, des attributions au titre du fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée (FCTVA) : il s'agit d'une aide à l'investissement versée par l'État aux collectivités territoriales, non-assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), et qui, par conséquent, en supportent la charge finale.**

L'article L. 1615-1 du code général des collectivités territoriales prévoit en effet que « *les ressources du Fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée des collectivités territoriales comprennent les dotations ouvertes chaque année par la loi et destinées à **permettre progressivement le***

---

<sup>1</sup> Article 149 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

<sup>2</sup> Selon l'annexe au projet de loi de finances pour 2019 « Transferts financiers de l'État aux collectivités territoriales ».

---

*remboursement intégral de la taxe sur la valeur ajoutée acquittée par les collectivités territoriales et leurs groupements sur leurs dépenses réelles d'investissement ainsi que sur leurs dépenses d'entretien des bâtiments publics et de la voirie payées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2016 ».*

Depuis 2015, le taux de compensation forfaitaire est fixé à 16,404 % des dépenses éligibles réalisées<sup>1</sup>.

Le régime de droit commun<sup>2</sup> prévoit que le versement des attributions au titre du FCTVA est réalisé deux ans après réalisation de la dépense éligible, c'est-à-dire en année n+2. Toutefois, des dispositions spécifiques ont été introduites pour permettre un versement en année n+1, voire en année n.

En 2016, les régions ont ainsi bénéficié de 9 %<sup>3</sup> du montant du FCTVA, soit environ 450 millions d'euros.

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article propose de minorer, à compter de 2019, la fraction de TVA versée aux régions, afin de « *neutraliser le montant de FCTVA versé sur la part de TVA affectée aux régions* »<sup>4</sup>.

Plus précisément, la part de TVA versée chaque année aux régions serait diminuée du produit correspondant à l'application d'un taux de 0,32 %<sup>5</sup> aux dépenses éligibles au FCTVA réalisées à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2019.

**En 2019, l'application de cette mesure conduirait à une perte pour les régions évaluée à 14 millions d'euros<sup>6</sup>, correspondant uniquement aux dépenses réalisées à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2019 et dont le versement au titre du FCTVA intervient dans l'année. En effet, selon les évaluations préalables, « seules 13 % des dépenses d'investissement éligibles au FCTVA donnent lieu à un versement par l'État l'année même de leur réalisation ». La perte pour les régions augmenterait ensuite progressivement, pour atteindre environ 115 millions d'euros en 2021.**

---

<sup>1</sup> Ce taux forfaitaire est appliquée quel que soit le taux de TVA applicable à la dépense ; son calcul intègre une réfaction tenant compte de la part de TVA reversée par la France au budget de l'Union européenne.

<sup>2</sup> Premier alinéa du II de l'article 1615-6 du code général des collectivités territoriales (CGCT).

<sup>3</sup> Selon l'annexe au projet de loi de finances pour 2019 « Transferts financiers de l'État aux collectivités territoriales ».

<sup>4</sup> Selon l'exposé des motifs du présent article.

<sup>5</sup> Ce taux correspond à la différence entre le taux forfaitaire actuel (16,404 %) et le taux qu'il conviendrait d'appliquer pour tenir compte de la part de TVA non perçue par l'État car versée aux régions (ce taux s'élève à 16,084 %).

<sup>6</sup> Selon les évaluations préalables.

---

### III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Saisie de 18 amendements de suppression, dont un de Joël Giraud, rapporteur général au nom de la commission des finances, **l'Assemblée nationale a supprimé le présent article**, avec un avis favorable du Gouvernement, afin de « *ne pas contrevenir à l'engagement initialement pris par l'État de faire bénéficier les régions de la dynamique de la TVA, et afin de renforcer le lien de confiance entre les régions et le Gouvernement* »<sup>1</sup>.

### IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

**Votre commission des finances se félicite de la suppression de cet article**, qui remettait en cause l'équilibre des relations financières entre l'État et les régions défini à la fin de l'année 2016.

L'adoption du présent article aurait conduit à **une perte significative** (plus de 110 millions d'euros) de la dynamique de la ressource transférée à partir de 2018 aux régions, à comparer aux 145 millions d'euros perçus par les régions en 2018, grâce à la dynamique de TVA.

Cette initiative du Gouvernement montre que le remplacement d'une dotation (en l'occurrence la DGF) par l'affectation d'un impôt national aux collectivités territoriales, ne protège pas nécessairement leurs ressources.

**Décision de la commission : votre commission vous propose de confirmer la suppression de cet article.**

---

<sup>1</sup> Exposé sommaire de l'amendement n° I-2629 présenté par M. Giraud, rapporteur général au nom de la commission des finances.

ARTICLE 27

*(Art. L. 522.19 [nouveau] et L. 542-6 du code de l'action sociale et des familles, 4 et 52 de la loi n° 2003-1200 du 18 décembre 2003 portant décentralisation en matière de revenu minimum d'insertion et créant un revenu minimum d'activité, 7 de la loi n° 2008-1249 du 1<sup>er</sup> décembre 2008 généralisant le revenu de solidarité active et réformant les politiques d'insertion, art. L. 3334-16-2, L. 3335-3, L. 4425-23 du code général des collectivités territoriales, section 3 ter [nouvelle] du chapitre IV du titre III du livre III de la troisième partie du code général des collectivités territoriales, 46 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006, 46 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014, 59 de la loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003 de finances pour 2004, 51 de la loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008 de finances pour 2009, 39 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012)*

**Recentralisation du revenu de solidarité active (RSA)  
en Guyane et à Mayotte**

**Commentaire : le présent article opère la recentralisation du financement et de l'attribution du revenu de solidarité active (RSA) à Mayotte et en Guyane. Il prévoit également l'allongement de la durée préalable de séjour pour les étrangers de 5 à 15 ans pour être éligible au RSA en Guyane.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

**A. LE REVENU DE SOLIDARITÉ ACTIVE À MAYOTTE ET EN GUYANE**

Le revenu de solidarité active (RSA) a été mis en place en France métropolitaine par la loi du 1<sup>er</sup> décembre 2008 généralisant le revenu de solidarité active et réformant les politiques d'insertion<sup>1</sup>, par la fusion du revenu minimum d'insertion (RMI), de l'allocation pour parent isolé (API) et des dispositifs d'intéressement à la reprise d'activité qui leur étaient associés. Il assure aux personnes sans ressources un niveau minimum de revenu qui varie selon la composition du foyer. Le RSA est ouvert, sous certaines conditions, aux personnes d'au moins 25 ans et aux jeunes actifs de 18 à 24 ans s'ils sont parents isolés ou justifient d'une certaine durée d'activité professionnelle.

---

<sup>1</sup> Loi n° 2008-1249 du 1<sup>er</sup> décembre 2008 généralisant le revenu de solidarité active et réformant les politiques d'insertion.



---

Aux termes de l'article L. 262-4 du code de l'action sociale et des familles, le bénéfice du revenu de solidarité active est subordonné au respect, par le bénéficiaire, des conditions suivantes :

- être âgé de plus de vingt-cinq ans ou assumer la charge d'un ou plusieurs enfants nés ou à naître ;
- être français ou titulaire, depuis au moins cinq ans, d'un titre de séjour autorisant à travailler<sup>1</sup> ;
- ne pas être élève, étudiant ou stagiaire ;
- ne pas être en congé parental, sabbatique, sans solde ou en disponibilité.

Les trois dernières conditions ne sont pas applicables aux personnes isolées assumant la charge d'un ou de plusieurs enfants ou des femmes isolées en état de grossesse.

Aux termes de l'article L. 262-3 du code de l'action sociale et des familles, « le montant forfaitaire mentionné à l'article L. 262-2 est fixé par décret. Il est revalorisé le 1<sup>er</sup> avril de chaque année par application du coefficient mentionné à l'article L. 161-25 du code de la sécurité sociale ». Au 1<sup>er</sup> avril 2018, **le montant forfaitaire pour une personne seule et sans enfant est de 550,93 euros<sup>2</sup>**, et de 826,40 euros pour un couple sans enfant.

**Le RSA a été étendu, dans les conditions de droit commun, à tous les départements d'outre-mer en 2010<sup>3</sup> à l'exception de Mayotte** où il a été déployé en 2012 avec plusieurs adaptations concernant ses conditions d'éligibilité et son montant<sup>4</sup> :

- le bénéficiaire doit être français ou titulaire, depuis au moins quinze ans, au lieu de cinq ans, d'un titre de séjour autorisant à travailler en vertu des dispositions de l'ordonnance du 26 avril 2000<sup>5</sup> ;
- le RSA majoré et le RSA jeune ne sont pas applicables ;
- le montant forfaitaire ainsi que le forfait logement sont inférieurs de moitié de ceux applicables en métropole et dans les autres départements

---

<sup>1</sup> Cette condition ne s'applique pas notamment aux réfugiés, aux bénéficiaires de la protection subsidiaire, aux apatrides et aux étrangers titulaires de la carte de résident ou d'un titre de séjour prévu par les traités et accords internationaux et conférant des droits équivalents.

<sup>2</sup> Décret n° 2018-324 du 3 mai 2018 portant revalorisation du montant forfaitaire du revenu de solidarité active.

<sup>3</sup> Ordonnance n° 2010-686 du 24 juin 2010 portant extension et adaptation dans les départements d'outre-mer, à Saint-Barthélemy, Saint-Martin et Saint-Pierre-et-Miquelon de la loi n° 2008-1249 du 1<sup>er</sup> décembre 2008 généralisant le revenu de solidarité active et réformant les politiques d'insertion.

<sup>4</sup> Ordonnance n° 2011-1641 du 24 novembre 2011 portant extension et adaptation du revenu de solidarité active au département de Mayotte.

<sup>5</sup> Ordonnance n° 2000-373 du 26 avril 2000 relative aux conditions d'entrée et de séjour des étrangers à Mayotte

---

d'outre-mer. Au 1<sup>er</sup> avril 2018, le **montant forfaitaire pour une personne seule et sans enfant est de 275,47 euros<sup>1</sup>**, et de 413,21 euros pour un couple sans enfant ;

- le dépôt de la demande et l'instruction du RSA sont assurés pour le compte du département par la caisse gestionnaire du régime des prestations familiales à Mayotte, c'est-à-dire la caisse de sécurité sociale de Mayotte (CSSM) ; celle-ci assure également le service de l'allocation en l'absence d'une caisse d'allocations familiales.

## **B. DES DIFFICULTÉS DE MISE EN ŒUVRE DANS CES DÉPARTEMENTS**

### **1. Une succession de dispositifs de compensation**

En 2004, l'État a transféré aux départements le RMI qui a fusionné avec l'allocation pour parent isolé (API) pour créer le RSA à partir de 2009. Dans ces deux collectivités, comme pour le reste du territoire français, le RSA, est donc **financé par le département<sup>2</sup>** dans lequel le demandeur réside ou a élu domicile<sup>3</sup>.

Le transfert de cette compétence de l'État vers les départements s'est accompagné, à partir de 2004, de **l'attribution de ressources équivalentes** à celles qui étaient consacrées à leur exercice par l'État l'année précédant le transfert, c'est-à-dire en 2003<sup>4</sup>.

Les départements ont ainsi perçu **une part de taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers (TIPP)<sup>5</sup>** – devenue taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE), pour un montant total de **4,9 milliards d'euros<sup>6</sup> au titre de leur droit à compensation**.

Par ailleurs, après un versement exceptionnel de 457 millions d'euros aux départements en 2005 conduisant l'État à financer intégralement la dépense de RMI en 2004, un **fonds de mobilisation départementale pour l'insertion (FMDI)** a été créé en 2005<sup>7</sup> : initialement doté de 100 millions d'euros en 2006, son montant a été porté à **500 millions d'euros chaque**

---

<sup>1</sup> Décret n° 2018-324 du 3 mai 2018 portant revalorisation du montant forfaitaire du revenu de solidarité active.

<sup>2</sup> Article L. 262-24 du code de l'action sociale et des familles.

<sup>3</sup> Article L. 262-13 du code de l'action sociale et des familles.

<sup>4</sup> La loi n° 2003-1200 du 28 décembre 2003 portant décentralisation en matière de revenu minimum d'insertion et créant un revenu minimum d'activité prévoyant un transfert de compétences à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2004.

<sup>5</sup> Article 59 de la loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003 de finances pour 2004.

<sup>6</sup> Arrêté du 17 août 2006 fixant le montant du droit à compensation résultant pour les départements du transfert du revenu minimum d'insertion et du revenu minimum d'activité en application de la loi n° 2003-1200 du 18 décembre 2003 portant décentralisation du revenu minimum d'insertion et créant un revenu minimum d'activité.

<sup>7</sup> Article 37 de la loi n° 2005-1719 de finances pour 2006.

**année** pendant trois ans de 2006 à 2008<sup>1</sup>, puis régulièrement<sup>2</sup> reconduit pour chaque année de 2009 à 2017, avant d'être pérennisé à partir de 2018<sup>3</sup>. Ce fonds<sup>4</sup> s'applique à Mayotte depuis 2017<sup>5</sup>.

À la suite de la généralisation du RSA en 2008, **une nouvelle compensation de 761 millions d'euros<sup>6</sup>, sous forme de fraction de TICPE<sup>7</sup>**, a été versé aux départements.

Dans les départements d'outre-mer (hors Mayotte), à Saint-Pierre-et-Miquelon, Saint-Martin et Saint-Barthélemy, la généralisation du RSA est entrée en vigueur en 2011<sup>8</sup>, conduisant à une compensation supplémentaire, par le biais d'une nouvelle fraction de TICPE, de 161,4 millions d'euros à partir de 2012.

En outre, après la **mise en place du RSA à Mayotte** à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2012<sup>9</sup>, désormais pour environ 50 % du montant de droit commun, le montant du droit à compensation a été arrêté<sup>10</sup> à 15,3 millions d'euros à partir de 2014. Cette compensation a été financée par l'attribution d'une fraction de tarif de TICPE<sup>11</sup> **spécifique à Mayotte**.

Enfin, à partir de 2014<sup>12</sup>, **le produit des frais de gestion de la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) a été affecté aux départements** (hors Mayotte) : la première part tient compte du reste à charge des départements en matière d'allocations individuelles de solidarité (AIS) et la seconde part poursuit un objectif de péréquation. En 2018, 959 millions d'euros sont prévus au titre de ce « dispositif de compensation péréquée ».

---

<sup>1</sup> Article 14 de la loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006 de finances rectificative pour 2006.

<sup>2</sup> Cf. article L. 334-16-2 du code général des collectivités territoriales (CGCT).

<sup>3</sup> Article 89 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

<sup>4</sup> Désormais codifié à l'article L. 3334-16-2 du code général des collectivités territoriales.

<sup>5</sup> Loi n° 2017-256 du 28 février 2017 de programmation relative à l'égalité réelle outre-mer.

<sup>6</sup> Arrêté du 21 janvier 2013 constatant le montant du droit à compensation des charges nettes résultant pour les départements de métropole du transfert de compétence prévu par la loi n° 2008-1249 du 1<sup>er</sup> décembre 2008 généralisant le revenu de solidarité active et réformant les politiques d'insertion.

<sup>7</sup> Article 51 de la loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008 de finances pour 2009.

<sup>8</sup> Ordonnance n° 2010-686 du 24 juin 2010 portant extension et adaptation dans les départements d'outre-mer, à Saint-Barthélemy, Saint-Martin et Saint-Pierre-et-Miquelon de la loi n° 2008-1249 du 1<sup>er</sup> décembre 2008 généralisant le revenu de solidarité active et réformant les politiques d'insertion.

<sup>9</sup> Ordonnance n° 2011-1641 du 24 novembre 2011 portant extension et adaptation du revenu de solidarité active au département de Mayotte.

<sup>10</sup> Arrêté du 25 mars 2016 constatant le montant du droit à compensation des charges nettes résultant pour le Département de Mayotte de la création de compétence prévu par l'ordonnance n° 2011-1641 du 24 novembre 2011 portant extension et adaptation du revenu de solidarité active au Département de Mayotte.

<sup>11</sup> Article 39 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

<sup>12</sup> Article 42 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.

Par ailleurs, **l'accord de Guyane** du 21 avril 2017 – Protocole « Pou Lagwiyann dékolé » prévoit que « *le Gouvernement portera la part de la [collectivité territoriale de Guyane] dans le fonds de compensation du RSA à 50 millions d'euros en 2017 et le maintiendra à un niveau équivalent en 2018 et 2019, pour un total de 150 millions d'euros* ».

## **2. Des difficultés spécifiques**

Du fait de la dégradation de la conjoncture économique et d'un contexte démographique, socioéconomique et géographique particulier, la Guyane et Mayotte rencontrent d'importantes difficultés à exercer leurs compétences en matière d'instruction et de financement du RSA.

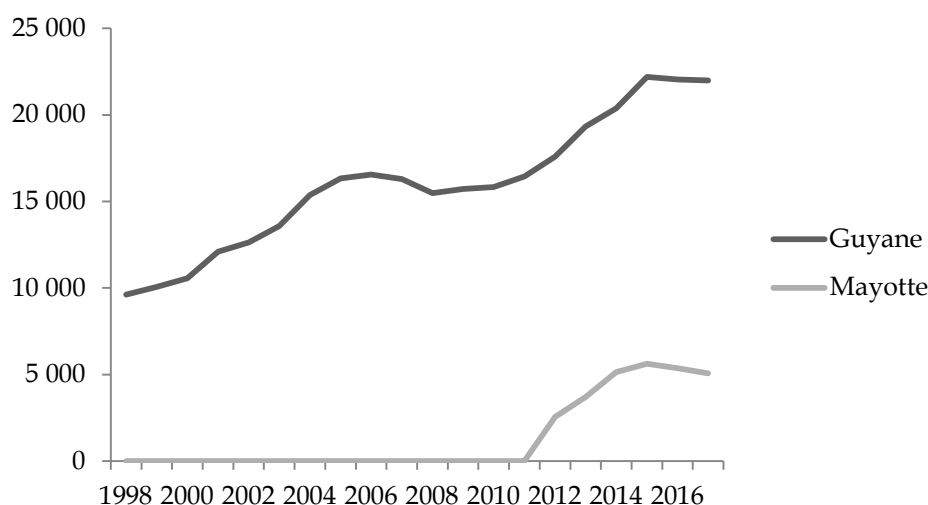
Ce contexte se caractérise, principalement, par un **accroissement démographique élevé**, supérieur à celui constaté en France métropolitaine, une population comparativement très jeune (les moins de 20 ans représentant 42,3 % de la population guyanaise et 54,5 % de la population mahoraise, contre 24 % en France métropolitaine), une proportion plus importante de familles nombreuses et de familles monoparentales (ces dernières constituant 39,1 % des familles guyanaises) et, enfin, une **forte pression migratoire**.

Sur le plan économique, **la situation du marché du travail** n'est pas favorable à une diminution, à court terme, des dépenses relatives au RSA. Le taux de chômage élevé et l'absence de débouchés rendent difficile l'insertion par le travail et contribuent à accroître la précarité.

Sur le plan institutionnel, la réorganisation des collectivités territoriales a conduit à engager une refonte des modalités de mise en œuvre de leurs missions. Ainsi en est-il notamment en Guyane avec une collectivité unique, dénommée collectivité territoriale de Guyane, résultant de la fusion du département et de la région de Guyane, créée à la fin de l'année 2015.

Ainsi, le taux de croissance du nombre de bénéficiaires du RSA est bien plus élevé à Mayotte et en Guyane qu'en métropole ou dans les autres départements et territoires d'outre-mer. Selon l'évaluation préalable du présent article, entre décembre 2012 et décembre 2017, le nombre de foyers bénéficiaires en Guyane est passé de 17 435 bénéficiaires à 22 118 (soit un taux d'évolution de + 26,9 %), tandis qu'à Mayotte, le nombre de foyers bénéficiaires est passé de 2 551 à 5 467 (soit + 114 %).

**Évolution du nombre de bénéficiaires du RMI-API (1993-2011),  
du RSA « socle » (2011) puis du RSA (2016)**



Source : commission des finances, d'après les chiffres de la CNAF

Selon l'évaluation préalable de l'article, cette évolution entraîne une **évolution des restes à charge qui n'est pas soutenable** pour les deux collectivités ; ce dernier représentait plus de 45,4 millions d'euros en 2016, les recettes de compensation ne couvrant que 68,6 % de la dépense de la collectivité. Ainsi, la Guyane était le département de France où le reste à charge du RSA par habitant est le plus élevé (185 euros)<sup>1</sup>.

À Mayotte, le reste à charge est, en valeur absolue, moins élevé, mais son montant est très dynamique (+ 66 % entre 2015 et 2016). Rapporté au nombre d'habitants, il était de 42,5 euros en 2016.

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

### A. LA RECENTRALISATION DE L'ATTRIBUTION ET DU FINANCEMENT DU RSA EN GUYANE ET À MAYOTTE

Le présent article vise à recentraliser le RSA vers l'État - c'est-à-dire soit vers la caisse d'allocations familiales de Guyane, soit vers la caisse de sécurité sociale de Mayotte - qu'il s'agisse de l'attribution de la prestation, de l'instruction des demandes, du financement des allocations ou de l'orientation des bénéficiaires. Le service public de l'emploi (dont Pôle emploi) et la collectivité concernée conservent leurs compétences en matière d'insertion professionnelle et sociale.

<sup>1</sup> Rapport sur la refonte de la fiscalité locale, Dominique Bur et Alain Richard, 9 mai 2018.

Le I du présent article crée un nouvel article L. 522-19 au sein du code de l'action sociale et des familles mettant en place un droit dérogatoire pour l'application des dispositions législatives relatives au RSA en Guyane.

Ce nouvel article permet le transfert de l'ensemble des compétences relatives au RSA de la collectivité territoriale de Guyane vers l'État, et dispose en particulier que le RSA est attribué « *pour le compte de l'État par la CAF au demandeur qui réside dans le ressort de la collectivité territoriale de Guyane ou y a élu domicile* ». En conséquence, la CAF est chargée de l'instruction administrative de la demande (6° du I) et de l'orientation du bénéficiaire vers un organisme d'insertion professionnelle ou sociale (13° du I). Le financement de cette allocation est assuré par l'État (10° du I).

Le II du présent article effectue des modifications semblables à l'article L. 542-6 du code de l'action sociale et des familles relatif à l'application du RSA à Mayotte. C'est, dans cette collectivité, la Caisse de sécurité sociale de Mayotte (CSSM) qui assurera l'instruction des dossiers pour le compte de l'État, et non plus du département. En outre, « *les frais de gestion supplémentaires exposés par la caisse gestionnaire du régime des prestations familiales à Mayotte, au titre des nouvelles compétences qui lui sont déléguées* » seront financés par l'État (8° du II).

Les autres dispositions du I et du II effectuent les coordinations nécessaires pour adapter à cette recentralisation vers l'État les procédures de contrôle et d'échanges d'information, de recours et de récupération, ainsi que de lutte contre la fraude.

Il est notamment prévu la conclusion d'une convention entre l'État et la caisse gestionnaire du régime des prestations familiales à Mayotte ou la caisse d'allocations familiales de Guyane. Cette convention précise en particulier :

- les conditions dans lesquelles le revenu de solidarité active est instruit, attribué, servi et contrôlé par la caisse gestionnaire du régime des prestations familiales à Mayotte ou la caisse d'allocations familiales de Guyane pour l'État ;

- les modalités d'exercice par la caisse gestionnaire du régime des prestations familiales à Mayotte ou la caisse d'allocations familiales de Guyane des compétences déléguées par l'État en matière d'orientation des bénéficiaires ;

- les objectifs fixés par l'État l'exercice des compétences déléguées, ainsi que les modalités de contrôle et d'évaluation de leur réalisation, notamment en matière d'instruction, d'orientation et de lutte contre la fraude ;

---

- les engagements de qualité de service et de contrôle pris par la caisse gestionnaire du régime des prestations familiales à Mayotte auprès de l'État, notamment afin de favoriser l'accès au revenu de solidarité active et de limiter les paiements indus ;

- les modalités d'échange de données entre les parties.

***B. L'ALLONGEMENT DE 5 À 15 ANS DE LA DURÉE PRÉALABLE DE SÉJOUR POUR LES ÉTRANGERS AFIN D'ÊTRE ÉLIGIBLE AU RSA EN GUYANE***

Le I du présent article prévoit d'allonger de cinq à quinze ans la durée préalable de détention d'un titre de séjour autorisant à travailler pour qu'un étranger soit éligible au RSA en Guyane.

Il introduit également une condition d'une durée de cinq ans pour bénéficier du RSA majoré (lorsque le demandeur est dans une situation d'isolement avec au moins un enfant à charge) qui est actuellement ouvert sur la seule condition de la régularité du séjour en France.

***C. LES MODALITÉS D'ENTRÉE EN VIGUEUR***

Le IV du présent article prévoit que les modifications relatives au RSA **entrent en vigueur à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019** et qu'elles sont applicables à tout nouveau bénéficiaire à partir de cette date. Il est toutefois précisé :

- que les personnes bénéficiant du RSA majoré en Guyane avant l'entrée en vigueur des nouvelles conditions d'éligibilité conservent le bénéfice de ce droit jusqu'à l'expiration de ce dernier. Les nouvelles règles s'appliquent ainsi uniquement aux nouvelles situations d'isolement nées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019 ;

- que les personnes étrangères qui ont bénéficié du RSA en Guyane avant l'entrée en vigueur des nouvelles conditions d'éligibilité et qui ont été radiées à compter du 1<sup>er</sup> septembre 2018 de la liste des bénéficiaires pour dépassement de ressources ne se voient pas imposer les nouvelles conditions d'éligibilité pour toute demande effectuée avant le 31 décembre 2020 ;

- que les indus, rappels et recours ne sont instruits par la CAF de Guyane ou la CSSM que lorsque le fait générateur ou le recours exercé par le bénéficiaire est postérieur au 1<sup>er</sup> janvier 2019. Autrement dit, les collectivités concernées assument les conséquences financières des décisions rendues pour ceux dont le fait générateur ou le recours exercé est antérieur à cette date.

---

#### **D. LA COMPENSATION FINANCIÈRE DU TRANSFERT À L'ÉTAT DU FINANCEMENT DU RSA**

**Le V** du présent article prévoit que la recentralisation du RSA à Mayotte et en Guyane « *ainsi que le transfert de la charge du financement de cette allocation s'accompagnent de l'attribution à l'État de ressources équivalentes à celles qui étaient consacrées à leur exercice par la collectivité territoriale de Guyane et le Département de Mayotte* ».

Plus précisément, **le VI** prévoit que le montant du droit à compensation pour l'État est ainsi égal « *à la moyenne sur la période de 2016 à 2018 des dépenses relatives à l'allocation [de RSA] (...) exposées par les collectivités territoriales incluant la valorisation financière des emplois exprimés en équivalent temps plein travaillé non transférés à l'État affectés à l'attribution de l'allocation* ». Néanmoins, en raison de l'absence de données fiables dans l'immédiat pour l'année 2018, il est prévu que, pour l'année 2019, un « *montant prévisionnel du droit à compensation pour l'État est calculé* », qui correspond à la moyenne des dépenses sur la période de 2015 à 2017. Selon les évaluations préalables, « *le transfert à l'État de la compétence du RSA pour la collectivité de Guyane et le Département de Mayotte a pour effet d'augmenter les dépenses de l'État à hauteur respectivement de 142 millions d'euros et 22,7 millions d'euros au titre des dépenses de guichet en 2019, et de 0,6 million d'euros et de 0,1 million d'euros au titre des dépenses de personnel* ».

À partir du 1<sup>er</sup> janvier 2019, l'État ne verse plus à la collectivité territoriale de Guyane et au département de Mayotte les différentes compensations ou allocations prévues à la suite du transfert du RSA, à savoir : les fractions du produit de TICPE, les ressources du fonds de mobilisation départementale pour l'insertion (FMDI) et du dispositif de compensation péréquée (**VII**).

En outre, **le VIII** précise qu'« *afin d'assurer la compensation intégrale (...) des charges transférées [à l'État] par la collectivité territoriale de Guyane, il n'est pas procédé au versement prévu en 2019 au titre de la dotation exceptionnelle de compensation du revenu de solidarité active mentionnée par l'Accord de Guyane du 21 avril 2017* ».

De la même façon, **le IX** prévoit qu'« *afin d'assurer la compensation intégrale (...) des charges transférées [à l'État] par le Département de Mayotte, il est procédé à une réfaction de la dotation forfaitaire de la dotation globale de fonctionnement* ». Le montant de cette réfaction correspond à la différence entre le droit à compensation, pour l'État, et le montant que ce dernier a versé, en 2018, à Mayotte, au titre du FMDI et de la part de TICPE qui lui a été attribuée depuis la mise en place du RSA dans ce département, en 2012. Un montant prévisionnel de 5,8 millions d'euros<sup>1</sup> est prévu pour 2019, qui sera ajusté en 2020 en fonction des compensations définitivement établies.

---

<sup>1</sup> Cf. commentaire de l'article 23 du présent rapport.



---

**Les X et XI** prévoient qu'à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2019, les dispositions relatives à la compensation du transfert du RSA (anciennement RMI) ne s'appliquent pas à la collectivité territoriale de Guyane et au Département de Mayotte.

**Le XII** adapte l'article L. 3334-16-2 du code général des collectivités territoriales (CGCT) relatif au FMDI :

- **les 1<sup>o</sup>, 3<sup>o</sup> et 4<sup>o</sup>** procèdent à diverses coordinations ;

- **le 2<sup>o</sup>** prévoit que la Guyane et Mayotte ne sont plus éligibles au FMDI à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2019 ; en outre, bien que le montant du FMDI reste fixé à 500 millions d'euros, il « *est diminué du montant total des crédits attribués à la collectivité territoriale de Guyane et au Département de Mayotte au titre de ce fonds en 2018* », soit 8,1 millions d'euros<sup>1</sup> ;

- enfin, **le 5<sup>o</sup>** prévoit que les modalités de répartition, entre département, de la troisième enveloppe de la troisième part (insertion) du FMDI, attribuée au titre des contrats de travail aidés cofinancés par les départements, sont désormais fixées par décret.

**Le XIII** procède à la codification à droit constant du dispositif de compensation péréquée prévu par la loi de finances pour 2014, désormais prévu à l'article L. 3334-16-3 du CGCT (**A et C**), en précisant que l'État se substitue à la collectivité territoriale de Guyane<sup>2</sup> pour le versement (**B**).

Enfin, **le XIV** modifie, à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2019, la fraction de tarif de TICPE attribuée aux départements en compensation du transfert du RSA et sa répartition entre département (**A et B**) et supprime la fraction de tarif de TICPE attribuée spécifiquement à Mayotte au titre de la compensation des charges résultant de la création du RSA dans ce département (**C**).

### III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté, à l'initiative de sa commission des finances, 25 amendements rédactionnels.

### IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

**La recentralisation du revenu de solidarité active (RSA) à Mayotte et en Guyane** est justifiée par les difficultés spécifiques de ces territoires. Elle est de nature à améliorer la situation du Conseil départemental de Mayotte et de la Collectivité territoriale de Guyane.

---

<sup>1</sup> Cf. commentaire de l'article 28 du présent rapport.

<sup>2</sup> Le Département de Mayotte n'était pas éligible à ce dispositif.

Il convient de noter que pour calculer la compensation de la recentralisation du RSA à Mayotte et en Guyane, c'est la moyenne des dépenses enregistrées lors des trois derniers exercices qui est prise en compte.

En outre, le présent article ne tient pas compte de la promesse du Président de la République de « démonétiser » le RSA en Guyane, qui aurait pour avantage de limiter les risques de « fuite des capitaux » vers les pays frontaliers et permettrait de diminuer le taux de non-recours à cette prestation.

Votre rapporteur général vous propose d'adopter un amendement FINC.42 de clarification et de coordination.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.**

## ARTICLE 28

### **Évaluation des prélèvements opérés sur les recettes de l'État au profit des collectivités territoriales**

**Commentaire : le présent article détaille l'évolution des prélèvements sur les recettes de l'État destinés aux collectivités territoriales.**

#### **I. LE DROIT EXISTANT**

Selon l'article 6 de la loi organique n° 2001-692 du 1<sup>er</sup> août 2001 relative aux lois de finances (LOLF), l'évaluation des prélèvements sur recettes (PSR) de l'État au profit des collectivités territoriales *« sont, dans leur destination et leur montant, définis et évalués de façon précise et distincte »*.

#### **II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ**

Le présent article prévoit qu'en 2019, **les PSR au profit des collectivités territoriales sont évalués à 40,47 milliards d'euros.**

### Évolution des prélèvements sur recettes au profit des collectivités territoriales par rapport à 2018 - Projet de loi de finances -

*(en millions d'euros en autorisations d'engagements)*

	LFI 2018	PLF 2019 à périmètre constant	Évolution PLF 2019 constant/ LFI 2018		Mesure de transfert et de périmètre	PLF 2019 à périmètre courant
			(en M€)	(en %)		
Dotation globale de fonctionnement	26 960	26 959	- 1	0%	- 6	26 953
Dotation spéciale pour le logement des instituteurs	13	11	- 2	- 13%	-	11
Compensation des pertes de base de la taxe professionnelle et de redevance des mines	74	74	0	0%	-	74
Fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée	5 612	5 649	37	1%	-	5 649
PSR de l'État au titre de la compensation d'exonérations relatives à la fiscalité locale	2 079	2 200	121	6%	-	2 200
Dotation pour transferts de compensations d'exonérations de fiscalité directe locale (Dot <sup>2</sup> )	530	500	- 30	- 6%	-	500
Dotation élu local	65	65	0	0%	-	65
PSR de l'État au profit de la collectivité de Corse	41	41	0	0%	-	41
Fonds de mobilisation départementale pour l'insertion	500	500	0	0%	- 8	492
Dotation départementale d'équipement des collèges	326	326	0	0%	-	326
Dotation régionale d'équipement scolaire	661	661	0	0%	-	661
Dotation globale de construction et d'équipement scolaire	3	3	0	0%	-	3
Dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle	2 940	2 977	37	1%	-	2 977
Dotation de compensation de la réforme de la taxe sur les logements vacants	4	4	0	0%	-	4
Dotation de compensation de la réforme de la fiscalité à Mayotte	99	107	8	8%	-	107
Dotation de garantie des reversements des FDPTP	333	284	- 49	- 15%	-	284
Fonds de compensation des nuisances aéroportuaires	7	7	0	0%	-	7
PSR de compensation du versement transport	82	91	9	10%	-	91
PSR Guyane	18	27	9	50%	-	27
<b>Total des PSR</b>	<b>40 347</b>	<b>40 485</b>	<b>138</b>	<b>0%</b>	<b>- 14</b>	<b>40 470</b>

Source : commission des finances du Sénat à partir des données de la direction du budget - En grisé les PSR tout ou partie variables d'ajustement

---

### III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté à un amendement rédactionnel, à l'initiative de Joël Giraud, rapporteur général de la commission des finances, ayant reçu un avis favorable du Gouvernement.

### IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Par rapport à 2018, à périmètre constant, les prélèvements sur recettes au profit des collectivités territoriales sont globalement stables.

Toutefois, **cette stabilité globale ne doit pas masquer d'une part, des variations individuelles différentes ni, d'autre part, des évolutions spécifiques** en fonction des différents prélèvements sur recettes.

En particulier, on peut noter :

- **une diminution de la dotation globale de fonctionnement (DGF) d'un million d'euros.** Cette évolution résulte de la non-reconduction en 2019 d'un abondement exceptionnel de la DGF au titre du financement du fonds d'aide au relogement d'urgence (FARU)<sup>1</sup> ;

- **la diminution de la dotation de compensation pour transferts des compensations d'exonération de fiscalité directe locale et des Fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle (FDPTP), à hauteur de respectivement 30 millions d'euros et 49 millions d'euros,** ces deux dotations faisant partie des variables d'ajustement ;

- **l'augmentation de la dotation de compensation de la réforme de la taxe professionnelle (DCRTP) par rapport à la loi de finances pour 2018.** Si l'article 23 du présent projet de loi de finances prévoit bien une minoration de la DCRTP à hauteur de 65 millions d'euros en 2019, dans le même temps, il revient sur la minoration de la DCRTP des EPCI prévue par la loi de finances pour 2018. La base de calcul de la minoration n'est donc pas de 2 940 millions d'euros mais de 3 042 millions d'euros<sup>2</sup> ;

- **le dynamisme de la compensation d'exonérations au titre de la fiscalité locale,** du fait de la prise en charge par l'État de l'exonération de cotisation foncière des entreprises (CFE), à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019, pour les redevables dont le chiffre d'affaires est inférieur à 5 000 euros par an, introduite par l'article 97 de la loi de finances pour 2018 et figurant à l'article 1647 D du code général des impôts.

---

<sup>1</sup> En l'espèce, la DGF n'avait vocation qu'à constituer un vecteur, cet abondement ayant vocation à être transféré sur un compte de tiers.

<sup>2</sup> 2 940 millions d'euros (montant prévu en LFI 2018) + 107 millions d'euros (coût de la non-minoration de DCRTP des EPCI en 2018) - 5 millions d'euros (minoration de la DCRTP du bloc communal plus élevée que prévu du fait d'un nombre de communes DSU moins important).

Ces différents éléments sont détaillés dans le commentaire de l'article 23 du présent rapport.

Par coordination avec son amendement FINC.41 à l'article 23 (non minoration des FDPTP en 2019), **vo**tre commission des finances vous propose un amendement FINC.43 majorant de 49,1 millions d'euros le montant des FDPTP.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.**

## **B. – Impositions et autres ressources affectées à des tiers**

### *ARTICLE 29*

*(Intitulé de la section XI du chapitre I<sup>er</sup> bis du titre III de la deuxième partie du livre I<sup>er</sup>, art. 235 ter ZD, 1600, 1609 novovicies, 1609 tricies, 1647 et 1609 sextrices du code général des impôts, art. L. 3512-19 et L. 3513-12 du code de la santé publique, intitulé de la section unique du chapitre unique du titre I<sup>er</sup> du livre IV, art. L. 411-1 et L. 411-2 du code du sport, art. L. 1261-19 du code des transports, art. 59 de la loi n° 99-1172 du 30 décembre 1999 de finances pour 2000, art. 46 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006, art. 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012, art. 43 de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013 et art. 48 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016)*

### **Mesures relatives à l’ajustement des ressources affectées à des organismes chargés de missions de service public**

**Commentaire : le présent article modifie le régime de plafonnement de certaines taxes affectées à des tiers autres que les administrations locales et de sécurité sociale, supprime l’affectation d’autres taxes et modifie le mode de répartition des taxes affectées aux chambres de commerce et d’industrie et aux agences de l’eau.**

## **I. LE DROIT EXISTANT**

Le présent article regroupe, comme dans chaque projet de loi de finances, des dispositions relatives au plafonnement des taxes affectées à des tiers autres que les administrations locales et de sécurité sociale. Il ajuste en particulier le mécanisme général de plafonnement prévu par l’article 46 de la loi de finances pour 2012<sup>1</sup>.

### **A. UN VOLUME ÉLEVÉ DE TAXES AFFECTÉES À DES TIERS HORS ADMINISTRATIONS LOCALES ET DE SÉCURITÉ SOCIALE**

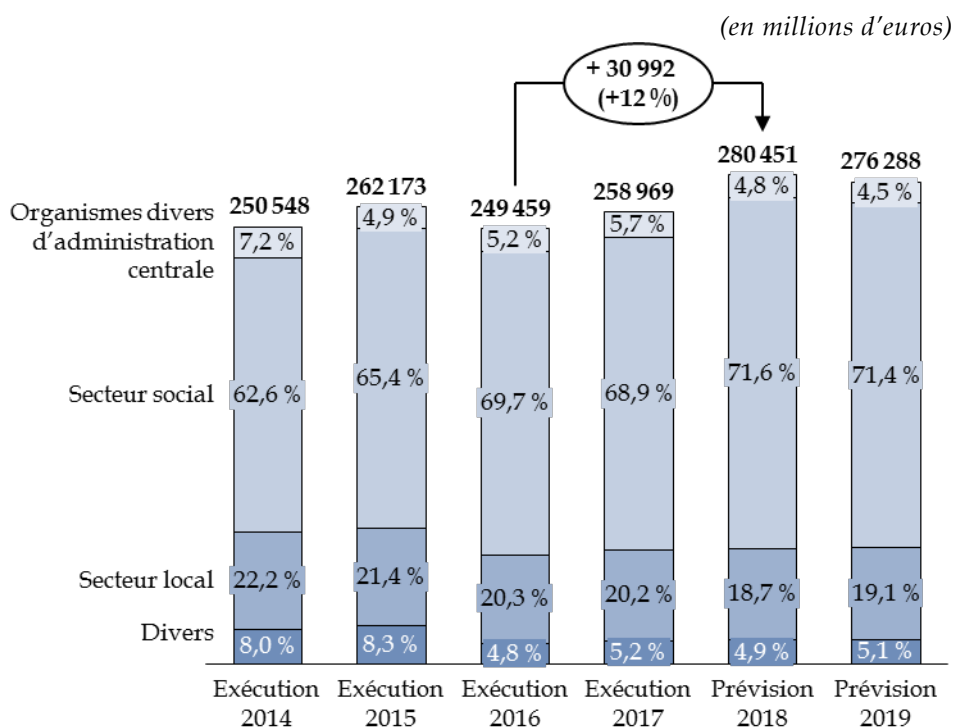
La majeure partie des taxes affectées à des tiers autres que l’État reviennent aux administrations locales (71 %) ou de sécurité sociale (19 %), pour un montant global prévisionnel de 276 milliards d’euros en 2019. Ce

---

<sup>1</sup> [Article 46](#) de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

montant est en légère baisse par rapport à 2019, après une hausse de 12 % en deux ans.

### Évolution des ressources fiscales affectées à des personnes morales autres que l'État



N.B. : ces chiffres ne comprennent pas les impôts affectés aux comptes spéciaux et budgets annexes, ni les taxes locales qui transitent par le compte de concours financiers « Avances aux collectivités territoriales ».

Source : commission des finances du Sénat, d'après le tome 1 de l'annexe « Voies et moyens » annexée au projet de loi de finances pour 2019

Le volume des taxes affectées à d'autres organismes, s'il ne représente que 9 % du total, correspond toutefois à un volume considérable en valeur absolu, soit 26,4 milliards d'euros, avec 12,3 milliards d'euros affectés pour des organismes divers d'administration centrale (ODAC) et 14,1 milliards d'euros pour d'autres organismes.

#### **B. L'EXTENSION PROGRESSIVE, MAIS LIMITÉE, DU CHAMP DU PLAFONNEMENT DES TAXES AFFECTÉES**

Le plafonnement des taxes affectées introduit par l'article 46 de la loi de finances pour 2012 a pour objet de permettre à l'État de mieux maîtriser la dépense publique et notamment celle des opérateurs ou des entités chargées de missions de service public.

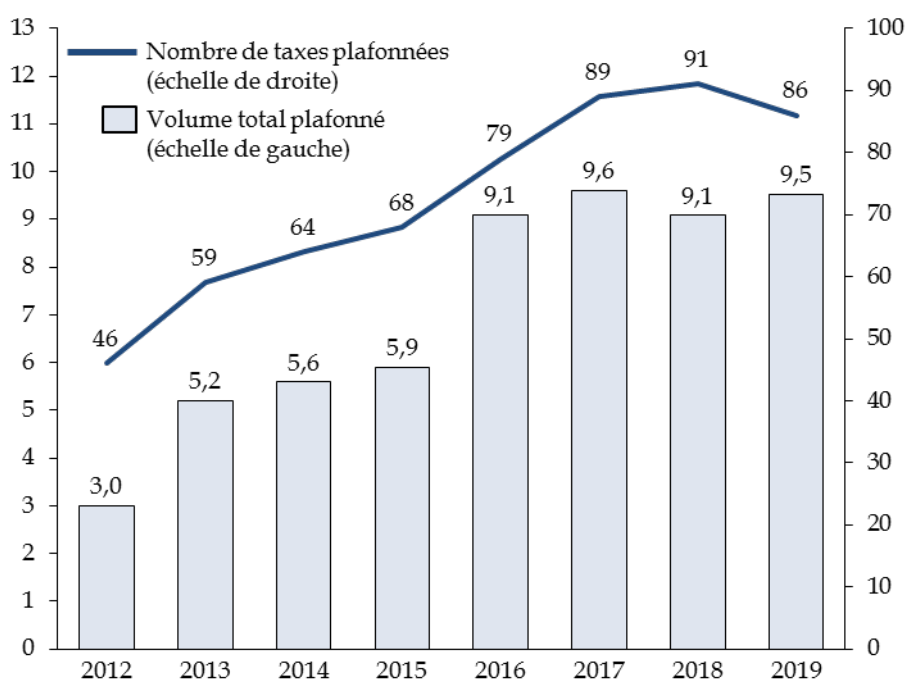


Il consiste à définir un **niveau au-delà duquel le produit de la taxe revient au budget général de l'État** et non à l'organisme affectataire. Dans certains cas, la même taxe peut être affectée successivement, si son rendement est suffisant, à deux organismes successifs.

**Le volume global du plafonnement est en hausse à 9,5 milliards d'euros** en 2019, tandis que le nombre de taxes plafonnées diminue de 91 en 2018 à 86 en 2019.

### Évolution du champ du plafonnement prévu à l'article 46 de la loi de finances pour 2012

(en milliards d'euros et en nombre de taxes)



Source : commission des finances du Sénat, d'après le tome 1 de l'annexe « Voies et moyens » annexée au projet de loi de finances pour 2019

**Un volume important de taxes affectées, à hauteur de 17 milliards d'euros environ, demeure donc hors du champ du plafonnement.**

Un exemple de taxe non plafonnée est celle qui porte sur les entreprises de batellerie artisanale, instituée par l'article L. 4432-3 du code des transports et affectée à la Chambre nationale de la batellerie artisanale. L'article 9 du présent projet de loi de finances, conformément aux recommandations de la Cour des comptes, propose de supprimer cet organisme et par voie de conséquence la taxe qui lui est affectée.

Certaines taxes non plafonnées ont un produit très élevé. La cotisation des employeurs au Fonds national d'aide au logement (FNAL) a un rendement prévisionnel de 2,8 milliards d'euros en 2018 et de

---

2,9 milliards d'euros en 2019, selon les réponses obtenues par votre rapporteur général. Celui de la fraction de taxe de solidarité additionnelle (TSA) affectée au Fonds de financement de la protection complémentaire de la couverture universelle du risque maladie (fonds CMU) est de 2,5 milliards d'euros en 2018 et de 2,8 milliards d'euros en 2019. Enfin la contribution exceptionnelle de solidarité affectée au Fonds de solidarité avait un produit de près de 1,5 milliard d'euros en 2017, avant d'être supprimée par l'article 112 de la loi de finances pour 2018<sup>1</sup>.

**Certaines taxes affectées sont plafonnées dans des textes autres que l'article 46 de la loi de finances pour 2012**, ce qui porte deux conséquences :

- le plafonnement souffre d'un **manque de visibilité** qui ne facilite pas le contrôle par le Parlement ;

- comme le faisait observer votre rapporteur général l'an passé<sup>2</sup>, le plafond n'est **pas inclus dans la norme de dépenses pilotables** lorsqu'il n'est pas inscrit à l'article 46 de la loi de finances pour 2012, ce qui n'est pas justifié par une différence de nature entre les taxes ou entre leur mode de plafonnement.

C'est le cas notamment :

- des recettes issues de la mise aux enchères des « quotas carbone », dont le plafond de 550 millions d'euros est prévu par l'article 43 de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013. Cependant, comme cela sera précisé *infra*, le présent article prévoit à la fois la diminution de ce plafond à 420 millions d'euros et son transfert à l'article 46 de la loi de finances pour 2012, améliorant donc la qualité de la définition de la norme de dépenses pilotables ;

- du prélèvement sur la redevance pour pollutions diffuses (fraction « Écophyto »), affecté à l'Agence française de la biodiversité avec un plafond de 41 millions d'euros fixé à l'article L. 213-10-8 du code de l'environnement. L'article 75 du présent projet de loi de finances pérennise ce prélèvement sans en modifier les règles d'affectation ni les modalités de plafonnement.

### **C. DES PROGRÈS ENCORE INSUFFISANTS DANS LA TRANSPARENCE**

Le Conseil des prélèvements obligatoires (CPO), dans un rapport remis en septembre 2018 à votre commission des finances, souligne, cinq ans après un précédent rapport sur la fiscalité affectée, que **des « correctifs » ont été apportés**, notant que le champ du plafonnement est passé de 5,2 milliards d'euros en 2013 à plus de 9 milliards d'euros en 2018. Il

---

<sup>1</sup> Loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017).

<sup>2</sup> [Rapport sur le projet de loi de finances pour 2018, tome II, article 19.](#)

considère également que le dispositif du plafonnement semble avoir eu un effet modérateur sur les dépenses des organismes affectataires.

Renonçant à l'objectif de rebudgétisation systématique des taxes affectées qu'il avait posé dans son rapport de 2013, le CPO reconduit toutefois plusieurs critiques qui visent à améliorer la transparence des taxes affectées, leur encadrement et leur pilotage.

### **Les propositions du Conseil des prélèvements obligatoires**

#### **I - Améliorer l'information du Parlement**

Proposition n° 1 : Organiser la centralisation effective des données pour améliorer la fiabilité des informations disponibles.

Proposition n° 2 : Soumettre les organismes affectataires à l'obligation de publier un rapport annuel sur l'emploi des taxes qui leur sont affectées.

#### **II - Mieux encadrer les taxes affectées**

Proposition n° 3 : Prévoir chaque année un vote du Parlement sur les taxes affectées aux agences dans le cadre du débat budgétaire.

Proposition n° 4 : Rendre plus contraignantes les conditions de création de nouvelles taxes affectées (modification de l'article 36 de la LOLF).

Proposition n° 5 : Supprimer certaines taxes affectées, notamment celles à faible rendement, à coûts de collecte élevés et celles qui pourraient être transformées en « contributions volontaires obligatoires » (CVO).

#### **III - Renouveler et enrichir les outils de pilotage des taxes affectées**

Proposition n° 6 : Faciliter un ajustement par les taux comme alternative à l'écrêtement.

Proposition n° 7 : Doter l'État de moyens de pilotage infra-annuels des taxes affectées lorsque celles-ci connaissent des augmentations importantes et imprévues.

Proposition n° 8 : Confier la collecte à l'État ou aux Urssaf, sauf si l'affectataire recouvre des taxes dont les bénéficiaires ne sont pas des bénéficiaires des interventions financées par ces taxes.

*Source : Conseil des prélèvements obligatoires*

Le CPO souligne notamment le **caractère insuffisant de l'information apportée au Parlement**, les données du document « Voies et moyens » manquant d'exhaustivité, voire étant parfois erronées.

Votre rapporteur général a pu constater en effet que les informations de l'annexe « Voies et moyens » contenues dans le tome I sont loin d'être suffisantes.

D'une part, on peut regretter que l'information soit donnée tantôt en milliers d'euros pour le détail des plafonnements, tantôt en millions d'euros pour la liste des taxes affectées ; ce dernier niveau de détails est clairement insuffisant s'agissant de taxes dont le produit est souvent très faible.

Par ailleurs et surtout, comme votre rapporteur général l'a indiqué dans le tome I du présent rapport, de nombreuses taxes sont absentes ou sont recensées avec des fondements juridiques erronés.

On peut légitimement supposer que le document comprend également de nombreuses erreurs, par exemple sur les montants, qu'il est impossible de détecter par la seule lecture du document.

Au-delà des exemples que l'on pourrait multiplier, ces erreurs témoignent manifestement, comme le fait observer le Conseil des prélèvements obligatoires, des **déficiences du système d'information de l'administration** concernant les taxes affectées.

Elles sont aussi la conséquence de la **complexité du système fiscal français**, la multiplicité des taxes et leurs modifications fréquentes rendant leur suivi particulièrement délicat.

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

### 1. La suppression de plusieurs taxes affectées, pour un plafond global de 57,9 millions d'euros

Le III du présent article supprime la **taxe pour frais de contrôle sur les activités de transport public routier de personnes**<sup>1</sup>, affectée à l'Autorité de régulation des activités ferroviaires et routières (ARAFER). Le I supprime la ligne correspondant au plafonnement (1,1 million d'euros) dans le tableau de l'article 46 précité de la loi de finances initiale pour 2012. Cette taxe est due par les entreprises de **transport public routier de personnes** qui sont assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée et qui assurent des services réguliers interurbains. Elle est assise sur les sommes versées par les passagers en rémunération des titres de transport.

Sa suppression entraîne une perte de recettes évaluée à 200 000 euros, pour un plafond de 1 100 000 euros. Elle est compensée par l'augmentation de 500 000 euros, au profit du même organisme, du plafond du **droit dû par les entreprises ferroviaires** pour l'autorité de régulation des activités ferroviaires (voir *infra*). **Il s'agit donc d'un transfert de charge entre les usagers des transports publics routiers et ceux des transports ferroviaires.**

---

<sup>1</sup> [Article 1609 sextricies](#) du code général des impôts.

---

Par ailleurs, en coordination avec la **suppression de taxes à faible rendement** réalisée par l'article 9, le présent article supprime le plafond correspondant à l'article 46 de la loi de finances pour 2012 pour **six taxes** :

- la **taxe sur l'édition des ouvrages de librairie** (a de l'article 1609 *undecies* du code général des impôts), affectée au Centre national du livre (CNL) ;

- la **taxe sur les appareils de reproduction ou d'impression** (b du même article 1609 *undecies* du code général des impôts), également affectée au Centre national du livre (CNL) ;

- la **taxe sur les matériels de multiplication végétative de la vigne** (article 1606 du code général des impôts), affectée à FranceAgriMer ;

- la **taxe sur les céréales** (article 1619 du code général des impôts), également affectée à FranceAgriMer ;

- la **taxe sur les produits de la mer** (article 75 de la loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003 de finances rectificative pour 2003), également affectée à FranceAgriMer ;

- la **contribution additionnelle à l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux applicable aux stations radioélectriques** (TA-IFER Stations radio<sup>1</sup>, article 158 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011), affectée à l'Agence nationale de sécurité sanitaire de l'alimentation, de l'environnement et du travail (ANSES) et à l'Agence nationale des fréquences (ANFR).

Ces six taxes totalisent un plafond global de 61,7 millions d'euros. Ce montant est mineur au regard de celui de l'ensemble des taxes affectées, ce qui est logique s'agissant de taxes supprimées en raison de leur faible rendement.

## **2. Une hausse globale des plafonds des taxes affectées existantes de 159,7 millions d'euros**

Comme indiqué précédemment, le plafond du droit dû par les entreprises ferroviaires pour l'autorité de régulation des activités ferroviaires (ancien article L. 2132-13 du code des transports, remplacé par l'article L. 1261-20 du même code) est augmenté de 500 000 euros, passant de 8,3 à 8,8 millions d'euros. Par la même occasion, une coordination juridique est effectuée sur une référence obsolète au code des transports.

---

<sup>1</sup> Article 235 ter Z du code général des impôts, transféré à l'[article 1609 decies](#) du même code par le décret n° 2011-645 du 9 juin 2011 portant incorporation au code général des impôts de divers textes modifiant et complétant certaines dispositions de ce code.

---

Le présent article modifie également le plafond de 31 taxes affectées, avec 23 baisses et 8 hausses. Certaines hausses étant particulièrement importantes, **le total des plafonds de taxes affectées**, en se limitant aux taxes qui restent dans le champ de l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012 d'une année à l'autre, **est en hausse de 59,7 millions d'euros<sup>1</sup>** entre 2018 et 2019. Il est même de **159,7 millions d'euros** si l'on tient également compte du plafond réellement appliqué en 2019, hors article 46 de la loi de finances pour 2012, pour la taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises (voir *infra*).

a) *La baisse de plafond concerne principalement les chambres de commerce et d'industrie*

**Vingt-trois taxes voient leur plafond diminuer, pour un montant total d'environ 218 millions d'euros.**

La **principale diminution de plafond** concerne, à hauteur de 200 millions d'euros, la fraction destinée aux **chambres de commerce et d'industrie** (CCI) de la taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises (TA-CFE) pour frais de chambres de commerce et d'industrie de région, dont le plafond inscrit dans l'article 46 de la loi de finances pour 2012 passe de 549 millions d'euros à 349 millions d'euros. **Ce plafond devrait être réduit de 400 millions d'euros au total d'ici à 2022**, conformément aux annonces faites par le ministre de l'Économie devant l'assemblée générale extraordinaire des CCI le 10 juillet dernier.

Le V du présent article prévoit toutefois que, **pour l'année 2019 et par dérogation**, le plafond sera de **449 millions d'euros**.

Les ressources affectées aux CCI ont déjà connu une baisse importante : la ressource issue de la taxe pour frais de chambre a déjà diminué de 593 millions d'euros, passant de 1 368 millions d'euros en 2013 à 775 millions d'euros en 2018.

Toutefois, la taxe pour frais de chambre comprend, outre la fraction précitée de TA-CFE, une taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (TA-CVAE), dont le plafond demeure inchangé en 2019 à 226,1 millions d'euros<sup>2</sup>.

Les autres baisses les plus importantes, en pourcentage, concernent des centres techniques ou comités professionnels.

---

<sup>1</sup> Hausse des plafonds de taxes affectées inscrites dans le tableau de l'article 46 de la loi de finances pour 2012, en retenant celles qui sont présentes dans le tableau aussi bien dans le droit existant que dans celui qui résulte du présent projet de loi de finances (calcul commission des finances).

<sup>2</sup> Ces deux taxes sont définies à l'[article 1600](#) du code général des impôts.

### Principales diminutions de plafond en proportion du plafond initial

(en milliers d'euros)

Désignation de la taxe	Organisme affectataire	Plafond en LFI 2018	Plafond en PLF 2019	Variation du plafond
TA-CFE - fraction de la taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises pour frais de chambres de commerce et d'industrie de région (CCI-R)	Chambres de commerce et d'industrie	549 000	449 000	- 100 000 (- 18%)
Taxe pour le développement des industries de fabrication du papier, du carton et de la pâte de cellulose	Centre technique de l'industrie des papiers, cartons et celluloses	3 100	2 607	- 493 (- 16%)
Taxe pour le développement des industries des matériaux de construction	Centre d'étude et de recherche de l'industrie du béton (CERIB) ; Centre technique de matériaux naturels de construction (CTMNC)	14 000	12 120	- 1 880 (- 13%)

Source : commission des finances du Sénat, à partir des documents budgétaires

*b) La hausse des plafonds s'applique à huit taxes et concerne principalement l'AFITF*

Sur les huit taxes dont le plafond augmente pour un montant total de 282 millions d'euros environ, les deux principales concernent l'Agence de financement des infrastructures de transport de France (AFITF) à hauteur de 229,1 millions d'euros :

- la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE), dont le plafond affecté à l'AFITF passe de 1 028,2 à 1 205,8 millions d'euros, soit une hausse de 177,7 millions d'euros ;

- la taxe due par les concessionnaires d'autoroutes, aussi appelée taxe d'aménagement du territoire, dont le plafond affecté à l'AFITF augmente de 476,8 à 528,3 millions d'euros, soit une hausse 51,5 millions d'euros.

S'agissant de la taxe d'aménagement du territoire, l'article 32 du présent projet de loi de finances prévoit de diminuer de 141,2 à 117,2 millions d'euros la fraction de son produit qui est affecté au compte d'affectation spéciale « Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs ».

Parmi les autres hausses, il convient de noter le passage de 21 à 61 millions d'euros du plafond d'affectation de la taxe annuelle sur les logements vacants, qui accroît les ressources de l'Agence nationale de

l'habitat (Anah) pour l'atteinte des objectifs de rénovation thermique du parc de logements privé. Ce mouvement ne compense toutefois que de manière partielle l'abaissement du plafond d'affectation du produit des ventes de quotas carbone à cette même agence (voir *infra*).

Les plafonds d'affectation des **taxes spéciales d'équipement**, qui constituent des taxes additionnelles à d'autres taxes<sup>1</sup>, varient de manière très différente selon les territoires : le plafond augmente ainsi de 25,5 à 35 millions d'euros, soit + 37 %, pour l'établissement public foncier de Nouvelle-Aquitaine et même de 400 000 à 800 000 euros, soit + 100 %, pour l'établissement public foncier et d'aménagement de Mayotte. En revanche, il est stable ou en légère diminution pour les autres établissements publics fonciers, voire diminue de 7 % pour les agences pour la mise en valeur des espaces urbains de la zone dite des cinquante pas en Guadeloupe et en Martinique.

Au total, le plafond global d'affectation de la taxe spéciale d'équipement est quasiment stable puisqu'il passe de 608,95 à 608,75 millions d'euros, soit une diminution de 200 000 euros (- 0,03 %). Ce total inclut le produit de la taxe spéciale d'équipement au profit de l'établissement public Société du Grand Paris dont le plafond reste inchangé à 117 millions d'euros.

### Principales hausses de plafond en proportion du plafond initial

(en milliers d'euros)

Désignation de la taxe	Organisme affectataire	Plafond en LFI 2018	Plafond en PLF 2019	Diminution
Taxe annuelle sur les logements vacants	Agence nationale de l'habitat (ANAH)	21 000	61 000	+ 40 000 (+ 190 %)
Taxe spéciale d'équipement	Établissement public foncier et d'aménagement de Mayotte	400	800	+ 400 (+ 100%)
Taxe spéciale d'équipement	Établissement public foncier de Nouvelle-Aquitaine	25 500	35 000	+ 9 500 (+ 37 %)
Taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)	Agence de financement des infrastructures de transport de France (AFITF)	1 028 164	1 205 815	+ 177 651 (+ 17 %)
Taxe due par les concessionnaires d'autoroutes	Agence de financement des infrastructures de transport de France (AFITF)	476 800	528 300	+ 51 500 (+ 11 %)
Taxe pour le développement des industries de la fonderie	Centre technique des industries de la fonderie	5 000	5 441	+ 441 (+ 9 %)

<sup>1</sup> Taxe foncière sur les propriétés bâties, taxe foncière sur les propriétés non bâties, taxe d'habitation, cotisation foncière des entreprises.



Désignation de la taxe	Organisme affectataire	Plafond en LFI 2018	Plafond en PLF 2019	Diminution
Droit dû par les entreprises ferroviaires pour l'autorité de régulation des activités ferroviaires	Autorité de régulation des activités ferroviaires et routières (ARAFER)	8 300	8 800	+ 500 (+ 6 %)
Droits et contributions pour frais de contrôle	Autorité des marchés financiers (AMF)	94 000	96 500	+ 2 500 (+ 3 %)

Source : commission des finances du Sénat, à partir des documents budgétaires

### c) Le plafond reste stable pour les autres taxes

Parmi les taxes dont le plafond demeure inchangé, la fraction des prélèvements sur les jeux (pari mutuel organisé et exploité par les sociétés de courses, paris sportifs, jeux de cercle en ligne) fait l'objet d'une mesure de coordination : son affectataire indiqué actuellement à l'article 46 de la loi de finances pour 2012, l'Institut national de prévention et d'éducation pour la santé (INPES), est remplacé par l'Agence nationale de santé publique en raison de l'intégration de l'INPES au sein de cette agence<sup>1</sup>.

### 3. L'intégration de quatre taxes existantes dans le champ du plafonnement de l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012

En premier lieu, le plafond d'affectation à l'Agence nationale de l'habitat (Anah) des **recettes issues de la mise aux enchères des « quotas carbone »**, qui est actuellement inscrit à hauteur de 550 millions d'euros à l'article 43 de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013, est transféré à l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012. Il est diminué par la même occasion à 420 millions d'euros. D'après l'annexe « Voies et moyens », le plafond actuel devrait être atteint en 2018, alors que le faible prix de la tonne de carbone produisait jusqu'en 2017 une ressource très inférieure à ce plafond.

Le plafond étant abaissé à 420 millions d'euros en 2019 alors que le produit est évalué à 525,6 millions d'euros, **le niveau de l'écrêtement au profit du budget général pourrait être de plus de 100 millions d'euros en 2019.**

<sup>1</sup> [Article 166](#) de la loi n° 2016-41 du 26 janvier 2016 de modernisation de notre système de santé et [ordonnance n° 2016-462 du 14 avril 2016](#) portant création de l'Agence nationale de santé publique.

Trois autres taxes, actuellement non plafonnées, sont pourvues par le présent article d'un plafond inscrit à l'article 46 de la loi de finances pour 2012 :

- la **taxe sur la mise sur le marché de produits du tabac**<sup>1</sup> et la taxe sur la mise sur le marché de **produits de vapotage**<sup>2</sup>, toutes deux affectées à l'Agence nationale de sécurité sanitaire de l'alimentation, de l'environnement et du travail (ANSES) pour un plafond respectif de 2 millions et 8 millions d'euros ;

- la **contribution destinée à favoriser l'accueil et l'accompagnement social, sanitaire, culturel et sportif des étudiants**<sup>3</sup> affectée par le projet de loi de finances dans sa version initiale à la Contribution à la vie étudiante (CVEC) à hauteur d'un plafond de 95 millions d'euros.

Cette dernière contribution a été créée par l'article 12 de la loi n° 2018-166 du 8 mars 2018 relative à l'orientation et à la réussite des étudiants. Le produit de cette contribution de 90 euros, acquitté par les étudiants lors de leur inscription auprès du centre régional des œuvres universitaires et scolaires (CROUS), se substitue à plusieurs cotisations existantes (cotisation de sécurité sociale étudiante, droit de médecine préventive, fraction des droits d'inscription allouée au fonds de solidarité pour le développement des initiatives étudiantes et autres cotisations facultatives). Elle doit financer l'accompagnement social, sanitaire, culturel et sportif des étudiants.

Si la taxe a donc été créée par une loi ordinaire, son affectation à une autre personne morale que l'État ne peut être faite que par une loi de finances, en application de l'article 36 de la loi organique relative aux lois de finances.

#### **4. La création d'une nouvelle taxe plafonnée**

Le présent article, en lien avec l'article 52 du présent projet de loi de finances et l'article 19 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2019, met en place un mécanisme **d'affectation de la taxe spéciale sur les conventions d'assurance** (TSCA, article 991 du code général des impôts) à **Action Logement Services**.

Pour mémoire, la TSCA est affectée en principe aux départements et à la métropole de Lyon, en application de l'article 1001 du code général des impôts. Toutefois, certaines fractions du produit de cette taxe sont exclues de cette affectation. La taxe sur les primes ou cotisations pour certaines assurances de protection juridique est ainsi affectée, dans un plafond de

---

<sup>1</sup> [Article L. 3512-19](#) du code de la santé publique.

<sup>2</sup> [Article L. 3513-12](#) du code de la santé publique.

<sup>3</sup> [Article L. 841-5](#) du code de l'éducation.

---

45 millions d'euros, au Conseil national du barreau, tandis qu'une fraction de taxe sur les assurances de véhicules terrestres à moteur est affectée à la branche famille de la sécurité sociale.

L'article 52 précité **étend l'assiette de la TSCA** aux contrats d'assurance en cas de décès souscrits en garantie du remboursement d'un prêt, qui sont actuellement exonérés du paiement de la TSCA. Il **affecte son produit à Action Logement Services** dans un **plafond** fixé à l'article 46 de la loi de finances pour 2012. Le surplus est, le cas échéant, reversé au budget général de l'État.

Le présent article complète en conséquence l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012 en inscrivant le plafond d'affectation de cette taxe à Action Logement Services, à hauteur de 140 millions d'euros.

Enfin, dans le cas où ce plafond ne serait pas atteint au cours des années 2019 à 2021, le XI de l'article 19 du projet de loi de financement pour la sécurité sociale, dans sa version adoptée par l'Assemblée nationale en première lecture, prévoit de **compléter la ressource reçue par Action Logement Services** par un prélèvement sur la fraction de taxe sur les assurances de véhicules terrestres à moteur mentionnée *supra* et affectée à la branche famille de la sécurité sociale.

## 5. La rebudgétisation totale ou partielle de deux taxes affectées

### a) *La suppression d'une ressource de France Télévisions*

En premier lieu, l'article 302 *bis* KH du code général des impôts institue une **taxe sur les services fournis par les opérateurs de communications électroniques (TOCE)**, qui a été affectée par l'article 48 de la loi de finances pour 2016 à **France Télévisions**. Le plafond d'affectation, aujourd'hui inscrit à l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012, est de 86,4 millions d'euros.

Le présent article propose de **supprimer cette affectation** et donc de réintégrer le produit de cette taxe au sein du budget général. Le Gouvernement explique cette suppression par la **réforme en cours de l'audiovisuel public**, qui conduit à diminuer les ressources nécessaires au secteur de l'ordre de 190 millions d'euros d'ici à 2022 pour l'ensemble des sociétés de l'audiovisuel public, dont 160 millions d'euros pour France Télévisions.

*b) La rebudgétisation partielle du produit de la taxe sur les transactions financières*

**En second lieu**, le produit de la **taxe sur les transactions financières**<sup>1</sup> est affecté :

- dans un plafond de 528 millions d'euros, au **fonds de solidarité pour le développement** (FSD), en application de l'article 22 de la loi de finances rectificative pour 2005 dans sa rédaction résultant de l'article 41 de la loi de finances pour 2015 ;

- dans un plafond de 270 millions d'euros, à **l'Agence française de développement** (AFD), en application de l'article 36 de la loi de finances pour 2017.

Cette seconde affectation est **supprimée** par le présent article, ce qui a pour effet de réintégrer le produit de cette taxe au sein du budget général à hauteur de 270 millions d'euros. La taxe sur les transactions financières a en effet produit ces dernières années un rendement supérieur à ces deux plafonds.

**Rendement et affectation de la taxe sur les transactions financières**

*(en millions d'euros)*

	Exécution 2017	Prévision révisée 2018	Prévision 2019
État	661	802	1 122
Agence française de développement (AFD)	270	270	0
Fonds de solidarité pour le développement (FSD)	528	528	528
<b>Total</b>	1 459	1 600	1 650

Source : projet de loi de finances pour 2019, annexe « Voies et moyens », tome I

Il apparaît en effet que l'affectation d'une fraction de cette taxe directement à l'Agence, qui est par ailleurs en charge de la gestion du FSD, crée un canal supplémentaire de financement du développement aux côtés du FSD lui-même et des programmes 209 « Solidarité à l'égard des pays en développement » et 110 « Aide économique et financière au développement », gérés respectivement par le ministère des affaires étrangères et le ministère de l'économie et des finances.

<sup>1</sup> [Article 235 ter ZD](#) du code général des impôts.

---

Pour mémoire, l'affectation d'une fraction de taxe sur les transactions financières à l'AFD avait pour objectif d'accroître l'aide bilatérale de la France, notamment en termes de dons. Toutefois l'AFD avait dû reverser ce montant au FSD. Les conditions d'utilisation des crédits de celui-ci ont alors été modifiés afin qu'il puisse financer des dispositifs bilatéraux<sup>1</sup>. Par la suite, l'AFD a bien perçu la taxe et l'a utilisée<sup>2</sup>.

Le projet de loi de finances pour 2018 a prévu, dans son texte déposé à l'Assemblée nationale, de supprimer la fraction de taxe affectée à l'AFD et de rehausser du même montant la fraction affectée au FSD. L'Assemblée nationale a toutefois supprimé cette disposition, ce qu'avait également confirmé le Sénat. Nos collègues Yvon Collin et Jean-Claude Requier, dans leur rapport spécial sur la mission « Aide au développement », estimaient ainsi qu'un transfert de cette ressource au fonds de solidarité pour le développement serait contraire à la volonté exprimée par le Parlement de privilégier l'aide bilatérale. Ils ajoutaient que la débudgétisation des dépenses du FSD nuisait au contrôle du Parlement.

La modification proposée cette année ne correspond plus à un transfert de la ressource vers le FSD, mais à une rebudgétisation partielle du produit de la taxe sur les transactions financières.

## **6. Un nouveau mode de répartition des taxes et redevances entre les agences de l'eau**

Le B du I du présent article définit un nouveau mode de répartition des **taxes et redevances affectées aux agences de l'eau**.

Pour mémoire, la loi de finances initiale pour 2018 a abaissé le plafond d'affectation de ces taxes et redevances de 2 300 à 2 105 millions d'euros dans le tableau de l'article 46 de la loi de finances initiale pour 2012. Toutefois, elle a prévu que, par dérogation, ce plafond serait en réalité de 2 280 millions d'euros en 2018 et a dans le même temps opéré un prélèvement exceptionnel de 200 millions d'euros sur les ressources des agences de l'eau.

**Le plafond de 2 105 millions d'euros devrait donc s'appliquer pour la première fois en 2019, mais selon des modalités nouvelles.**

Le plafonnement s'applique toujours **hors le prélèvement sur la redevance pour pollutions diffuses** (fraction « Écophyto »), cité *supra* et versé à l'Agence française de la biodiversité.

---

<sup>1</sup> Voir le [rapport n° 645 \(2016-2017\) de la commission des finances du Sénat sur le projet de loi de règlement et d'approbation des comptes de 2016](#), contribution de Mme Fabienne Keller et M. Yvon Collin, rapporteurs spéciaux, sur la mission « Aide publique au développement ».

<sup>2</sup> Voir [l'annexe n° 4, « Aide publique au développement »](#), au tome III du rapport général fait au nom de la commission des finances sur le projet de loi de finances pour 2018, par MM. Yvon Collin et Jean-Claude Requier, fait au nom de la commission des finances, déposé le 23 novembre 2017.

Dans le droit existant, la répartition de la ressource entre les agences de l'eau s'effectue en proportion des produits prévisionnels pour l'année en cours, sur arrêté conjoint des ministres chargés de l'écologie et du budget pour chaque agence de l'eau.

Le présent article prévoit que les ministres chargés de l'écologie et du budget définissent **un plafond d'affectation pour chaque agence de l'eau**. Un tableau inscrit au III *bis* de l'article 46 de la loi de finances pour 2012 encadre ainsi, dans une **marge de 4 %**, les plafonds que peuvent choisir les ministres pour chaque agence.

Il définit également les modalités de reversement, le cas échéant, des surplus de recettes au budget général :

- en principe, au niveau de chaque agence, la part de recettes dépassant le plafond d'affectation propre à cette agence est reversé au budget général ;

- toutefois, ce reversement peut être minoré s'il apparaît que le plafond global, égal à 2 105 millions d'euros en 2019, n'est pas atteint. Dans ce cas, le reversement de chaque agence ayant dépassé son plafond est réduit au prorata de son dépassement, de manière à ce que le plafond global de l'ensemble des agences soit exactement atteint.

### III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Outre des modifications rédactionnelles, l'Assemblée nationale a, sur la proposition du Gouvernement et avec un avis favorable de la commission des finances, **remplacé le nom « Centre national pour le développement du sport » (CNDS) par le nom « Agence nationale du sport chargée de la haute performance sportive et du développement de l'accès à la pratique sportive »** dans le tableau de l'article 46 de la loi de finances pour 2012 et procédé dans un **IX (nouveau)** à des modifications de coordination dans d'autres dispositions du code du sport et du code général des impôts, ainsi qu'à l'article 59 de la loi n° 99-1162 du 30 décembre 1999 de finances pour 2000. Ces modifications, dont l'entrée en vigueur est fixée par décret au plus tard le 1<sup>er</sup> septembre 2019, anticipent la création de cette agence, annoncée par le Gouvernement pour l'année prochaine en remplacement du CNDS.

Elle a également, sur la proposition de M. Joël Giraud, rapporteur général au nom de la commission des finances, avec un avis favorable du Gouvernement, procédé dans un **VIII (nouveau)** à des modifications du code de la santé publique en coordination avec l'introduction à l'article 46 de la loi de finances pour 2012 du plafonnement de deux taxes affectées à l'ANSES.

---

**A. LES MODIFICATIONS DE PLAFONDS DES TAXES AFFECTÉES EXISTANTES**

Les députés ont augmenté les plafonds de deux taxes affectées existantes suivants.

**Le plafond d'affectation au CNDS de la contribution sur la cession à un service de télévision des droits de diffusion de manifestations ou de compétitions sportives passerait de 25 à 40 millions d'euros**, sur la proposition conjointe du Gouvernement d'une part, de M. François Cormier-Bouligeon et plusieurs de ses collègues députés d'autre part, avec avis favorable de la commission des finances.

**Celui de l'imposition forfaitaire sur le matériel roulant circulant sur le réseau de transport ferroviaire et guidé, géré par la RATP, (IFER-STIF RATP), affectée à la Société du Grand Paris, augmenterait de 67 à 75 millions d'euros**, sur la proposition de Gilles Carrez et plusieurs de ses collègues, avec un avis favorable de la commission des finances et du Gouvernement.

**B. LES TAXES AFFECTÉES AUX CHAMBRES DE COMMERCE ET D'INDUSTRIE**

Les députés ont adopté deux amendements portant sur les taxes affectées aux chambres de commerce et d'industrie.

S'agissant en premier lieu de la **taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée (TA-CVAE)**, sur la proposition de Joël Giraud, rapporteur général au nom de la commission des finances de l'Assemblée nationale, avec avis favorable du Gouvernement, ils ont prévu dans un **V bis (nouveau)** un régime de répartition transitoire en 2019, dans l'attente de la réforme du réseau des CCI prévue par le projet de loi relatif à la croissance et la transformation des entreprises (PACTE), actuellement en cours de discussion. Ce régime transitoire prévoit que :

- **le produit de la TA-CVAE serait affecté au fonds de financement des CCI** dans la limite du plafond fixé par l'article 46 de la loi de finances pour 2012, qui reste inchangé à un niveau de 226,1 millions d'euros. Les produits de ce fonds seraient affectés à CCI France ;

- une **quote-part de 19 millions d'euros** serait affectée à CCI France pour le financement de son fonctionnement ainsi que de ses missions et projets de portée nationale ;

- le **solde** serait réparti par CCI France **entre les CCI de région**, de manière à permettre l'allocation d'une **dotation globale d'activité consulaire** aux CCI territoriales dont le périmètre comprend au moins **70 % de communes classées en zone de revitalisation rurale (ZRR)**.

Ce mécanisme est plus simple que le mécanisme de droit commun défini par l'article 1600 du code général des impôts, qui prévoit une clé de répartition entre CCI de région particulièrement complexe, fondée notamment sur des produits de taxe additionnelle à la taxe professionnelle perçus avant 2010, pondérés par l'évolution des versements ultérieurs, la situation particulière de certaines CCI étant prise en compte par des retraitements spécifiques.

Le taux de 70 % qui permet à des CCI situées en ZRR de bénéficier d'une dotation globale résulte d'un sous-amendement de Marie-Christine Verdier-Jouclas et plusieurs de ses collègues députés, qui a également prévu que **les CCI éligibles à cette dotation globale** devaient être **engagées dans un processus de réunion** avant le 1<sup>er</sup> août de chaque année.

En second lieu, sur la proposition du rapporteur général Joël Giraud, d'une part, et de Stella Dupont et plusieurs de ses collègues, d'autre part, avec avis favorable du Gouvernement, les députés ont instauré dans un **VII (nouveau)** un mécanisme d'**adaptation automatique du taux de TA-CFE versé par les entreprises**. Ce taux devrait évoluer chaque année dans la même proportion que le plafond d'affectation de la même taxe aux CCI. Il s'agit de garantir que la diminution du plafond d'affectation aux CCI entraîne une diminution à due proportion du montant de la taxe payée par les entreprises.

Alors que ce dispositif devait s'appliquer dès 2019 selon l'amendement, il a été repoussé à 2020 par le vote d'un sous-amendement du Gouvernement, qui a invoqué des difficultés budgétaires, constitutionnelles et opérationnelles.

Par ailleurs, sur la proposition de Mme Amélie de Montchalin et plusieurs de ses collègues, avec un avis favorable de la commission des finances et du Gouvernement, les députés ont ajouté un **XII** tendant à demander au Gouvernement la **remise**, avant le 1<sup>er</sup> juillet 2019, **d'un rapport** sur la **trajectoire** qu'il entend suivre sur la période 2019-2022 pour que la **baisse du rendement de la TA-CFE** des entreprises **soit égale ou supérieure à la baisse de plafond** des ressources affectées aux chambres de commerce et d'industrie cumulée sur la même période.

### **C. UN PRÉLÈVEMENT SUR LES RESSOURCES DU SERVICE À COMPTABILITÉ DISTINCTE « BANDE 700 MHZ »**

Les députés ont adopté un amendement proposé par le Gouvernement, avec avis favorable de la commission des finances, et prévoyant dans un **X (nouveau)** un prélèvement, avant le 31 mars 2019, à hauteur de 17,3 millions d'euros sur les ressources accumulées du service à comptabilité distincte « Bande 700 MHz » de l'Agence nationale des fréquences. Selon le Gouvernement, les dépenses de ce fonds, qui approche



---

du terme de son fonctionnement, devraient être inférieures au total de 26 millions d'euros à l'enveloppe financière initiale.

#### ***D. L'ADAPTATION EN 2019 DU PLAFONNEMENT DE LA CONTRIBUTION À LA FORMATION PROFESSIONNELLE DES MICRO-ENTREPRENEURS***

Enfin, sur proposition du Gouvernement, avec avis favorable de la commission des finances, les députés ont prévu dans un **XI (nouveau)** de ne **pas appliquer au titre de l'année 2020 le plafonnement de la contribution due pour le financement des droits à la formation par les personnes immatriculées au registre des métiers**, prévue par l'article 41 de la loi n° 2016-1088 du 8 août 2016 relative au travail, à la modernisation du dialogue social et à la sécurisation des parcours professionnels.

En effet, l'article 38 de la loi n° 2018-771 du 5 septembre 2019 pour la liberté de choisir son avenir professionnel a prévu que cette contribution serait payée deux fois en 2019, pour le financement des droits à la formation des années 2019 et 2020. La modification votée par l'Assemblée nationale permet donc de n'appliquer le plafond en 2019 que pour les encaissements destinés à financer les droits à la formation au titre de cette même année 2019.

#### **IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES**

Un grand nombre de dispositions de cet article n'appellent pas d'observations particulières.

Votre rapporteur général note que **le Gouvernement**, qui par ailleurs continue à augmenter la fiscalité énergétique au profit du budget général sans consacrer pour autant plus de crédits à des projets liés à la transition énergétique, **propose dans le présent article de diminuer la part du produit de la vente des quotas carbone affectée à l'Anah**, alors même qu'il fixe à cette agence des objectifs ambitieux de rénovation thermique de logements privés. **L'écêtement** en faveur du budget général est prévu à **105,6 millions d'euros** en 2019 par le document « Voies et moyens » annexé au présent projet de loi de finances, mais pourrait être bien supérieur si le prix de la tonne de carbone poursuit sa trajectoire ascendante.

S'agissant de la **contribution vie étudiante et campus (CVEC)**, votre rapporteur général souligne que **cette nouvelle taxe ne peut devenir une nouvelle taxe de rendement pour l'État**. Il note que le ministre de l'action et des comptes publics ainsi que la ministre de l'enseignement supérieur, de la recherche et de l'innovation s'y sont engagés dans un communiqué commun le 23 octobre, indiquant, que le Gouvernement réviserait le plafond de la taxe au cours de l'année 2019. **Il ne peut en effet s'entendre que des contributions étudiantes alimentent le budget général.**

S'agissant du **mode de répartition de la taxe affectée aux agences de l'eau**, votre commission a adopté, sur la proposition de votre rapporteur général, un **amendement FINC.44 de précision** qui assure la cohérence du mode de calcul du reversement effectué par une agence de l'eau lorsque le produit de la taxe qui lui est affectée dépasse le plafond. En effet le mécanisme, tel qu'il est rédigé, conduit dans certains cas, lorsque les recettes de certaines agences sont légèrement supérieures à leur plafond alors que d'autres agences reçoivent des recettes nettement inférieures à ce plafond, à calculer un reversement négatif, ce qui ne serait pas justifié ni conforme à la volonté du législateur. Il convient donc de préciser que le reversement ne peut pas être négatif, c'est à dire que les agences concernées conservent dans ce cas l'intégralité du produit de la taxe qui leur est affecté.

Votre commission a **adopté un amendement FINC.45** qui vise à **diminuer les tarifs de la taxe de solidarité sur les billets d'avion** de sorte que son produit soit du même ordre, en 2019, que **le plafond de 210 millions d'euros** prévu par le I de l'article 46 de la loi n° 2011-1977 de finances pour 2012. Ce montant correspond au financement de **la facilité internationale d'achat de médicaments (Unitaid)** et du **fonds national de lutte contre le sida, la tuberculose et le paludisme**.

Il s'agit ainsi de **mettre fin à l'existence du surplus du produit de la taxe de solidarité**, actuellement affecté au budget annexe « Contrôle et exploitation aériens » (BACEA) et **estimé à 8 millions d'euros en 2019**, et de **redonner de la compétitivité aux compagnies aériennes françaises**.

Enfin, votre commission a **supprimé**, par un **amendement FINC.46**, **la disposition obligeant les CCI concernées à fusionner lorsqu'elles sont situées dans un seul département**, au motif que cette disposition relève plutôt du projet de loi relatif à la croissance et la transformation des entreprises (PACTE) qui prévoit une réforme du réseau des CCI.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.**

---

*ARTICLE 29 bis (nouveau)*  
*(Art. 224 du code des douanes)*

**Abaissement du taux de frais d'assiette du droit annuel de francisation et de navigation (DAFN)**

**Commentaire : le présent article prévoit un abaissement du prélèvement pour frais d'assiette et de recouvrement du droit annuel de francisation et de navigation (DAFN) perçu par l'État pour le passer de 4 % à 2,5 % du montant de ce droit.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

Le droit annuel de francisation et de navigation (DAFN), défini à l'article 223 du code des douanes, est une taxe à laquelle sont soumis les propriétaires de navires francisés<sup>1</sup> dont **la longueur de coque est supérieure ou égale à 7 mètres** ou dont **la puissance administrative des moteurs est supérieure ou égale à 22 chevaux (CV)** et les véhicules nautiques à moteur francisés dont **la puissance réelle des moteurs est supérieur ou égale à 90 kilowatts (kW)**<sup>2</sup>.

Les caractéristiques précises du DAFN sont présentées dans le **commentaire de l'article 29 ter** du présent projet de loi de finances pour 2019.

L'article 224 du code des douanes prévoit que **le produit du droit de francisation et de navigation (DAFN)** est affecté :

- **au Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres**, dans la limite **d'un plafond fixé à 38,5 millions d'euros pour 2018** au I de l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012 ;

- **aux organismes de secours et de sauvetage en mer**, c'est-à-dire à la **Société nationale de sauvetage en mer (SNSM)**, dans la limite **d'un plafond fixé à 4 millions d'euros pour 2018** au I de l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

L'article 224 dispose également **qu'une quote-part du produit brut du DAFN** est affecté à **la gestion de la fin de vie des navires de plaisance**

---

<sup>1</sup> La francisation d'un bateau ou navire lui confère le droit de porter le pavillon de la République française avec les avantages qui s'y rattachent. Cette opération administrative est constatée par l'acte de francisation.

<sup>2</sup> Les navires de commerce et les navires de pêche, quel que soit leur tonnage, sont exonérés de ce droit.

**ou de sport** qui ne sont plus utilisés régulièrement et dont les propriétaires n'assument plus les charges afférentes, dans le cadre de la responsabilité élargie des producteurs (REP) de ces navires. Cette quote-part est fixée à **2 % pour les années 2019 et 2020** par le même article 224.

Le produit du DAFN perçu par le Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres a représenté environ **38 millions d'euros** en 2017.

Le tome I du rapport Voies et Moyens annexé au projet de loi de finances pour 2019 prévoit que ce produit s'élèvera à **37 millions d'euros** par an en 2018 et en 2019, soit **un niveau inférieur de 1,5 million d'euros au plafond** prévu par le I de l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

En vertu de l'article 224 du code des douanes, **le prélèvement pour frais d'assiette et de recouvrement** du droit annuel de francisation et de navigation (DAFN) s'élève à **4 % du produit de la taxe**. Toutefois, ce prélèvement est **réduit à 2,5 %** lorsque le produit du DAFN est perçu **au profit de la collectivité de Corse**. Ce prélèvement est affecté au budget général.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article 29 *bis* est issu d'un amendement présenté par M. Lionel Causse (Landes, La République en Marche) et plusieurs autres membres du groupe La République en Marche. Il a reçu **deux avis favorables** de la commission des finances de l'Assemblée nationale et du Gouvernement.

Il prévoit que **les frais d'assiette et de recouvrement** que l'État perçoit sur le produit du droit annuel de francisation et de navigation (DAFN) s'élèvent à **2,5 % du montant dudit produit partout en France**, et non pas seulement dans le cas du produit du DAFN perçu au profit de la collectivité de Corse.

## III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

L'article 29 *bis* vise à faire passer de 4 % à 2,5 % du produit du droit annuel de francisation et de navigation (DAFN) **les frais d'assiette et de recouvrement** que l'État perçoit sur ledit produit hors Corse.

Il s'agit, pour les auteurs de l'amendement dont est issu cet article, de faire baisser ces frais, qui sont versés au budget général de l'État, pour les faire passer de **1,6 million d'euros** en 2017 à environ **1 million d'euros**.

Les **600 000 euros** ainsi dégagés seraient affectés aux différents bénéficiaires du DAFN, à savoir **le Conservatoire de l'espace littoral et des**

**rivages lacustres, la Société nationale de sauvetage en mer (SNSM) ou bien encore le futur éco-organisme** qui sera chargé de gérer le recyclage et le traitement des déchets issus des navires de plaisance ou de sport dans le cadre de **la responsabilité élargie des producteurs (REP)** de ces navires.

Dans la mesure où le produit du DAFN que **le Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres** devrait percevoir en 2019 sera **inférieur de 1,5 million d'euros au plafond** prévu au I de l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012, votre rapporteur général considère qu'il peut être **pertinent de lui affecter 600 000 euros supplémentaires.**

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

*ARTICLE 29 ter (nouveau)*  
*(Art. 224 du code des douanes)*

**Mise en extinction du dispositif d'abattement pour vétusté applicable aux navires de plaisance et de sport au titre du DAFN**

**Commentaire :** le présent article met progressivement fin au dispositif d'abattement pour vétusté jusqu'à présent applicable aux navires de plaisance et de sport au titre du droit annuel de francisation et de navigation (DAFN).

**I. LE DROIT EXISTANT**

**1. Le droit annuel de francisation et de navigation (DAFN)**

Ainsi que le prévoit l'article 217 du code des douanes, la **francisation d'un bateau ou navire** lui confère le droit de **porter le pavillon de la République française avec les avantages qui s'y rattachent**. Cette opération administrative est constatée par **l'acte de francisation**.

En vertu de l'article 223 du même code, les navires francisés dont la **longueur de coque est supérieure ou égale à 7 mètres** ou dont la **puissance administrative des moteurs est supérieure ou égale à 22 chevaux (CV)** et les véhicules nautiques à moteur francisés dont la **puissance réelle des moteurs est supérieur ou égale à 90 kilowatts (kW)** sont soumis au paiement **d'un droit annuel de francisation et de navigation (DAFN)**, à la charge des **propriétaires**, au 1<sup>er</sup> janvier de l'année considérée.

**Les navires de commerce et les navires de pêche**, quel que soit leur tonnage, sont **exonérés de ce droit**.

Celui-ci s'applique en revanche aux navires de plaisance ou de sport.

Le montant de la taxe varie d'abord **en fonction de la longueur de la coque du navire**, suivant le barème suivant :

Moins de 7 mètres	Exonération
De 7 mètres à 8 mètres exclus	77 euros
De 8 mètres inclus à 9 mètres exclus	105 euros
De 9 mètres inclus à 10 mètres exclus	178 euros
De 10 mètres inclus à 11 mètres exclus	240 euros
De 11 mètres inclus à 12 mètres exclus	274 euros
De 12 mètres inclus à 15 mètres exclus	458 euros
De 15 mètres et plus	886 euros

Source : article 223 du code des douanes

Elle prend également en compte **la puissance administrative des moteurs**, suivant le barème suivant, exprimée en chevaux fiscaux (CV) :

Jusqu'à 5 CV inclusivement	Exonération
De 6 à 8 CV	14 euros par CV au-dessus du cinquième
De 9 à 10 CV	16 euros par CV au-dessus du cinquième
De 11 à 20 CV	35 euros par CV au-dessus du cinquième
De 21 à 25 CV	40 euros par CV au-dessus du cinquième
De 26 à 50 CV	44 euros par CV au-dessus du cinquième
De 51 à 99 CV	50 euros par CV au-dessus du cinquième
Plus de 100 CV	64 euros par CV

Source : article 223 du code des douanes

Enfin, elle prend en compte **la puissance réelle des moteurs** :

Jusqu'à 90 kW exclus	Exonération
De 90 kW à 159 kW	3 euros par kW ou fraction de kW
À partir de 160 kW	4 euros par kW ou fraction de kW

Source : article 223 du code des douanes

L'article 224 du code des douanes prévoit toutefois que les taux du droit sur la coque et du droit sur le moteur prévus ci-dessus font l'objet, pour les navires de plaisance ou de sport, **d'un abattement pour vétusté** égal à :

- **33 % pour les bateaux de 10 à 20 ans ;**
- **55 % pour les bateaux de 20 à 25 ans ;**
- **80 % pour les bateaux de plus de 25 ans.**

Il convient également de rappeler qu'un article 223 *bis* a été introduit dans le code des douanes dans le cadre de la loi de finances initiale pour 2018<sup>1</sup> à l'initiative des députés du groupe La République en Marche pour prévoir **un nouveau droit de francisation et de navigation spécifique**, dérogatoire aux dispositions de l'article 223 du code des douanes, **pour les navires de plaisance et de sport d'une longueur supérieure ou égale à 30 mètres et d'une puissance propulsive supérieure ou égale à 750 kW.**

Cette mesure visait à prendre en compte le fait que la transformation de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) en impôt sur la fortune immobilière (IFI) **allait exclure la détention des navires de plaisance ou de sport de l'assiette du nouvel impôt.**

<sup>1</sup> Article 33 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.



Cette nouvelle taxation **varie selon la longueur et la puissance des navires concernés**, conformément au barème suivant :

Puissance (en kW)/ Longueur (en mètres)	750 à 1 000	1 000 à 1 200	1 200 à 1 500	1 500 et plus
30 à 40	30 000 euros	30 000 euros	30 000 euros	30 000 euros
40 à 50	30 000 euros	30 000 euros	30 000 euros	75 000 euros
50 à 60	-	30 000 euros	75 000 euros	100 000 euros
60 à 70	-	30 000 euros	75 000 euros	150 000 euros
70 et plus	-	75 000 euros	150 000 euros	200 000 euros

Source : article 223 bis du code des douanes

## 2. L'affectation du produit du droit annuel de francisation et de navigation (DAFN)

L'article 224 du code des douanes prévoit que **le produit du droit annuel de francisation et de navigation (DAFN)** est affecté :

- **au Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres**, dans la limite **d'un plafond fixé à 38,5 millions d'euros pour 2018** au I de l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012 ;

- **aux organismes de secours et de sauvetage en mer, c'est-à-dire à la Société nationale de sauvetage en mer (SNSM)**, dans la limite **d'un plafond fixé à 4 millions d'euros pour 2018** au I de l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

L'article 224 dispose également **qu'une quote-part du produit brut du DAFN** est affecté à **la gestion de la fin de vie des navires de plaisance ou de sport** qui ne sont plus utilisés régulièrement et dont les propriétaires n'assument plus les charges afférentes, dans le cadre de la responsabilité élargie des producteurs (REP) de ces navires. Cette quote-part est fixée à **2 % pour les années 2019 et 2020**.

Le produit du DAFN perçu par le Conservatoire de l'espace littoral et des rivages lacustres a représenté environ **38 millions d'euros** en 2017.

Le tome I du rapport Voies et Moyens annexé au projet de loi de finances pour 2018 prévoit que ce produit s'élèvera à **37 millions d'euros** par an en 2018 et en 2019, soit **un niveau inférieur de 1,5 million d'euros au plafond** prévu au I de l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article 29 *ter* est issu de **quatre amendements identiques** présentés respectivement par M. Joël Giraud, rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale et des membres du groupe la République en Marche, par M. Lionel Causse (Landes, La République en Marche) et d'autres membres du groupe La République en Marche, par les membres du groupe Socialistes et apparentés ainsi que par les membres du groupe Mouvement démocrate et apparentés.

Ces amendements ont été sous-amendés par **deux sous-amendements identiques** présentés respectivement par Mme Sarah El Haïry (Loire-Atlantique, groupe La République en Marche) et par les membres du groupe Socialistes et apparentés.

Ainsi sous-amendés, ces amendements ont reçu **deux avis favorables** de la commission des finances de l'Assemblée nationale et du Gouvernement.

Ils conduisent à l'insertion du présent article 29 *ter* qui modifie **les conditions que doivent remplir les bateaux pour bénéficier d'un abattement pour vétusté** venant réduire le montant de leur droit annuel de francisation et de navigation (DAFN).

Il prévoit en effet que seuls pourront bénéficier d'un abattement pour vétusté de :

- **33 % les bateaux dont l'âge au 1<sup>er</sup> janvier 2019 est supérieur à 11 ans et égal ou inférieur à 21 ans**, alors que tous les bateaux de 10 à 20 ans bénéficient de cet abattement dans l'état actuel du droit ;

- **55 % les bateaux dont l'âge au 1<sup>er</sup> janvier 2019 est supérieur à 21 ans et égal ou inférieur à 26 ans**, alors que tous les bateaux de 20 à 25 ans bénéficient de cet abattement dans l'état actuel du droit ;

- **80 % les bateaux dont l'âge au 1<sup>er</sup> janvier 2019 est supérieur à 26 ans**, alors que tous les bateaux de plus de 25 ans en bénéficient dans l'état actuel du droit.

## III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Les auteurs des amendements dont est issu l'article 29 *ter* souhaitent **mettre progressivement fin aux abattements pour vétusté** prévus par l'article 224 du code des douanes afin de **lutter contre l'érosion du produit du droit annuel de francisation et de navigation (DAFN)**.

En effet, en raison **du vieillissement de la flotte de plaisance française** et de **l'existence des abattements** susmentionnés, **les 10 000 navires de moins de dix ans** contribuent à hauteur de **16,5 millions**

---

**d'euros** au produit brut du DAFN, tandis que les **160 000 navires de plus de 25 ans** ne contribuent qu'à hauteur de **5 millions d'euros**.

Cette réduction progressive du produit du DAFN tend à **pénaliser le Conservatoire national du littoral et des rivages lacustres**, qui devrait percevoir **37 millions d'euros de recettes** au titre du DAFN en 2019, soit **1,5 million d'euros** de moins que le plafond prévu au I de l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

Le mécanisme retenu par les députés a pour but de **garantir que l'ensemble des bateaux suffisamment anciens pour entrer en 2018 dans le système des abattements pour vétusté** prévu à l'article 224 du code des douanes **continueront à en bénéficier de la même manière** après le 1<sup>er</sup> janvier 2019.

Les autres bateaux, en revanche, **seraient exclus de ce dispositif d'abattement pour vétusté**. Par exemple, un bateau dont l'âge serait de 10 ans au 1<sup>er</sup> janvier 2019, puis de 11 ans au 1<sup>er</sup> janvier 2020, etc. ne pourra pas bénéficier d'un abattement pour vétusté, car il avait moins de 11 ans au 1<sup>er</sup> janvier 2019.

En conséquence, tous ces bateaux **continueraient indéfiniment à payer le DAFN à taux plein**, ce qui permettrait de **limiter la diminution de l'assiette de ce droit**, et, partant, **les recettes du Conservatoire national du littoral et des rivages lacustres**.

Votre rapporteur général considère que la solution retenue par les députés pour enrayer la baisse de l'assiette du DAFN tend à introduire **une brutale rupture d'égalité entre propriétaires de bateaux francisés**, selon que leurs bateaux auront plus ou moins de 11 ans au 1<sup>er</sup> janvier 2019.

Il propose plutôt de **réduire les taux d'abattement** prévus par l'article 224 pour **limiter l'érosion de l'assiette du DAFN**.

Il a donc présenté à la commission des finances, qui l'a adopté, un amendement FINC.47 qui dispose que **les taux d'abattement pour vétusté du DAFN** pourraient être à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019 de :

- **25 % pour les bateaux de 10 à 20 ans**, contre 33 % actuellement ;
- **45 % pour les bateaux de 20 à 25 ans**, contre 55 % actuellement ;
- **75 % pour les bateaux de plus de 25 ans**, contre 80 % actuellement.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.**

*ARTICLE 29 quater (nouveau)*  
*(Art. 71 de la loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003*  
*de finances rectificative pour 2003)*

**Baisse de taux des taxes affectées aux CTI et aux CPDE et possibilité de réviser ceux-ci par arrêté dans la limite d'une fourchette déterminée**

**Commentaire : le présent article vise à abaisser le taux de plusieurs taxes affectées aux centres techniques industriels (CTI) et aux comités professionnels de développement économique (CPDE), ainsi qu'à permettre de réviser ceux-ci par arrêté dans une fourchette déterminée, pour tenir compte de la baisse du plafond prévue par le présent projet de loi de finances.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

Les centres techniques industriels (CTI) sont des établissements d'utilité publique qui exercent des missions de développement économique et technique au service des entreprises d'une filière, souvent composées de petites et moyennes entreprises (PME) et d'entreprises de taille intermédiaire (ETI) n'ayant pas les moyens d'assumer le coût de ces missions en interne : recherche et développement, veille stratégique et technologique, diffusion de technologies, normalisation, formation, certification et contrôle qualité etc.

Structures de nature comparable, les comités professionnels de développement économique (CPDE) mènent en outre des actions de promotion, d'accompagnement des entreprises à l'international, de lutte contre la contrefaçon etc.

Il existe aujourd'hui une vingtaine de CTI et de CPDE, qui comptent globalement 2 400 collaborateurs et un budget total d'environ 300 millions d'euros, dont la moitié de financement public.

S'agissant du financement public, les CTI et les CPDE peuvent être financés soit par une dotation budgétaire, soit par une taxe affectée, assise sur les produits vendus par les entreprises de la filière. Les dix taxes affectées sont prévues par l'article 71 de la loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003 de finances rectificative pour 2003. Le financement par taxe affectée tend à s'accroître, et représente aujourd'hui près de 90 % du financement public des CTI et CPDE<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Source : Conseil des prélèvements obligatoires (COP), Les taxes affectées : des instruments à mieux encadrer, juillet 2018.

---

**Quatre nouvelles taxes affectées ont ainsi été créées en 2016 et en 2018 (cf. *infra*), au profit de l'Institut des corps gras (ITERG) et des CTI de la fonderie, de la plasturgie et des composites, et du papier et de la cellulose. Ces créations font suite au rapport du 7 octobre 2014 de Clotilde Valter, alors députée<sup>1</sup>, qui soulignait les avantages du financement par taxe affectée : pérennité et stabilité de la ressource ; neutralité sur le solde budgétaire ; contribution le cas échéant des importations et acquisitions intracommunautaires ; implication des acteurs de la filière.**

**Les taxes affectées aux CTI et aux CPDE sont plafonnées par l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances initiale pour 2012.**

**L'article 29 du présent projet de loi de finances vise à abaisser le plafond de ces dix taxes affectées. Le plafond global passerait ainsi de 149,4 millions d'euros en 2018 à 139,4 millions d'euros en 2019, soit une baisse de 10 millions d'euros (- 6,7 %), comme le montre le premier tableau ci-après.**

**La baisse de ces plafonds ne s'accompagne toutefois d'aucune baisse de taux pour les entreprises qui y sont soumises. Dès lors, le produit de chaque taxe excédant le plafond serait reversé au budget général. Au total, les montants écrêtés devraient passer de 12,3 millions d'euros en 2018 (taux d'écrêtement de 8,3 %) à 23,7 millions d'euros en 2019 (taux d'écrêtement de 17 %), soit une hausse de 11,4 millions d'euros.**

## **II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE**

À l'initiative de notre collègue député Xavier Roseren, l'Assemblée nationale a adopté un amendement visant à modifier l'article 71 de la loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003 de finances rectificative pour 2003 afin :

**- d'une part, d'abaisser le taux de certaines taxes affectées aux CTI et aux CPDE, corrélativement à la baisse du plafond prévue par l'article 29 du projet de loi de finances, afin d'éviter des reversements trop importants au budget général ;**

**- d'autre part, d'introduire un mécanisme permettant au ministre chargé du budget de réviser ces taux chaque année, par arrêté, dans la limite d'une fourchette déterminée.**

L'amendement initial visait seulement quatre taxes affectées. Il a été modifié par un sous-amendement du Gouvernement visant à étendre le dispositif proposé. **Le second tableau ci-après récapitule les changements proposés par le présent article.**

---

<sup>1</sup> Clotilde Valter, députée du Calvados, « Les CTI et CPDE au service du redressement productif », rapport au Premier ministre, 7 octobre 2014.

**Plafonnement et reversement au budget général  
des taxes affectées aux CTI et aux CPDE en 2018 et en 2019**

*(en milliers d'euros)*

CTI/CPDE affectataire	Art. 71 LFR 2003	Plafond 2018	Ecrêtement 2018	Plafond 2019	Ecrêtement 2019
Comité de développement des industries françaises de l'ameublement et du bois (CODIFAB)	<b>A</b>	13 300	851	<b>12 447</b>	1 674
Filière cellulose, bois, ameublement (FCBA)					
Comité professionnel de développement Cuir, Chaussure, Maroquinerie (CTC)	<b>B</b>	13 250	3 323	<b>12 430</b>	4 143
Centre technique de l'horlogerie, bijouterie, joaillerie, orfèvrerie et arts de la table (Comité Francéclat)	<b>C</b>	13 500	0	<b>12 477</b>	823
Comité de développement et de promotion de l'habillement (DEFI)	<b>D</b>	10 009	9	<b>9 381</b>	628
Centre technique de la mécanique (CETIM)	<b>E</b>	70 050	4 950	<b>65 713</b>	9 287
Centre technique de l'industrie du décolletage (CTDEC)					
Institut de soudure					
CTI de la construction métallique (CTICM)					
CTI des industries aérauliques et thermiques (CETIAT)					
Centre d'étude et de recherche de l'industrie du béton (CERIB)	<b>F</b>	14 000	0	<b>12 120</b>	1 880
Centre technique de matériaux naturels de construction (CTMNC)					
Institut des corps gras (ITERG)	<b>G</b>	709	0	<b>666</b>	0
CTI de la fonderie (CTIF)	<b>H</b>	5 000	100	<b>5 441</b>	559
CTI de la plasturgie et des composites	<b>I</b>	6 500	3 150	<b>6 098</b>	3 902
CTI du papier et de la cellulose	<b>I bis</b>	3 100	0	<b>2 607</b>	843
<b>Total CTI/CPDE</b>		<b>149 418</b>	<b>12 383</b>	<b>139 380</b>	<b>23 739</b>

Source : commission des finances, d'après le tome I de l'annexe Voies et Moyens au projet de loi de finances pour 2019

**Évolution proposée du taux et de la fourchette de révision  
des taxes affectées aux CTI et aux CPDE**

CTI/CPDE affectataire	Art. 71 LFR 2003	Création (LFI)	Taux en vigueur	Taux proposé PLF 2019	Fourchette proposée PLF 2019
Comité de développement des industries françaises de l'ameublement et du bois (CODIFAB)	<b>A</b>	2004	<i>Ameublement</i> 0,20%	<b>0,18 %</b>	<b>0,15 % à 0,20 %</b>
Filière cellulose, bois, ameublement (FCBA)			<i>Bois</i> 0,10%	<b>0,09 %</b>	<b>0,05 % à 0,10 %</b>
Comité professionnel de développement Cuir, Chaussure, Maroquinerie (CTC)	<b>B</b>	2004	0,18%	<i>(non modifié)</i>	<b>0,14 % à 0,18 %</b>
Centre technique de l'horlogerie, bijouterie, joaillerie, orfèvrerie et arts de la table (Comité Francéclat)	<b>C</b>	2004	0,20%	<i>(non modifié)</i>	<b>0,16 % à 0,20 %</b>
Comité de développement et de promotion de l'habillement (DEFI)	<b>D</b>	2004	0,07%	<i>(non modifié)</i>	<b>0,05 % à 0,07 %</b>
Centre technique de la mécanique (CETIM)	<b>E</b>	2004	0,10%	<b>0,09 %</b>	<b>0,08 % à 0,10 %</b>
Centre technique de l'industrie du décolletage (CTDEC)			0,10%	<b>0,09 %</b>	<b>0,08 % à 0,10 %</b>
Institut de soudure			0,10%	<i>(non modifié)</i>	<b>0,08 % à 0,10 %</b>
CTI de la construction métallique (CTICM)			0,30%	<b>0,28 %</b>	<b>0,24 % à 0,30 %</b>
CTI des industries aéronautiques et thermiques (CETIAT)			0,14%	<i>(non modifié)</i>	<b>0,11 % à 0,14 %</b>
Centre d'étude et de recherche de l'industrie du béton (CERIB)	<b>F</b>	2004	<i>Béton</i> 0,35%	<i>(non modifié)</i>	<b>0,30 % à 0,35 %</b>
Centre technique de matériaux naturels de construction (CTMNC)			<i>Terre cuite</i> 0,40%	<i>(non modifié)</i>	<b>0,38 % à 0,40 %</b>
			<i>Roches ornementales</i> 0,20%	<i>(non modifié)</i>	<b>0,18 % à 0,20 %</b>
Institut des corps gras (ITERG)	<b>G</b>	2016	0,25 € par tonne	<i>(non modifié)</i>	<i>(non modifié)</i> max 0,50 € par tonne
CTI de la fonderie (CTIF)	<b>H</b>	2016	0,10%	<i>(non modifié)</i>	<b>0,08 % à 0,10 %</b>
CTI de la plasturgie et des composites	<b>I</b>	2016	<i>Selon le chiffre d'affaires</i> 0,05% à 0,01%	<b>0,033 % à 0,007 %</b>	<i>(non modifié)</i> 0,025 % à 0,005 %
CTI du papier et de la cellulose	<b>I bis</b>	2018	0,04%	<i>(non modifié)</i>	<b>0,03% à 0,06%</b>

Source : commission des finances

---

### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

**En l'absence de baisse de taux corrélative à la baisse du plafond des taxes affectées aux CTI et aux CPDE**, cette dernière aurait eu pour seul effet d'accroître les montants reversés au budget général, **sans aucun impact positif pour les entreprises, fragilisant ainsi l'acceptation de ces taxes qui, fondamentalement, ont pour objet le financement d'actions collectives menées au profit d'une filière.** La mesure proposée est donc bienvenue.

**En outre, le mécanisme de révision des taux par voie réglementaire introduit une flexibilité supplémentaire** qui permettra de tenir compte d'éventuelles baisses de plafond à venir, et du dynamisme de l'activité de chacune des filières industrielles concernées. Un tel mécanisme est d'ailleurs déjà prévu pour la taxe affectée à l'institut des corps gras (ITERG) et au CTI de la plasturgie et des composites.

Les taux et les fourchettes proposées ont été, d'après les auteurs de l'amendement, fixés en concertation avec les filières pour **aboutir à un écrêtement minimal au profit de budget de l'État.**

**La mesure proposée, toutefois, s'apparente à un expédient. Elle ne doit pas exonérer d'une réflexion plus poussée sur l'opportunité d'un financement des CTI et des CPDE par une taxe affectée**, qui par principe demeure une taxe ayant vocation à être écrêtée au profit du budget général. **Le passage à un mode de financement par contribution volontaire obligatoire (CVO) semble plus adapté** dès lors qu'il s'agit de financer des actions spécifiques à une filière professionnelle. C'est d'ailleurs le sens de la **proposition n° 5 du rapport du Conseil des prélèvements obligatoires (CPO) sur les taxes affectées de juillet 2018<sup>1</sup>** : *« Supprimer certaines taxes affectées, notamment celles à faible rendement, à coûts de collecte élevés et celles qui pourraient être transformées en « contributions volontaires obligatoires » (CVO). Les lois de programmation des finances publiques pourraient fixer un objectif annuel de réduction du nombre des taxes affectées, en priorité celles dont le rendement est faible et/ou les coûts de collecte élevés. Par ailleurs, les taxes affectées bénéficiant à des secteurs d'activité pourraient être transformées en CVO, sur le modèle du secteur agricole. Les CVO présentent en effet l'avantage de ne constituer ni des prélèvements obligatoires au sens de la comptabilité nationale, ni des aides d'Etat au sens du droit européen et d'être d'un usage souple. Cette transformation de taxes affectées en CVO pourrait par exemple concerner les CTI et CPDE. »*

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

<sup>1</sup> Source : Conseil des prélèvements obligatoires (CPO), Les taxes affectées : des instruments à mieux encadrer, juillet 2018.



---

## **C. - Dispositions relatives aux budgets annexes et aux comptes spéciaux**

### *ARTICLE 30*

#### **Dispositions relatives aux affectations : reconduction des budgets annexes et comptes spéciaux existants**

**Commentaire : le présent article vise à la reconduction des budgets annexes et des comptes spéciaux existants.**

#### **I. LE DROIT EXISTANT**

Cet article vise à confirmer, pour l'année 2019, et sous réserve des dispositions de la présente loi de finances, les affectations résultant de budgets annexes créés et de comptes spéciaux ouverts par le passé.

L'article 16 de la loi organique du 1<sup>er</sup> août 2001 relative aux lois de finance (LOLF)<sup>1</sup> prévoit la possibilité d'affecter certaines ressources à des dépenses déterminées. Cette pratique allant à l'encontre du principe général de non-affectation, les montants affectés doivent être retracés par des budgets annexes ou des comptes spéciaux. Par ailleurs, aux termes de l'article 1<sup>er</sup> de la LOLF, la loi de finances « *déterminent, pour un exercice, la nature, le montant et l'affectation des ressources et des charges de l'État, ainsi que l'équilibre budgétaire et financier qui en résulte* ».

Par conséquent, les dispositions relatives aux affectations de ressources doivent être reconduites et autorisées annuellement, sous réserve des dispositions modificatrices pouvant être prises dans le cadre du projet de loi de finances de l'année.

\*

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

---

<sup>1</sup> *Loi organique n° 2001-692 du 1<sup>er</sup> août 2001 relative aux lois de finances.*

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Cet article technique n'appelle pas d'observations.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

*ARTICLE 30 bis (nouveau)*  
*(Art. 47 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006)*

**Prolongation jusqu'en 2025 de la possibilité de financer sur le compte d'affectation spéciale « Gestion du patrimoine immobilier de l'État » des dépenses réalisées par l'État sur les infrastructures opérationnelles de la défense nationale**

**Commentaire : le présent article prévoit de prolonger jusqu'en 2025 la dérogation dont bénéficie le ministère des armées pour financer sur le compte d'affectation spéciale (CAS) « Gestion du patrimoine immobilier de l'État » des dépenses réalisées sur ses infrastructures opérationnelles.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

**A. CRÉÉ PAR LA LOI DE FINANCES POUR 2006, LE COMPTE D'AFFECTION SPÉCIALE (CAS) « GESTION DU PATRIMOINE IMMOBILIER DE L'ÉTAT » PORTE LES DÉPENSES CONTRIBUANT À LA MODERNISATION ET À LA RATIONALISATION DE LA POLITIQUE IMMOBILIÈRE DE L'ÉTAT**

**Institué par l'article 47 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006, le compte d'affectation spéciale (CAS) « Gestion du patrimoine immobilier de l'État » constitue le principal instrument de la politique immobilière de l'État.**

**Il vise à financer la modernisation du parc immobilier par le produit des cessions d'actifs.**

**L'article 47 de la loi de finances pour 2006 précité détermine les recettes et les dépenses retracées par le CAS.**

**Jusqu'en 2017, trois types de recettes pouvaient bénéficier au CAS :**

- le produit des cessions des biens immeubles de l'État ainsi que des droits à caractère immobilier<sup>1</sup> attachés aux immeubles de l'État ;**
- les versements du budget général ;**
- les fonds de concours<sup>2</sup> ».**

---

<sup>1</sup> Il s'agit des droits à percevoir des loyers et des redevances ou encore les produits de droits réels cédés à un tiers. Cette extension résulte des dispositions de l'article 60 de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010.

<sup>2</sup> Extension des recettes aux fonds de concours par l'article 40 de la loi n° 2006-1666 du 21 décembre 2006 de finances pour 2007.

Parallèlement, le CAS pouvait financer **quatre types de dépenses** :

- des **dépenses d'investissement et de fonctionnement liées à des opérations immobilières réalisées par l'État** sur des biens immobiliers dont l'État est propriétaire ou, lorsqu'il n'en a pas la propriété, sur des biens immobiliers figurant à l'actif de son bilan, sous réserve que ces dépenses soient directement liées à des opérations concourant à une gestion performante du parc immobilier de l'État ;

- des **dépenses d'investissement et de fonctionnement liées à des opérations de cession, d'acquisition ou de construction d'immeubles** du domaine de l'État réalisées par des établissements publics et autres opérateurs de l'État, sous réserve que ces dépenses soient directement liées à des opérations concourant à une gestion performante du parc immobilier de l'État ;

- des **versements opérés au profit du budget général** ;

- des **versements opérés au profit du budget annexe « Contrôle et exploitation aériens »**.

Par ailleurs, il était prévu que **les produits de cessions devaient être affectés au désendettement de l'État à hauteur de 30 % minimum**.

#### **B. UNE REFONTE INTERVENUE DANS LE CADRE DE LA LOI DE FINANCES POUR 2017**

L'article 42 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 a apporté plusieurs modifications à l'article 47 précité.

En premier lieu, il a **ajouté aux recettes retracées** par le compte d'affectation spéciale *« le produit des redevances domaniales ou des loyers perçus par l'État, provenant des concessions ou autorisations de toute nature de la compétence du représentant du ministre chargé du budget dans le département, des concessions de logement dont l'État est propriétaire ou locataire et des locations d'immeubles de son domaine privé, à l'exclusion des redevances ou des loyers du domaine public et privé dont le ministère de la défense est le gestionnaire »*.

En deuxième lieu, il a **élargi le champ des dépenses d'investissement et de fonctionnement retracées par le compte d'affectation spéciale** :

- **aux dépenses d'entretien du propriétaire** (a du 2° de l'article 47 précité) ;

- **aux « dépenses d'investissement ou d'entretien du propriétaire réalisées par l'État sur les infrastructures opérationnelles de la défense**

---

*nationale* » (e du 2° de l'article 47 précité) jusqu'au 31 décembre 2019, c'est-à-dire le terme de la précédente loi de programmation militaire (LPM)<sup>1</sup>.

Enfin, en troisième lieu, il a supprimé les dispositions prévoyant l'affectation d'une part des produits de cessions de biens immeubles de l'État et des droits à caractère immobilier retracés dans le CAS au désendettement de l'État, ainsi que les dispositifs dérogatoires à cette contribution.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un amendement du Gouvernement adopté par l'Assemblée nationale avec l'avis favorable de sa commission des finances.

Il vise à modifier le e du 2° de l'article 47 de la loi de finances pour 2006 précité afin de proroger jusqu'au 31 décembre 2025 le dispositif introduit par l'article 42 précité permettant à l'État de financer *via* le CAS « Gestion du patrimoine immobilier de l'État » des dépenses d'investissement ou d'entretien du propriétaire réalisées par l'État sur les infrastructures opérationnelles de la défense.

## III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Dans un rapport de juillet 2017<sup>2</sup>, notre collègue Dominique de Legge, rapporteur spécial de la mission « Défense » au nom de la commission des finances du Sénat, rappelait que le parc immobilier des armées constitue un ensemble hétérogène de près de 275 000 hectares, nécessitant d'importantes dépenses d'entretien et d'investissement.

Afin de faire face à ces charges, le ministère des armées a bénéficié de dérogations lui permettant, par exemple, de percevoir l'intégralité des recettes issues des cessions de ses biens<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup> Loi n° 2013-1168 du 18 décembre 2013 relative à la programmation militaire pour les années 2014 à 2019 et portant diverses dispositions concernant la défense et la sécurité nationale.

<sup>2</sup> Le parc immobilier des armées : quand l'intendance ne peut plus suivre, rapport d'information de Dominique de Legge, fait au nom de la commission des finances, n° 661 (2016-2017) - 19 juillet 2017.

<sup>3</sup> L'article 3 de la LPM actuelle a maintenu ce dispositif en prévoyant que les crédits budgétaires prévus dans la trajectoire qu'elle fixe « seront complétés, sur la durée de la programmation, par un retour de l'intégralité du produit des cessions immobilières du ministère des armées ainsi que des redevances domaniales ou des loyers provenant des concessions ou autorisations de toute nature consenties sur les biens immobiliers affectés au ministère des armées ».

Dominique de Legge estimait en outre que le dispositif introduit par l'article 42 précité constitue *« une avancée dans la mesure où, auparavant, seules les dépenses concourant directement à une gestion performante du parc immobilier de l'État pouvaient être imputées sur le CAS. À titre d'exemple, le ministère des armées ne pouvait pas financer via des crédits issus du CAS la rénovation de pistes d'aviation, celle-ci ne concourant pas directement à la valorisation du parc immobilier de l'État »*.

Comme le rappelle l'exposé sommaire de l'amendement à l'origine du présent article, **cet élargissement a permis de financer plusieurs travaux tels que des hangars d'aviation à Landivisiau, des hangars de la base aéronautique navale d'Aspretto ou encore des travaux de fiabilisation des réseaux électriques sur la base aérienne de Solenzara, pour un montant total s'élevant à 27,5 millions d'euros.**

La prorogation de ce dispositif jusqu'en 2025, qui permettra de coïncider avec le terme de l'actuelle loi de programmation militaire<sup>1</sup>, apparaissant par conséquent bienvenue, **vo**tre rapporteur général vous propose d'adopter le présent article sans modification.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

<sup>1</sup> Loi n° 2018-607 du 13 juillet 2018 relative à la programmation militaire pour les années 2019 à 2025 et portant diverses dispositions intéressant la défense.

---

ARTICLE 31

(Art. 49 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006)

**Majoration du produit affecté au compte d'affectation spéciale « Contrôle de la circulation et du stationnement routiers » et financement du fonds destiné à la prise en charge des accidentés de la route**

**Commentaire : le présent article prévoit de relever de 32,1 millions d'euros le plafond actuel des recettes de la section 1 « Contrôle automatisé » du « CAS Radars », de 307,85 à 339,95 millions d'euros. Il rehausse en parallèle, de la même somme, le plafond des recettes issues du contrôle sanction automatisé (CSA) affectées au CAS. Enfin, il prévoit d'affecter une partie du solde du produit de ces recettes affecté au CAS, fixée à 26 millions d'euros, au fonds pour la modernisation des établissements de santé publics et privés (FMESPP).**

**I. LE DROIT EXISTANT**

**A. UN COMPTE D'AFFECTION SPÉCIALE POUR SUIVRE L'AFFECTION DU PRODUIT DES AMENDES**

L'article 49 de la loi de finances pour 2006<sup>1</sup> a créé le compte d'affectation spéciale<sup>2</sup> « Contrôle de la circulation et du stationnement routiers », aussi communément appelé « CAS Radars ».

Le « CAS Radars » a en effet vocation à retracer les dépenses financées à partir du produit des amendes, qu'elles soient perçues à la suite d'un contrôle automatisé, par des radars, ou qu'il s'agisse des autres amendes de police de la circulation et du stationnement, à l'exception d'une partie affectée à l'Agence pour le financement des infrastructures de transport de France (AFITF) et, d'une autre, au budget général.

Ses dépenses sont actuellement réparties en deux sections, elles-mêmes respectivement divisées en un et trois programmes.

La section 1 finance l'installation et l'entretien des radars ainsi que la gestion du système de permis à points tandis que la section 2 retrace les moyens alloués d'une part, au financement de la généralisation du procès-

---

<sup>1</sup> Loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006.

<sup>2</sup> Conformément à l'article 21 de la LOLF, « les comptes d'affectation spéciale retracent, dans les conditions prévues par une loi de finances, des opérations budgétaires financées au moyen de recettes particulières qui sont, par nature, en relation directe avec les dépenses concernées ».

verbal électronique (PVé) et aux opérations visant à améliorer la sécurité routière, et, d'autre part, au désendettement de l'État.

**La section 1 « Contrôle automatisé »** est composée, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2017, d'un seul programme 751 « Structures et dispositifs de sécurité routière » qui finance le déploiement et l'entretien des radars ainsi que le fonctionnement du centre de traitement des infractions et les charges de gestion du permis à points.

**La section 2 « Circulation et stationnement routiers** inclut :

- le programme 753 (« Contrôle et modernisation de la politique de la circulation et du stationnement routiers »), qui gère le déploiement du procès-verbal électronique (le PVé) ;

- le programme 754 (« Contribution à l'équipement des collectivités territoriales pour l'amélioration des transports en commun, de la sécurité et de la circulation routières »), qui reverse aux collectivités territoriales une partie des recettes des amendes encaissées par l'État ;

- le programme 755 (« Désendettement de l'État »), qui vient abonder le budget général au titre des recettes non fiscales.

#### **B. DES MODALITÉS COMPLEXES D'AFFECTATION DE RECETTES**

Le « CAS Radars » est alimenté par **trois types de recettes** :

- les amendes forfaitaires faisant suite aux infractions relevées par les radars, dites « **AF radars** » ;

- les autres amendes de la police de la route et de stationnement forfaitaires, dites « **AF hors radars** » ;

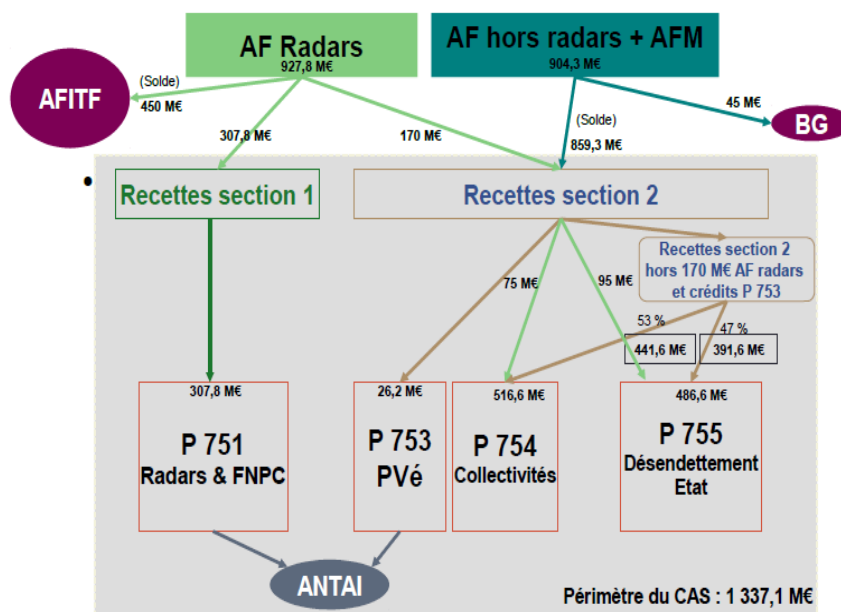
- les amendes forfaitaires majorées (en cas de retard de paiement), dites « **AFM** ».

L'affectation de ces trois recettes répond à une clef de répartition complexe entre les deux sections.

Le schéma ci-dessous récapitule les affectations des trois recettes entre les deux sections et les quatre programmes décrits *supra*, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2018.



### Schéma d'affectation du produit des amendes de police de la circulation et du stationnement routiers prévu par la loi de finances pour 2018



Source : projet annuel de performances pour 2018

Pour les « **AF radars** » :

- une **première fraction**, dans la limite d'un **plafond** fixé en loi de finances<sup>1</sup> pour 2018 à **307,85 millions** d'euros, vient abonder la **section 1 « Contrôle automatisé »**.

- une **seconde fraction**, fixée également par la loi de finances pour 2018, à **170 millions** d'euros, bénéficie à la **section 2 « Circulation et stationnement routiers »**. Une **première partie** de cette fraction (75 millions d'euros) est affectée au programme 754 « Contribution à l'équipement des collectivités territoriales pour l'amélioration des transports en commun, de la sécurité et de la circulation routières » de la section 2. La **deuxième partie** de la fraction - **95 millions** d'euros - est affectée au programme 755 « Désendettement de l'État ». Le **solde**, estimé à **450 millions** d'euros en 2018 et variable selon les années, bénéficie à l'AFITF.

Pour les « **AF hors radars** » et les « **AFM** » :

- **45 millions** d'euros sont affectés au **budget général** ;

- le **solde**, estimé à **859,3 millions** d'euros en 2018, variable selon les années, vient alimenter la **section 2 du CAS** dont :

- une première fraction, définie chaque année en loi de finances, est orientée vers le **programme 753** (« PVé »), soit **26,2 millions** d'euros pour l'année 2018 ;

- une seconde fraction, qui est ensuite répartie à raison de 53 % pour le **programme 754**, soit **441,6 millions** d'euros en 2018, en sus des 75 millions d'euros perçus au titre des « AF radars », et 47 % pour le **programme 755**, en sus des 95 millions d'euros perçus au titre des « AF radars ».

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le I du présent article modifie l'article 49 de la loi de finances pour 2006 afin de relever les plafonds d'affectation :

- de recettes des amendes forfaitaires radars (dites « AF radars ») au « CAS radars » ;
- de recettes des « AF radars » à la section 1 dudit CAS.

### A. LE RELÈVEMENT DES PLAFONDS DE RECETTES DU CAS ET DE LA SECTION 1 « CONTRÔLE AUTOMATISÉ »

Le I du présent article modifie l'article 49 de la loi de finances pour 2006 afin de relever :

- le **plafond global d'affectation des « AF radars »** au « CAS Radars » de 477,85 à **509,95 millions d'euros** ;
- **au sein de ce plafond, le plafond d'affectation des « AF radars »** à la section 1<sup>1</sup> du CAS de 307,85 millions d'euros à **339,95 millions d'euros**.

Le relèvement de ces plafonds a pour objet de financer les dépenses engendrées par le renforcement du dispositif de contrôle automatisé de la vitesse, décidée lors du comité interministériel de la sécurité routière (CISR) du 2 octobre 2015.

---

<sup>1</sup> L'affectation de 170 millions d'euros à la section 2 du CAS n'est en revanche pas modifiée.

**Plafond de recettes par section du CAS « Radars » en provenance des amendes forfaitaires perçues par la voie des systèmes automatiques**

*(en millions d'euros)*

<b>Évolution juridique</b>	<b>Plafond de la section 1 Contrôle automatisé (B)</b>	<b>Plafond de la section 2 Circulation et stationnement routiers (C)</b>	<b>Plafond de recettes provenant des AF radars (A= B +C)</b>
<i>LFI 2018</i>	307,85	170,00	477,85
<i>PLF 2019</i>	339,95	170,00	509,95

*Source : présent article du projet de loi de finances pour 2019*

La mesure modifie les règles de répartition des recettes des amendes qui sont entièrement affectées à des dépenses des administrations publiques. Elle est donc globalement **neutre** sur le solde.

Le solde budgétaire, en particulier, n'est pas affecté par la présente mesure car aux 32,1 millions d'euros de recettes supplémentaires d'amendes affectées au budget de l'État, correspondent 32,1 millions d'euros de dépenses supplémentaires.

**B. LA MODIFICATION DE L'AFFECTATION DU SOLDE DU PRODUIT DES AMENDES FORFAITAIRES ISSUES DU CONTRÔLE AUTOMATISÉ**

En outre, il modifie **l'affectation du solde du produit des « AF radars », jusqu'à présent intégralement versé à l'AFITF**, et qui désormais va également bénéficier, à hauteur de **26 millions d'euros**, au **fonds pour la modernisation des établissements de santé publics et privés (FMESPP)**.

Le II du présent article vise ainsi à mettre en œuvre **l'une des propositions** du dernier **comité interministériel de la sécurité routière (CISR) du 9 janvier 2018** qui visait à créer **un fonds d'investissement pour la modernisation de structures sanitaires et médico-sociales destinées à la prise en charge des accidentés de la route**. Elle prévoyait que l'intégralité de l'excédent de recettes perçues par l'État du fait de l'abaissement, à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2018, de la vitesse maximale de 90 à 80 km/heure sur les routes secondaires sans séparateur central, soit versé à ce fonds<sup>1</sup>.

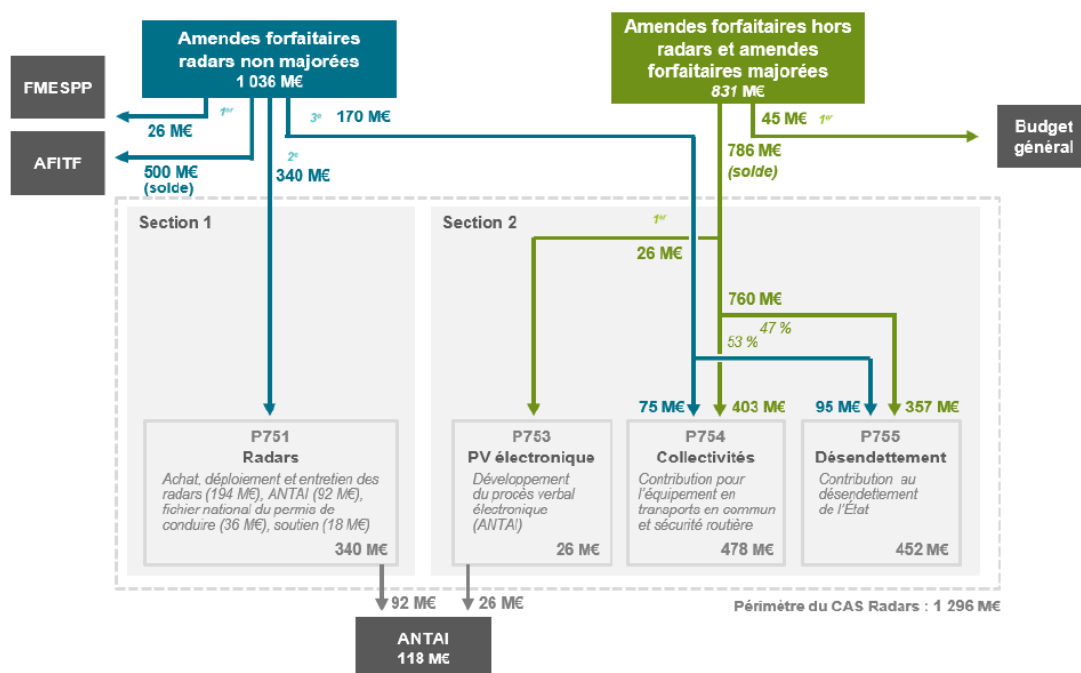
Le FMESPP, **géré par la Caisse des dépôts et consignations**, bénéficie d'une participation des régimes obligatoires d'assurance maladie et permet déjà d'octroyer des **subventions d'investissement pour les établissements de santé**.

<sup>1</sup> Le montant de 26 millions d'euros a été obtenue en appliquant l'hypothèse d'un doublement du nombre d'infractions enregistrées par les radars situés sur les routes concernées par l'abaissement de la vitesse maximale autorisée (soit environ 620 radars fixes et 160 radars mobiles) et sanctionnées au cours des six premiers mois de mise en œuvre de la mesure.

**C. UNE NOUVELLE AFFECTATION DANS LA RÉPARTITION DES PRODUITS DES AMENDES DE POLICE**

En conséquence, l’arborescence de la répartition des produits des amendes de police subit une nouvelle greffe qui rend sa lecture encore plus complexe.

**Schéma d’affectation du produit des amendes de police de la circulation et du stationnement routiers prévu par la loi de finances pour 2019**



Source : projet annuel de performances pour 2019

**III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L’ASSEMBLÉE NATIONALE**

En première lecture, l’Assemblée nationale a adopté le présent article sans modification.

#### IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

##### *A. LA MODIFICATION DU PLAFOND DES RECETTES DU CAS ISSUES DES AMENDES RADARS SONT RÉCURRENTES DEPUIS SA CRÉATION*

##### **1. Le plafond de recettes du CAS a déjà été modifié à plusieurs reprises**

Depuis la création du CAS en 2006, le plafond de recettes « AF radars » du CAS « Radars », qui s'élevait à l'origine de 140 millions d'euros, a déjà été modifié à sept reprises et rehaussé six fois par la loi de finances initiale. Il a été porté successivement à :

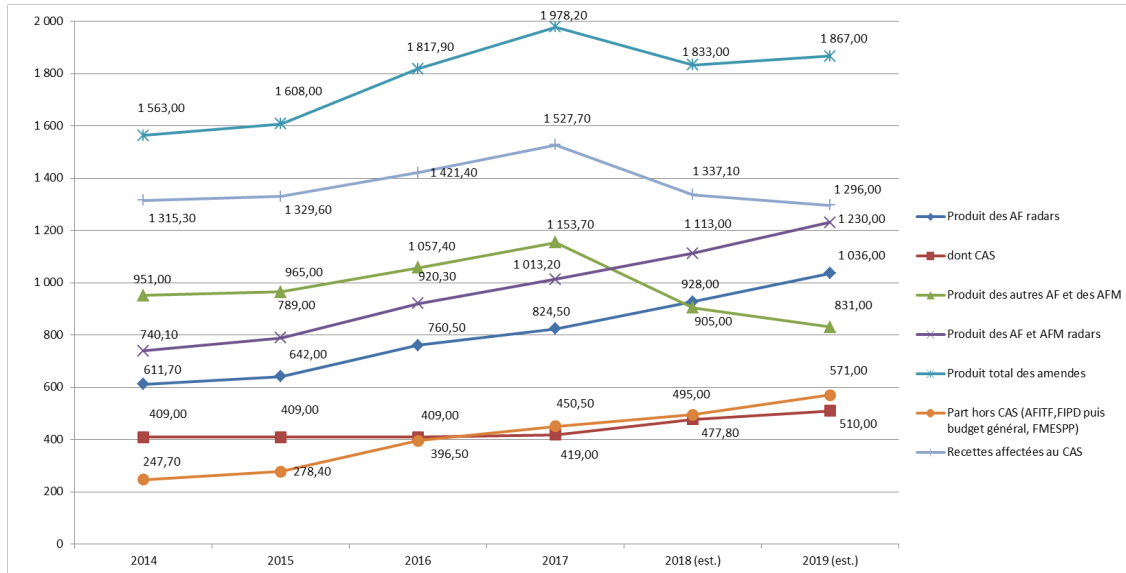
- 194 millions d'euros en 2008 ;
- 212,1 millions d'euros en 2009 ;
- 358 millions d'euros en 2011 ;
- 352 millions d'euros en 2012 ;
- 409 millions d'euros en 2013 ;
- 419 millions d'euros en 2017 ;
- 477,9 millions d'euros en 2018.

Le relèvement opéré par le présent projet loi de finances lui permet ainsi d'atteindre un montant **3,6 fois plus élevé qu'en 2006**.

Comme le permet d'observer le schéma ci-dessous, l'évolution du plafond du CAS a toutefois suivi une évolution à la hausse moins marquée que celle du produit des amendes forfaitaires issues du contrôle automatisé.

### Évolution du produit des amendes de police et de la circulation (2014-2019)

(en millions d'euros)

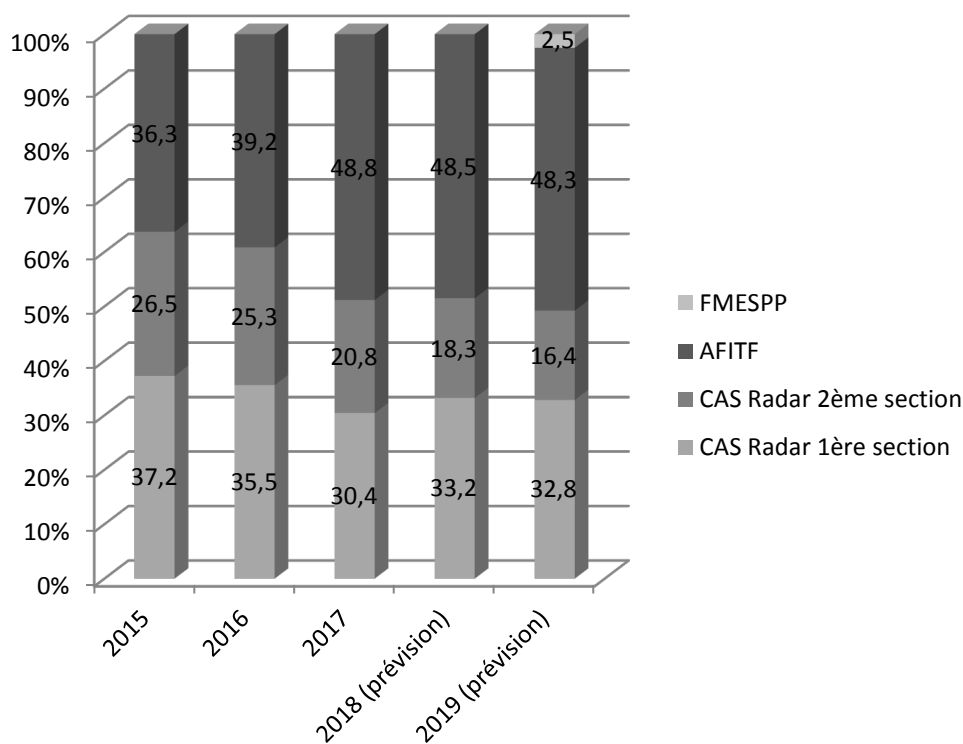


Source : notes d'exécution budgétaires 2014, 2015, 2016 et 2017 de la Cour des comptes, projets annuels de performance 2018 et 2019

## 2. Le plafond de recettes de la section 1 a déjà été rehaussé quatre fois

De même, le plafond des recettes « AF radars » affectées à la section 1 « Contrôle automatisé » du CAS, fixé initialement à 172 millions d'euros, a déjà été relevé à 192 millions d'euros par la loi de finances initiale pour 2012, puis à 239 millions d'euros par la loi de finances initiale pour 2013, et à 249 millions d'euros par la loi de finances initiale pour 2017, et enfin à 307,8 millions d'euros par la loi de finances initiale pour 2018.

**Part des recettes des amendes forfaitaires radars reversées à l'AFITF et aux deux sections du CAS « Radars » (2013-2018)**



Source : notes d'exécution budgétaires 2015, 2016 et 2017 de la Cour des Comptes, projets annuels de performances 2018 et 2019

De même, le relèvement du plafond de recettes de la section 1 devrait être indolore pour les collectivités territoriales, dans la mesure où, pour ne pas affecter la section 2 « Circulation et stationnement routiers », il est également prévu de rehausser de 32,1 millions d'euros le plafond des recettes « AF radars ».

**B. L'UTILISATION DU SOLDE CUMULÉ ÉLEVÉ DU « CAS RADARS » POUR FINANCER LE CAS EST ÉCARTÉE**

En 2017, le CAS « Radars » a dégagé un **solde positif de 165,4 millions d'euros**, qui permet au **solde cumulé** depuis la création du compte d'atteindre 1,043 milliard d'euros au 31 décembre 2017.

Cependant l'utilisation de ce solde n'est pas envisagée dans l'évaluation préalable pour couvrir le besoin de financement supplémentaire de 32,1 millions d'euros.

**Exécution budgétaire du CAS « Contrôle de la circulation  
et du stationnement routiers » depuis sa création**

*(en millions d'euros)*

Année	Recettes			Dépenses			Résultat
	Amendes forfaitaires du système de contrôle-sanction automatisé	Autres amendes de la police de la circulation	Total	Dépenses de sécurité routière (programmes 751, 752 <sup>1</sup> , 753 et 754)	Contribution au dés-endettement (programme 755)	Total	
2006	140,0	0	140,0	84,0	0	84,0	56,0
2007	140,0	0	140,0	109,6	0	109,6	30,4
2008	194,0	0	194,0	157,1	0	157,1	36,9
2009	212,1	0	212,1	180,1	0	180,1	31,9
2010	212,1	0	212,1	200,3	0	200,3	11,7
2011	358,0	942,9	1 300,9	321,7	362,2	683,9	617,0
2012	352,0	944,1	1 296,1	916,8	458,6	1 375,4	- 79,3
2013	409,0	973,9	1 382,9	868,5	446,6	1 315,1	67,8
2014	409,0	907,0	1 316,0	918,1	414,8	1 332,9	- 16,9
2015	409,0	919,7	1 328,7	874,5	411,1	1 285,6	43,1
2016	409,0	1 012,4	1 421,4	901,5	440,6	1 342,0	79,4
2017	419,0	1 108,7	1 527,7	923,6	438,8	1 362,4	165,3
<b>Solde cumulé 2006-2017</b>	<b>3 663,2</b>	<b>6 808,7</b>	<b>10 471,9</b>	<b>6 455,8</b>	<b>2 972,7</b>	<b>9 428,5</b>	<b>1 043,4</b>

Source : rapports annuels performances des années 2006 à 2017

**Le Gouvernement écarte cette option dans la mesure où il souhaite que la section « Contrôle automatisé » du CAS « Radars » soit votée à l'équilibre, voire en excédent, indépendamment du solde créditeur reporté, conformément au principe de la loi organique relative aux lois de finances. Cet équilibre permettrait d'assurer la cohérence entre, d'une part, la fraction du produit des amendes forfaitaires perçues par la voie de systèmes automatiques de contrôle et sanction affectée à cette section et, d'autre part, les dépenses qui sont inscrites sur les programmes de cette section.**

<sup>1</sup> Au 1<sup>er</sup> janvier 2017, le programme 752 a été intégré dans le programme 751.



---

### **C. L'AFFECTION AU FMESPP EST DIFFICILEMENT CONTESTABLE**

**Il est justifié d'affecter ce surplus à un fonds existant permettant de financer les structures médicales qui prennent en charge les accidentés de la route, dans les meilleurs délais.**

Ce **fonds**, créé par la loi de financement de la sécurité sociale pour 2001<sup>1</sup> et financé par une participation des régimes obligatoires d'assurance maladie, a vu ses missions et son champ d'intervention modifiés par le décret n° 2013-1217 du 23 décembre 2013<sup>2</sup>. Il **finance les dépenses d'investissement et de fonctionnement des établissements de santé et des groupements de coopération sanitaires (GCS)** au moyen de subventions d'avances remboursables, dans le cadre d'opérations de modernisation et de restructuration de ces établissements et groupements ou de réorganisation de l'offre de soins.

Ces financements incluent des opérations d'investissements immobiliers, validés dans le cadre du Comité interministériel de performance et de modernisation de l'offre de soins (COPERMO), et matériels. La loi prévoit également qu'il puisse financer les missions d'expertise exercées par l'Agence technique de l'information sur l'hospitalisation (ATIH), et depuis 2013, les missions d'ampleur nationale réalisées au bénéfice des établissements de santé par l'Agence des systèmes d'informations partagés en santé (ASIP Santé).

Depuis 2018, les crédits du FMESPP permettent également d'accompagner la sécurisation des établissements de santé dans le cadre d'un plan d'accompagnement triennal.

**La contribution de 26 millions d'euros** issue du produit des amendes forfaitaires « radars » **représenterait 10,8 % du montant des produits affectés au FMESPP** en 2018<sup>3</sup> (448,7 millions d'euros), dont le déficit atteignait 77,5 millions d'euros.

---

<sup>1</sup> Article 40 de la loi n° 2000-1257 du 23 décembre 2000 de financement de la sécurité sociale pour 2001.

<sup>2</sup> Décret n° 2013-1217 du 23 décembre 2013 relatif au fonds pour la modernisation des établissements de santé publics et privés.

<sup>3</sup> Article 3 de la loi n° 2017-1386 du 30 décembre 2017 de financement de la sécurité sociale pour 2018.

#### **D. L'IMPACT SUR LE FINANCEMENT DEVRAIT ÊTRE LIMITÉ**

##### **1. Le financement de l'AFITF ne devrait pas pâtir de ces modifications**

Votre rapporteur général constate que le relèvement des plafonds ne devrait pas, en raison du dynamisme des recettes des amendes forfaitaires radars, réduire la fraction dévolue à l'AFITF et aux collectivités territoriales – lesquelles bénéficient désormais de la dépenalisation du stationnement payant à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2018, qui leur permet de fixer le montant des forfaits de post-stationnement (FPS) et de recueillir leur produit.

*A priori*, le budget de l'AFITF pourrait pâtir de ces modifications puisque le montant du produit des amendes forfaitaires issues du contrôle automatisé qui lui est affecté serait diminué de 58,2 millions d'euros. 32,1 millions alimenteraient la section 1 du CAS « Radars » tandis que 26 millions d'euros bénéficieraient en effet au FMESPP.

Cependant, compte tenu du dynamisme des recettes issues du contrôle automatisé, le budget de l'AFITF devrait être préservé. En effet, l'exposé général du présent projet loi de finances indique que le budget de l'AFITF sera augmenté de 100 millions d'euros en 2018 et 150 millions d'euros en 2019 afin de contribuer à l'entretien et à la régénération du réseau routier national non concédé et du réseau fluvial. Il est ainsi prévu que l'AFITF bénéficie d'une recette de 500 millions d'euros, en augmentation de 50 millions par rapport à 2018.

##### **2. Le retard pris par le déploiement du parc d'équipements de contrôle automatisé interroge sur la nécessité de relever de nouveau les plafonds du CAS de la section 1**

Toutefois, en raison du retard de la mise en œuvre du déploiement du parc d'équipements de contrôle automatisé, il est permis de s'interroger sur le nouveau relèvement du plafond proposé.

En effet, le projet annuel de performances fixe l'objectif de porter le parc d'équipements de contrôle automatisé à 4 700 au 31 décembre 2019 alors qu'il s'agit précisément de l'objectif fixé dans le précédent projet de loi de finances, pour le 31 décembre 2018.

Au 1<sup>er</sup> septembre 2018, le nombre d'équipements en fonction - 4 412 - était en diminution par rapport au 31 décembre 2017, où il s'élevait à 4 446, soit 34 de plus. Le parc compte notamment 20 radars chantier et 11 radars fixes de moins qu'au 31 décembre 2018. Bien que l'année civile ne soit pas terminée, l'objectif des 4 700, fixé par le comité interministériel de la sécurité routière de 2015 ne devrait donc pas être atteint.

Il appartiendra de suivre concrètement l'évolution du parc de radars pour voir si ce relèvement de plafond se justifiait pleinement.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

ARTICLE 32

(Art. 65 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011 et art. 5 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015)

**Modification des recettes des comptes d'affectation spéciale « Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs » et « Transition énergétique »**

**Commentaire : le présent article fixe les montants des recettes affectés en 2019 aux comptes d'affectation spéciale « Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs » et « Transition énergétique ».**

**I. LE DROIT EXISTANT**

**1. Le financement du compte d'affectation spéciale « Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs »**

Connues sous le nom de « lignes Intercités », les lignes de trains d'équilibre du territoire (TET) jouent un rôle important en matière d'aménagement du territoire mais sont confrontées à des déficits d'exploitation chroniques.

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2011, l'État est l'autorité organisatrice des TET, ce qui lui donne le pouvoir de déterminer le plan de transport que doit réaliser SNCF Mobilités (fréquence des trajets par lignes, nombres d'arrêts à réaliser par gares) mais lui donne également l'obligation de financer leur déficit d'exploitation ainsi que leur matériel roulant. C'est actuellement la convention d'exploitation des « trains d'équilibre du territoire » 2016-2020 signée le 27 février 2017 qui régit les rapports entre l'État et SNCF Mobilités.

Sur le plan budgétaire, l'article 65 de la loi de finances pour 2011<sup>1</sup> a créé un compte d'affectation spéciale « Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs » qui retrace en dépenses, dans deux programmes 785 « Exploitation des services nationaux de transport conventionnés » et 786 « Matériel roulant des services nationaux de transport conventionnés » :

- les contributions liées à l'exploitation des services nationaux de transport de voyageurs conventionnés par l'État, pour 197 millions d'euros en 2018 ;

<sup>1</sup> Loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011.

- **les contributions à la maintenance et la régénération du matériel roulant** de ces services conventionnés, pour **73 millions d'euros** en 2018 ;

- **les dépenses relatives aux enquêtes de satisfaction** sur la qualité de service et **aux frais d'études et de missions** de conseil juridique, financier ou technique, pour **1 million d'euros** en 2018 ;

- et les contributions versées par l'État au titre de sa participation aux coûts d'exploitation des services ferroviaires de transport de voyageurs conventionnés par les régions à compter de 2017 et antérieurement conventionnés par l'État, pour **88,2 millions d'euros** en 2018.

### **Les transferts de lignes TET par l'État aux régions**

La réforme de grande ampleur des lignes d'équilibre du territoire en cours depuis 2015 s'est traduite par **la fermeture de six lignes de nuit très déficitaires** mais également par la décision de **transférer d'ici 2020 aux régions de nombreuses lignes TET d'intérêt local** dont l'offre était **souvent imbriquée avec l'offre TER** et qui font désormais partie **du périmètre des treize grandes régions métropolitaines**.

En contrepartie, l'État s'est engagé à **renouveler, via l'AFITF<sup>1</sup>, une partie du matériel roulant de ces lignes** et à **prendre à sa charge une partie de leur déficit d'exploitation**, selon des modalités propres à chaque région et résultant de négociations menées avec chacune d'entre elles. Le versement de ces contributions aux régions est retracé depuis 2018 par le compte d'affectation spéciale « Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs ».

À ce jour, **six accords de reprises de ligne TET ont été conclus entre l'État et les régions** Normandie, Centre-Val de Loire, Nouvelle Aquitaine, Hauts-de-France, Grand-Est et Occitanie. Chacune de ces régions se sont vues **associées à la gestion de ces lignes** dès la signature de ces accords.

*Source : commission des finances du Sénat*

Le montant des crédits affectés au CAS par la loi de finances initiale pour 2018 s'élevait à **301,9 millions d'euros** en autorisations d'engagement (AE) et en crédits de paiement (CP).

Le compte d'affectation spéciale est financé par **trois taxes affectées**, qui assurent son équilibre budgétaire :

- **la contribution de solidarité territoriale (CST)**, qui rapportera au CAS **16 millions d'euros** en 2018.

<sup>1</sup> Agence de financement des infrastructures de transport de France (AFITF).

---

Codifiée à l'article 302 *bis* ZC du code général des impôts, la CST est due **par les entreprises de service de transport ferroviaire de voyageurs**. Cette taxe est assise sur le **montant total**, déduction faite des contributions versées par l'État en compensation des tarifs sociaux et conventionnés, **du chiffre d'affaires de la SNCF relatif aux prestations de transport ferroviaire de voyageurs non conventionnés, et aux prestations commerciales qui leur sont directement liées**, effectuées entre deux gares du réseau ferré national. **Sont donc exclus de l'assiette les services de transport ferroviaire conventionnés** par les régions (pour les TER), Île-de-France Mobilités (pour les RER) ou l'État (pour les TET), ce qui revient à ce que la CST soit **essentiellement supportée par l'activité grande vitesse (TGV) de SNCF Mobilités** ;

- le produit de la **taxe sur le résultat des entreprises ferroviaires (TREF)**, soit **226 millions d'euros** en 2018.

La TREF, codifiée à l'article 235 *ter* ZF du même code, est due par **les entreprises de service de transport ferroviaire de voyageurs**. Afin de ne pas pénaliser les nouveaux entrants, **seules sont redevables les entreprises ferroviaires réalisant un chiffre d'affaires soumis à la CST supérieur à 300 millions d'euros**. À l'instar de la CST, la TREF **pèse pour l'heure uniquement sur les comptes de SNCF Mobilités** ;

- **une fraction de la taxe d'aménagement du territoire (TAT)**, qui devrait rapporter au CAS **141,2 millions d'euros** en 2018.

Cette taxe prévue à l'article 302 *bis* ZB du code général des impôts est acquittée **par les sociétés concessionnaires d'autoroutes**, à raison du nombre de kilomètres parcourus par les usagers. **C'est la seule ressource du CAS qui n'est pas financée par la SNCF et qui obéit à une logique de report modal, de la route vers le rail**.

## **2. Le financement du compte d'affectation spéciale « Transition énergétique »**

**Le compte d'affectation spéciale (CAS) « Transition énergétique »**, créé par l'article 5 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015, est chargé **de retracer l'ensemble des dépenses de l'État spécifiquement liées à la transition énergétique**, les autres charges du service public de l'énergie étant portées par **le programme 345 « Service public de l'énergie » de la mission « Écologie, développement et mobilité durables »**.

Toutes les dépenses du CAS sont **des dépenses de compensation dont le montant est fixé par une autorité administrative indépendante**, la Commission de régulation de l'énergie (CRE), dans les délibérations relatives

---

aux charges de service public de l'énergie qu'elle rend tous les ans au mois de juillet<sup>1</sup>.

Dans ses décisions annuelles, la CRE arrête le montant définitif des dépenses de l'année n-1, révisé les prévisions de dépenses pour l'année n qu'elle avait réalisées au mois de juillet précédent et prévoit les dépenses du CAS pour l'année n+1.

Le compte d'affectation spéciale « Transition énergétique » comprend **deux programmes**.

Le **programme 764 « Soutien à la transition énergétique »**, d'une part, finance :

- le soutien aux énergies renouvelables électriques, c'est-à-dire la **compensation** aux opérateurs du **service public de l'électricité** des **charges imputables à leurs missions de service public**, liées aux contrats d'obligation d'achat ou de complément de rémunération conclus avec des installations de production électrique à partir d'une source renouvelable<sup>2</sup> ;

- le soutien à l'effacement de consommation électrique, c'est-à-dire les primes d'effacement versées aux entreprises lauréates d'appels d'offres incitant **au développement des effacements** de consommation ;

- le soutien à l'injection de bio-méthane, c'est-à-dire la **compensation des charges imputables aux obligations de service public assignées aux fournisseurs de gaz naturel au titre de l'obligation d'achat de biogaz**<sup>3</sup> ;

- la réalisation **d'études techniques de qualification des sites d'implantation pour des projets de production d'électricité d'origine renouvelable** sur lesquels portent les procédures de mise en concurrence prévue par le code de l'énergie, ou les dépenses relatives à **l'organisation matérielle des consultations du public en lien avec la mise en œuvre de ces procédures**, s'agissant notamment **du choix des sites d'implantation**.

Le **programme 765 « Engagements financiers liés à la transition énergétique »**, d'autre part, finance :

---

<sup>1</sup> Pour 2018, le montant des dépenses du CAS « Transition énergétique » a été fixé par la délibération de la Commission de régulation de l'énergie n° 2017-169 du 13 juillet 2017 relative à l'évaluation des charges de service public de l'énergie pour 2018.

<sup>2</sup> Les fournisseurs historiques sont tenus de conclure des contrats d'achat d'électricité produite à partir d'énergies renouvelables par les installations éligibles à l'obligation d'achat ou lauréates d'un appel d'offres, ou des contrats de complément de rémunération.

<sup>3</sup> Afin de favoriser l'injection de bio-méthane dans les réseaux de transport et de distribution de gaz naturel, les fournisseurs de gaz naturel doivent conclure des contrats d'achat de bio-méthane produit par les installations éligibles à l'obligation d'achat. Le surcoût résultant de l'application de ces contrats correspond, d'une part, à la différence entre le prix d'acquisition du bio-méthane et le prix moyen constaté sur le marché de gros du gaz naturel et, d'autre part, aux coûts de gestion supplémentaires directement induits pour les fournisseurs de gaz naturel par la mise en œuvre de ce dispositif.

---

- le **remboursement du déficit de compensation accumulé auprès d'EDF entre 2009 et 2015** ;

- les **versements au profit de la Caisse des dépôts et consignations (CDC)** correspondant à des demandes de remboursement partiel au profit des entreprises qui bénéficiaient du plafonnement de l' « ancienne » CSPE<sup>1</sup> au titre de leurs consommations pour les années 2013, 2014 et 2015 (ces plafonnements donnent en effet lieu à des remboursements jusqu'à trois ans après l'exercice concerné).

Le montant des crédits affectés au CAS par la loi de finances initiale pour 2018 s'élevait à **7 184,3 millions d'euros** en autorisations d'engagement (AE) et en crédits de paiement (CP).

En vertu du I de l'article 5 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015, deux fractions de taxes sont affectées au compte d'affectation spéciale (CAS) « Transition énergétique » pour lui permettre **d'être à l'équilibre et de financer l'intégralité de ses dépenses** : il s'agit d'une partie d'un produit de la taxe intérieure sur les houilles, les lignites et les coques (TICC) et d'une partie du produit de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE).

Depuis l'an dernier, le I de l'article 5 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 ne prévoit plus des pourcentages de taxe affectés au CAS, mais directement des montants, soit **1 million d'euros** de TICC et **7 166 317 223 euros** de TICPE pour 2018. Il s'agit là de **limiter l'incertitude sur le niveau des recettes abondant le CAS**, dans la mesure où **les dépenses sont certaines et connues avec précision**.

À noter que le CAS « Transition énergétique » perçoit également depuis 2018 une autre recette, mais dont l'importance est avant tout symbolique. Il s'agit **des revenus tirés de la mise aux enchères des garanties d'origine de l'électricité renouvelable<sup>2</sup>**, déduction faite des frais de gestion de cette mise aux enchères et des frais d'inscription au registre électronique des garanties d'origine.

Le rendement de cette nouvelle recette est évalué à **17 millions d'euros** en 2018.

---

<sup>1</sup> Ces dispositifs étaient prévus à l'article L. 121-21 du code de l'énergie, avant la réforme opérée par la loi de finances rectificative pour 2015.

<sup>2</sup> Décidée par l'article 13 de la loi n° 2017-227 du 24 février 2017 ratifiant les ordonnances n° 2016-1019 du 27 juillet 2016 relative à l'autoconsommation d'électricité et n° 2016-1059 du 3 août 2016 relative à la production d'électricité à partir d'énergies renouvelables et visant à adapter certaines dispositions relatives aux réseaux d'électricité et de gaz et aux énergies renouvelables qui a inséré dans le code de l'énergie un nouvel article L. 314-14-1, lequel prévoit que les garanties d'origine seront désormais mises aux enchères par le ministre chargé de l'énergie.



## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

### 1. Le compte d'affectation spéciale « Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs » bénéficiera de 117,2 millions d'euros de taxe d'aménagement du territoire (TAT) en 2019

Le montant des crédits affectés au compte d'affectation spéciale (CAS) « Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs » représentera en 2019 **359,2 millions d'euros**, un montant **en baisse de 24 millions d'euros** (- 6,3 %) par rapport aux **383,2 millions d'euros** prévus par la loi de finances initiale pour 2018.

#### Crédits inscrits au CAS « Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs » en 2019 (AE=CP)

(en millions d'euros)

	2018 (LFI)	2019 (PLF)	Variation 2018-2019
Contribution à l'exploitation des services nationaux de transport conventionnés	300 400 000	197 000 000	-34,4 %
Frais d'enquêtes, d'études et de conseil relatifs à l'exploitation des services nationaux de transport conventionnés	1 500 000	1 000 000	-33,3 %
Contribution versées aux régions au titre de l'exploitation des services nationaux de transports antérieurement conventionnés		88 200 000	+100 %
<b>Total programme 785</b>	<b>301 900 000</b>	<b>286 200 000</b>	<b>-5,2 %</b>
Contribution au matériel roulant des services nationaux de transport conventionnés	81 300 000	73 000 000	-10,2 %
Frais d'enquêtes, d'études et de conseil relatifs au matériel roulant des services nationaux de transport conventionnés	-	-	-
<b>Total programme 786</b>	<b>81 300 000</b>	<b>73 000 000</b>	<b>-10,2 %</b>
<b>TOTAL CAS</b>	<b>383 200 000</b>	<b>359 200 000</b>	<b>-6,3 %</b>

Source : projet annuel de performances annexé au projet de loi de finances pour 2019

Dans la mesure où les comptes d'affectation spéciaux sont généralement **construits à l'équilibre**, l'article 32 du présent projet de loi de finances vient fixer, comme tous les ans, **le montant exact des recettes** qui seront affectés au CAS en 2019, en ajustant les chiffres prévus par le IV de l'article 65 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011.

Dans cette perspective, il prévoit d'affecter en 2019 **117,2 millions d'euros de taxe d'aménagement du territoire (TAT)** au CAS.

Il s'agit là d'une **baisse de 24 millions d'euros** par rapport aux **141,2 millions d'euros** de TAT qui avaient été affectés au CAS en 2018. En d'autres termes, la baisse des crédits nécessaires au financement du CAS se traduira en 2019 par **une baisse à due concurrence du produit de la TAT** qui lui est affecté.

En revanche, les produits de **la taxe sur le résultat des entreprises ferroviaires (TREF)** et de **la contribution de solidarité territoriale (CST)** affectés au CAS en 2019 resteront identiques aux montants de 2018, soit respectivement **226 millions d'euros** et **16 millions d'euros**.

**Financement du CAS « Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs » en 2017 et en 2018**

Année	Fraction TAT	CST	TREF	Total des recettes
2017	92	40	226	358
LFI 2018	141,2	16	226	383,2
PLF 2019	117,2	16	226	359,2

*Source : projet annuel de performances annexé au projet de loi de finances pour 2019*

**2. La part de TICPE affectée au compte d'affectation spéciale « Transition énergétique » s'élèvera à 7 246 millions d'euros en 2019**

Le montant des crédits affectés au compte d'affectation spéciale (CAS) « Transition énergétique » représentera en 2019 **7 279,4 millions d'euros**, soit une **hausse de 95,1 millions d'euros** (+ 1,3 %) par rapport aux **7 184,3 millions d'euros** prévus par la loi de finances initiale pour 2018.

Ce montant résulte des estimations formulées **par la Commission de régulation de l'énergie (CRE)** dans sa délibération n° 2018-156 du 12 juillet 2018 relative à l'évaluation des charges de service public de l'énergie pour 2019.

**Crédits inscrits au CAS « Transition énergétique » en 2019 (AE=CP)**

*(en millions d'euros)*

	<b>2018 (LFI)</b>	<b>2019 (PLF)</b>	<b>Variation 2018-2019</b>
Soutien aux énergies renouvelables électriques	5 424 947 056	5 261 909 997	-3,0 %
Soutien à l'effacement de consommation électrique	17 900 000	45 000 000	+151,4 %
Soutien à l'injection de bio-méthane	99 470 167	132 090 003	+32,8 %
Fonds d'interconnexion	-	1 400 000	+100 %
<b>Total programme 764</b>	<b>5 542 317 223</b>	<b>5 440 400 000</b>	<b>-1,8 %</b>
Désendettement vis-à-vis des opérateurs supportant des charges de service public de l'électricité	1 622 000 000	1 839 000 000	+13,4 %
Remboursement et dégrèvements de CSPE	-	-	-
Remboursements d'anciens plafonnements de CSPE	20 000 000	-	-100 %
<b>Total programme 765</b>	<b>1 642 000 000</b>	<b>1 839 000 000</b>	<b>+12,0 %</b>
<b>TOTAL CAS</b>	<b>7 184 317 223</b>	<b>7 279 400 000</b>	<b>+1,3 %</b>

*Source : projet annuel de performances annexé au projet de loi de finances pour 2019*

Dans la mesure où les comptes d'affectation spéciaux sont **construits à l'équilibre**, l'article 32 du présent projet de loi de finances vient fixer, comme l'an dernier, **le montant exact des recettes** qui seront affectés au CAS en 2019, en ajustant les chiffres prévus par l'article 5 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015.

Dans cette perspective, il prévoit d'affecter en 2019 **7 246 400 000 euros de taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)** au CAS.

Il s'agit là **d'une hausse d'un peu plus de 80 millions d'euros par rapport aux 7 166,3 millions d'euros prévus en loi de finances initiale pour 2018**, nécessaire pour financer le montant de dépenses prévu par la délibération de la CRE précitée.

Le montant de 1 million d'euros de taxe intérieure sur les houilles, les lignites et les cokes (TICC) affecté au CAS demeurant inchangé, les **15 millions d'euros de dépenses supplémentaires** du CAS devraient être couverts par des recettes supplémentaires **tirées de la mise aux enchères des garanties d'origine de l'électricité renouvelable**, puisque le Gouvernement

prévoit que celles-ci représenteront **32 millions d'euros** en 2019 contre **17 millions d'euros** en 2018.

### Recettes du CAS « Transition énergétique »

	2017 (Exécuté)	2018 (LFI)	2019 (PLF)
TICPE	6 119 700 000	7 166 317 233	7 246 400 000
TICC	1 200 000	1 000 000	1 000 000
Garanties d'origine	-	17 000 000	32 000 000
<b>Total</b>	<b>6 120 900 000</b>	<b>7 167 317 250</b>	<b>7 279 400 000</b>

Source : commission des finances, d'après les documents budgétaires

### III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté cet article après avoir adopté un amendement présenté par le rapporteur général de la commission des finances, Joël Giraud, qui a reçu **un avis de sagesse du Gouvernement**.

Cet amendement a modifié le III de l'article 65 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances 2011 relatif au compte d'affectation spéciale « Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs » pour prévoir **un changement dans l'intitulé de ses dépenses**.

Alors que le droit existant prévoit que le CAS porte **les contributions de l'État liées à l'exploitation des services nationaux de transport de voyageurs conventionnés par l'État**, l'amendement a prévu que ces contributions devaient effectivement correspondre à **un « service fait »**.

### IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

#### 1. Sur les recettes affectées au compte d'affectation spéciale (CAS) « Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs »

Votre rapporteur général considère qu'il est logique que **la baisse des crédits** nécessaires au financement du compte d'affectation spéciale (CAS) « Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs » se traduise par **une baisse de la part de taxe d'aménagement du territoire (TAT) qui lui est affectée** et non par une baisse des plafonds de la taxe sur le

---

résultat des entreprises ferroviaires (TREF) et de la contribution de solidarité territoriale (CST) et ce, pour **deux raisons**.

En premier lieu, le mécanisme du CAS repose principalement sur **un transfert de ressources des activités les plus rentables de SNCF Mobilités (lignes TGV) vers les activités les plus déficitaires (lignes TET)**, transfert effectué via la TREF et la CST. Les ressources issues de la TAT constituent pour leur part **un complément à ces recettes qui proviennent du secteur ferroviaire lui-même**. Issues du secteur autoroutier, elles permettent d'ajouter **une logique de report modal au financement du CAS**.

Or, l'État a d'ores-et-déjà consenti **un effort important vis-à-vis de SNCF Mobilités** dans le cadre de la convention d'exploitation des « trains d'équilibre du territoire » 2016-2020 signée le 27 février 2017, puisqu'il a accepté que le montant des recettes de **la contribution de solidarité territoriale (CST)**, qui pèse sur le chiffre d'affaires de l'entreprise se limite à **16 millions d'euros** par an sur la période 2018-2022 contre **40 millions d'euros** en 2017 et **90 millions d'euros** en 2016. Il ne paraît donc pas nécessaire de réduire encore le niveau des prélèvements pesant sur SNCF Mobilités en 2019.

En outre, les **24 millions d'euros** de TAT ainsi dégagés pourront venir **abonder le budget de l'Agence de financement des infrastructures de transport de France (AFITF)**, qui perçoit déjà une fraction du produit de la TAT et connaîtra en 2019 **une augmentation de 200,0 millions d'euros de ses crédits**.

Votre rapporteur général partage par ailleurs le point de vue de la commission des finances de l'Assemblée nationale et considère que **les crédits du CAS ont vocation à compenser le déficit d'exploitation de trains qui ont effectivement circulé**.

## **2. Sur les recettes affectées au compte d'affectation spéciale (CAS) « Transition énergétique »**

Le montant de TICPE affecté en 2019 au CAS « Transition énergétique » par le présent article 33, à savoir **7 246 millions d'euros**, a été ajusté pour correspondre **au niveau de ses dépenses estimé** par la délibération de la CRE du 12 juillet 2018.

Il n'appelle en lui-même pas de commentaires de la part de votre rapporteur général, puisqu'il correspond pour l'essentiel à **des dispositifs de soutien pluriannuels au développement des énergies renouvelables** que notre collègue Jean-François Husson analysera dans son rapport spécial sur la mission « Écologie, développement et mobilités durables ».

Votre rapporteur général note cependant que **le montant de la TICPE affecté au CAS n'augmentera que de 80 millions d'euros par rapport à 2018**, alors que, dans le même temps, **le produit de la TICPE progressera de 3,9 milliards d'euros en 2019** sous le triple effet :

- **de l'accélération de la trajectoire de la contribution-climat énergie** adoptée en 2018 ;

- **de la convergence par le haut des tarifs du diesel et de l'essence**, également adoptée en 2018 ;

- **de la fin du tarif réduit de TICPE pour l'utilisation du gazole non routier par de nombreux secteurs industriels**, et notamment le secteur des travaux publics, prévue par l'article 19 du présent projet de loi de finances.

Sur ces **3,9 milliards d'euros supplémentaires**, **3,7 milliard d'euros iront directement au budget général de l'État**, dans une **logique de rendement budgétaire** souvent assez éloignée des considérations écologiques.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

ARTICLE 33

(Art. 1011 bis du code général des impôts)

**Modification du barème du malus automobile (compte d'affectation spéciale  
« Aides à l'acquisition de véhicules propres »)**

**Commentaire : le présent article prévoit de durcir le barème du « malus » automobile pour inciter les consommateurs et les constructeurs à privilégier les véhicules propres et financer la hausse des dépenses du compte d'affectation spéciale « Aides à l'acquisition de véhicules propres », due à la très forte montée en charge de la prime à la conversion.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

**1. Le malus automobile finance les bonus versés pour l'achat de véhicules peu polluants et la prime à la conversion**

Le compte d'affectation spéciale (CAS) « Aides à l'acquisition de véhicules propres », instauré en 2007 dans le cadre du Grenelle de l'environnement, retrace **les crédits destinés à favoriser l'achat par les ménages de véhicules de véhicules neufs émettant peu de dioxyde de carbone** (les « bonus ») ainsi que ceux de la « **prime à la conversion** », qui consiste à **accorder une aide pour l'achat d'un peu polluant** si cet achat s'accompagne de **la mise au rebut d'un véhicule ancien et polluant**.

Ce CAS est intégralement financé par **le produit d'une taxe sur l'achat de véhicules émettant beaucoup de dioxyde de carbone**, connue sous le nom de « malus » automobile.

Outre le financement du CAS, le « malus » vise à **pénaliser l'achat de véhicules polluants en taxant l'externalité négative que leurs émissions de CO<sub>2</sub> représentent pour la société** et à encourager les consommateurs à se procurer à leur place **des véhicules à faibles émissions de CO<sub>2</sub>**.

Il cherche aussi à inciter les constructeurs à développer **des technologies et des modèles de véhicules plus respectueux de l'environnement**.

Enfin, à plus long terme, et à l'instar du « bonus » et de la prime à la conversion, il vise à **modifier en profondeur le parc automobile français pour réduire la pollution de l'air et lutter contre le réchauffement climatique**.

---

En pratique, le « **malus** » automobile est une **taxe additionnelle** à la taxe sur les certificatifs d'immatriculation due sur le premier certificat d'immatriculation délivré en France pour une voiture particulière<sup>1</sup> **qui frappe les véhicules les plus polluants**. Ses caractéristiques et son barème sont déterminés par l'article 1011 *bis* du code général des impôts.

Cette taxe s'applique **lors de l'achat de véhicules de tourisme**, qu'il s'agisse **de véhicules ayant fait l'objet d'une réception communautaire** au sens de la directive 2007/46/CE du Parlement européen et du Conseil, du 5 septembre 2007 ou **d'autres véhicules particuliers**.

Pour les véhicules ayant fait l'objet d'une réception communautaire, **son barème varie en fonction du taux d'émission de dioxyde de carbone par kilomètre des véhicules concernés**.

En 2018, ce barème va de **0 euro** pour les véhicules émettant **moins de 119 grammes de dioxyde de carbone par kilomètre** à **10 050 euros** pour les véhicules émettant **plus de 185 grammes de dioxyde de carbone par kilomètre** (voir *infra*).

Pour les autres véhicules, le tarif de la taxe varie en fonction de **leur puissance fiscale**, de **0 euro** pour **une puissance inférieure ou égale à 5 chevaux-vapeur** à **10 500 euros** pour **une puissance supérieure à 16 chevaux-vapeur**<sup>2</sup>.

## **2. Les recettes du malus automobile, qui a connu un nouveau durcissement en 2018, devraient être supérieures de 164 millions d'euros à la prévision initiale**

Le Gouvernement s'était fixé pour objectif **la distribution de 100 000 primes à la conversion** en 2018 et avait considérablement assoupli les critères permettant aux ménages d'en bénéficier (voir *infra*).

En conséquence, la loi de finances initiale pour 2018 avait prévu de consacrer à ce dispositif **127 millions d'euros**, soit 100 millions d'euros de plus qu'en 2017, si bien que les crédits du compte d'affectation spéciale (CAS) « Aide à l'acquisition de véhicules propres » **avaient augmenté de 11,8 %** pour atteindre **388 millions d'euros en 2018**.

Comme le Gouvernement s'attendait en outre à ce que les immatriculations des véhicules les plus polluants diminuent en 2018, il avait souhaité que **les tarifs du malus soient durcis**, afin que les recettes de cette taxe puissent représenter **388 millions d'euros** en 2018 et permettent d'équilibrer le CAS.

---

<sup>1</sup> Cette taxe est prévue par l'article 1599 quinquies du code général des impôts.

<sup>2</sup> Pour les véhicules introduits en France après avoir été immatriculés dans un autre pays, la taxe est réduite d'un dixième par année écoulée depuis cette immatriculation.



Dans cette perspective, l'article 51 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018 avait prévu **une hausse des tarifs du malus automobile** avec, en ce qui concerne les véhicules ayant fait l'objet d'une réception communautaire :

- un abaissement du seuil d'application du malus à **120 grammes d'émissions de CO<sub>2</sub> par kilomètre** contre 127 grammes antérieurement en 2017 ;

- **une augmentation systématique mais modérée du tarif applicable à tous les niveaux d'émissions dès 120 grammes d'émissions de CO<sub>2</sub> par kilomètre**, avec un malus allant de 50 euros à **10 500 euros** pour les véhicules émettant **plus de 185 grammes d'émissions de CO<sub>2</sub> par kilomètre**.

Ce durcissement du barème du malus faisait suite à ceux qui avaient été prévus par l'article 54 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014 puis par l'article 45 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

**Barème du « malus » appliqué aux véhicules qui émettent le plus de dioxyde de carbone actuellement en vigueur**

<b>Taux d'émission de dioxyde de carbone</b> <i>(en grammes par kilomètre)</i>	<b>Montant du « malus »</b> <i>(en euros)</i>
taux ≤ 119	0
120	50
121	53
122	60
123	73
124	90
125	113
126	140
127	173
128	210
129	253
130	300
131	353
132	410
133	473
134	540
135	613
136	690
137	773
138	860
139	953
140	1 050
141	1 153
142	1 260
143	1 373

144	1 490
145	1 613
146	1 740
147	1 873
148	2 010
149	2 153
150	2 300
151	2 453
152	2 610
153	2 773
154	2 940
155	3 113
156	3 290
157	3 473
158	3 660
159	3 853
160	4 050
161	4 253
162	4 460
163	4 673
164	4 890
165	5 113
166	5 340
167	5 573
168	5 810
169	6 053
170	6 300
171	6 553
172	6 810
173	7 073
174	7 340
175	7 613
176	7 890
177	8 173
178	8 460
179	8 753
180	9 050
181	9 353
182	9 660
183	9 973
184	10 290
185 ≤ taux	10 500

Source : article 1011 bis du code général des impôts

Dans un courrier adressé à votre rapporteur général au début du mois de septembre 2018, le ministre de l'action et des comptes publics l'a informé que **les recettes du malus devraient finalement être nettement plus dynamiques** que ce que ses services avaient initialement anticipé, puisque le niveau des recettes attendu en loi de finances initiale – **388 millions d'euros** – avait déjà été atteint à la fin du mois d'août.

Le ministre estime désormais que le montant des recettes du malus en 2018 devrait représenter **552 millions d'euros**, soit **42,3 % de plus que ce qui était prévu**.

Ces recettes supplémentaires s'expliquent par **une croissance des immatriculations beaucoup plus dynamique qu'attendu**, puisqu'elle a représenté entre + 6 % et + 7 % sur le premier semestre de l'année. Elles sont particulièrement bienvenues pour financer le dispositif de la prime à la conversion, qui a rencontré **un succès bien plus important que ce qui avait été anticipé** (voir *infra*).

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le projet de loi de finances pour 2019 prévoit que les crédits du compte d'affectation spéciale (CAS) « Aide à l'acquisition de véhicules propres » atteindront **570 millions d'euros** l'an prochain, **en forte hausse de 46,9 %** par rapport aux **388 millions d'euros** prévus dans la loi de finances initiale pour 2018. Il s'agit là toutefois d'un montant voisin des **590 millions d'euros** de crédits que le CAS devrait *in fine* porter en 2018 (voir *infra*).

Cette augmentation très significative concernera exclusivement le financement des primes à la conversion, **en hausse de 140,9 % à 306 millions d'euros**, les crédits des bonus versés pour l'achat de véhicules propres restant stables à **264 millions d'euros**.

Pour faire face à cette nouvelle augmentation des besoins financiers du CAS, l'article 33 du projet de loi de finances pour 2019, dans la version initiale proposée par le Gouvernement, prévoyait **une nouvelle révision du barème du « malus »** qui comprenait :

- **une baisse du seuil d'application du malus** de 120 grammes d'émissions de CO<sub>2</sub> par kilomètre à **117 grammes d'émissions de CO<sub>2</sub> par kilomètre**, ce qui conduisait à élargir l'assiette de la taxe ;

- **une augmentation systématique mais modérée du tarif applicable pour chaque gramme supplémentaire de CO<sub>2</sub> émis**, avec un malus allant de **50 euros dès 117 grammes d'émissions de CO<sub>2</sub> par kilomètre à 10 500 euros** pour les véhicules émettant **plus de 185 grammes d'émissions de CO<sub>2</sub> par kilomètre**.

En pratique, le barème du malus en 2019 était systématiquement **remonté d'un cran par rapport au barème de 2018** à partir d'un niveau d'émissions de 123 grammes par kilomètre : le tarif applicable pour 134 grammes de CO<sub>2</sub> par kilomètre en 2019 était ainsi le même que celui qui était applicable pour 135 grammes de CO<sub>2</sub> par kilomètre en 2018, le tarif applicable pour 135 grammes de CO<sub>2</sub> par kilomètre en 2019 était le même que celui qui était applicable pour 136 grammes de CO<sub>2</sub> par kilomètre en 2018, et ainsi de suite.

**Comparaison entre le barème du « malus » appliqué aux véhicules qui émettent le plus de dioxyde de carbone en 2018 et les nouveaux tarifs initialement prévus par l'article 33 du projet de loi de finances pour 2019**

<b>Taux d'émission de dioxyde de carbone</b> <i>(en grammes par kilomètre)</i>	<b>Montant du « malus » en 2018</b> <i>(en euros)</i>	<b>Montant du « malus » en 2019</b> <i>(en euros)</i>	<b>Différence (en euros)</b>
taux ≤ 116	0	0	-
117	0	50	+50
118	0	55	+55
119	0	60	+60
120	50	65	+15
121	53	70	+17
122	60	75	+15
123	73	90	+17
124	90	113	+23
125	113	140	+27
126	140	173	+33
127	173	210	+37
128	210	253	+43
129	253	300	+47
130	300	353	+53
131	353	410	+57
132	410	473	+63
133	473	540	+67
134	540	613	+73
135	613	690	+77
136	690	773	+83
137	773	860	+87
138	860	953	+93
139	953	1 050	+97
140	1 050	1 153	+103
141	1 153	1 260	+107
142	1 260	1 373	+113
143	1 373	1 490	+117
144	1 490	1 613	+123
145	1 613	1 740	+127
146	1 740	1 873	+133
147	1 873	2 010	+137
148	2 010	2 153	+143
149	2 153	2 300	+147
150	2 300	2 453	+153
151	2 453	2 610	+157
152	2 610	2 773	+163
153	2 773	2 940	+167
154	2 940	3 113	+173
155	3 113	3 290	+177
156	3 290	3 473	+183
157	3 473	3 660	+187
158	3 660	3 853	+193
159	3 853	4 050	+197
160	4 050	4 253	+203

161	4 253	4 460	+207
162	4 460	4 673	+213
163	4 673	4 890	+217
164	4 890	5 113	+223
165	5 113	5 340	+227
166	5 340	5 573	+233
167	5 573	5 810	+237
168	5 810	6 053	+243
169	6 053	6 300	+247
170	6 300	6 553	+253
171	6 553	6 810	+257
172	6 810	7 073	+263
173	7 073	7 340	+267
174	7 340	7 613	+273
175	7 613	7 890	+277
176	7 890	8 173	+283
177	8 173	8 460	+287
178	8 460	8 753	+293
179	8 753	9 050	+297
180	9 050	9 353	+303
181	9 353	9 660	+307
182	9 660	9 973	+313
183	9 973	10 290	+317
184	10 290	10 435	+145
185 ≤ taux	10 500	10 500	+450

Source : article 1011 bis du code général des impôts et article 33 du projet de loi de finances pour 2019

Selon l'étude d'impact de l'article 33, ce durcissement du barème du malus devait permettre de lever au profit du compte d'affectation spéciale (CAS) **31 millions d'euros de recettes supplémentaires** par rapport au rendement attendu par application du barème 2018 aux prévisions de vente 2019.

Les recettes attendues du malus étaient donc supposer atteindre **570 millions d'euros** et permettre d'équilibrer le CAS.

### III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté **un amendement présenté par le Gouvernement** et qui a reçu **un avis favorable de la commission des finances**.

Cet amendement **revoit entièrement le barème du malus** qui avait été proposé dans la première version de l'article 33, pour prendre en compte **de nouvelles normes de mesure des émissions de CO<sub>2</sub>** qui avaient été mal appréhendées lors de la préparation du texte.

### **1. Le nouveau cycle d'essais d'homologation des véhicules WLTP permet de mieux appréhender les émissions réelles de CO<sub>2</sub> des véhicules**

Les émissions de CO<sub>2</sub> des voitures particulières et des camionnettes neuves sont mesurées **lors d'essais d'homologation**.

Depuis les années 1980, les valeurs de ces émissions étaient déterminées par la méthode dite « *New European Driving Cycle (NEDC)* ». Mais depuis le 1<sup>er</sup> septembre 2018, c'est une nouvelle méthode, dite « *Worldwide Harmonised Light Vehicles Test Procedure (WLTP)* », qui est utilisée pour procéder aux essais d'homologation.

Ce nouveau cycle d'essai vise à **mieux refléter les émissions réelles de CO<sub>2</sub> et de consommation de carburant des véhicules** : les valeurs d'émission mesurées par la méthode WLTP sont de fait **supérieures en moyenne de 20 % à 30 %** aux valeurs mesurées par la méthode NEDC.

Le système d'immatriculation des véhicules (SIV) est en cours de modification et ne pourra indiquer **qu'à partir de la fin de l'année 2019** la valeur d'émission réellement mesurée selon la méthode WLTP sur le certificat d'immatriculation.

Pour tenir compte de ce délai, la Commission européenne a développé un outil permettant de **recalculer *a posteriori* la valeur des émissions qu'aurait obtenu un véhicule selon la méthode NEDC**, à partir de la valeur réellement mesurée par la méthode WLTP.

Depuis le 1<sup>er</sup> septembre 2018, toutes les voitures neuves vendues ont donc fait l'objet d'une homologation selon la procédure d'essai WLTP mais **c'est la valeur NEDC recalculée par la méthode de la Commission européenne qui est indiquée sur le certificat d'immatriculation**.

Le barème du malus automobile, a toujours reposé jusqu'ici **sur les valeurs NEDC des émissions de CO<sub>2</sub>**. Pour construire le barème 2019 proposé par la version initiale du présent article 33, le Gouvernement s'était basé sur des valeurs NEDC recalculées à partir des valeurs WLTP.

Mais il s'est aperçu entre le dépôt du projet de loi de finances et son examen par l'Assemblée nationale que la méthode de corrélation entre les valeurs NEDC et WLTP **surestimait de 4 % la valeur des émissions**.

En d'autres termes, un véhicule dont les émissions auraient été mesurées à **163 grammes de CO<sub>2</sub> par kilomètre avec les essais d'homologation NEDC** (ancienne valeur NEDC) correspond à **un véhicule émettant 170 grammes de CO<sub>2</sub> par kilomètre en valeurs NEDC recalculées à partir des mesures WLTP** (nouvelle valeur NEDC).

---

**2. Le barème initialement proposé par le Gouvernement aurait conduit à majorer les recettes du malus de plus de 300 millions d'euros par rapport au produit visé**

L'amendement du Gouvernement adopté par l'Assemblée nationale vise à **recaler à la baisse le barème du malus** pour tenir compte de **l'écart de 4 % constaté entre anciennes et nouvelles valeurs NEDC**.

En l'absence de cet amendement, **des véhicules** que le Gouvernement n'avait pas l'intention de soumettre à un malus **seraient entrés dans le dispositif** et tous les véhicules soumis à malus auraient été soumis à **un barème plus élevé que ce qui était souhaité**.

En séance publique à l'Assemblée nationale, le ministre de l'action et des comptes publics a d'ailleurs indiqué que l'application du barème initialement envisagé, conçu sur la base des anciennes valeurs NEDC, à des voitures dont les émissions étaient mesurées en nouvelles valeurs NEDC, **aurait entraîné un surcroît de recettes de malus de 300 millions d'euros par rapport au produit visé**.

Pour prendre un exemple concret, un véhicule qui émet **163 grammes de CO<sub>2</sub> par kilomètre dans les anciennes valeurs NEDC** payait **un malus de 4 673 euros en 2018**. En appliquant à ce véhicule le barème prévu par la version initiale de l'article 33, le Gouvernement souhaitait faire passer le malus de ce véhicule à **4 890 euros, soit une hausse de 217 euros**.

Or, avec les nouvelles valeurs NEDC, les émissions de ce véhicule sont désormais estimées à **170 grammes de CO<sub>2</sub> par kilomètre**. Si on lui avait appliqué le barème prévu par la version initiale de l'article 33 sans tenir compte de l'écart de 4 % entre anciennes et nouvelles valeurs NEDC, **le malus correspondant à ce véhicule aurait été de 6 553 euros, soit une hausse de 1 880 euros**.

Pour éviter ce résultat non désiré, l'amendement propose donc **des nouveaux montants de malus systématiquement inférieurs à ceux prévus dans la version initiale de l'article 33** pour chaque **gramme supplémentaire de CO<sub>2</sub> émis** pour les véhicules qui émettent plus de **117 grammes de CO<sub>2</sub> par kilomètre**.

Comme dans la version initiale de l'article 33, il **baisse le seuil d'application du malus** de 120 grammes d'émissions de CO<sub>2</sub> par kilomètre à **117 grammes d'émissions de CO<sub>2</sub> par kilomètre**, ce qui conduit à élargir l'assiette de la taxe.

En revanche, les niveaux de malus sont **facialement systématiquement inférieurs à ceux de 2018** à partir d'un niveau d'émissions de 123 grammes de CO<sub>2</sub> par kilomètre.

Pour reprendre l'exemple précédemment cité **d'un véhicule émettant 163 grammes de CO<sub>2</sub> par kilomètre dans les anciennes valeurs**

NEDC et **170 grammes de CO<sub>2</sub> par kilomètre dans les nouvelles valeurs NEDC**, le nouveau barème proposé par le Gouvernement permettra que l'acheteur de ce véhicule s'acquitte **d'un bonus de 4 890 euros**, ce qui était bien l'intention de départ.

Au total, l'amendement du Gouvernement conduit **en apparence à une baisse des tarifs du malus**, mais cette baisse recouvre en réalité **une hausse du malus encore légèrement plus importante que celle qui était prévue par la version initiale de l'article 33**, car elle vise uniquement à prendre en compte un nouveau mode de calcul des émissions de CO<sub>2</sub>.

Au total, ce nouveau barème devrait permettre de dégager **40 millions d'euros** de plus que ce que devait rapporter le barème de la version initiale de l'article 33, soit **71 millions d'euros** de plus que le rendement attendu par application du barème 2018 aux prévisions de vente 2019.

Ces recettes supplémentaires auront vocation à financer à due concurrence **de nouvelles dépenses du compte d'affectation spéciale « Aide à l'acquisition de véhicules propres »**, dont le montant total des crédits devrait s'élever en définitive à **610 millions d'euros** en 2019.

#### IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général se **félicite du succès de la prime à la conversion**. Le fait que celle-ci soit systématiquement présentée comme **« une contrepartie » aux hausses de la fiscalité énergétique sur les carburants** par la communication gouvernementale lui inspire néanmoins **deux remarques**.

En premier lieu, il importe de bien rappeler **que la prime à la conversion est financée par le malus** – objet du présent article 33 – et non par la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE). En d'autres termes, **les hausses de TICPE ne servent en aucun cas à financer cette mesure qui est présentée comme leur « contrepartie »** : c'est bien une autre taxe environnementale, par ailleurs justifiée, qui en est chargée.

En second lieu, il paraît clair **qu'il faudrait changer de braquet** et augmenter bien plus que le présent article ne le prévoit les crédits destinés à financer la prime à la conversion **si le Gouvernement voulait vraiment que tous les ménages, souvent modestes**, dont les véhicules sont éligibles au dispositif et qui subissent de plein fouet les hausses des taxes énergétiques, puissent y accéder.

De fait, si 500 000 ménages pourraient bénéficier d'une prime à la conversion pendant le quinquennat, **des dizaines de millions d'autres n'auront droit à aucune « contrepartie » dans les quatre ans à venir**.



---

## **1. Une hausse du malus nécessaire pour financer le succès de la prime à la conversion rénovée**

### *a) La prime à la conversion a connu un succès considérable en 2018*

La prime à la conversion a été mise en place le 1<sup>er</sup> avril 2015 pour **accélérer le retrait des vieux véhicules les plus polluants**. Elle a connu **un démarrage très décevant**, puisque il n'y a eu que **3 230 primes versées** en 2015, **9 652** en 2016 et **7 907** en 2017.

Le Gouvernement a décidé de **revoir en profondeur le dispositif** à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2018.

Il a tout d'abord considérablement élargi les véhicules susceptibles d'être mis au rebut.

Alors que n'étaient auparavant éligibles que les véhicules qui fonctionnaient au diesel et avaient été immatriculés avant le 1<sup>er</sup> janvier 2001 (avant le 1<sup>er</sup> janvier 2006 pour les ménages non imposables)<sup>1</sup>, les **véhicules à essence** immatriculés avant 1997<sup>2</sup> sont désormais eux aussi éligibles à la prime à la conversion.

Dans le même temps, il a **renforcé considérablement la prime pour l'achat d'un véhicule thermique peu polluant** (Crit'Air 0, 1 ou 2, neuf ou d'occasion, essence ou diesel, émettant moins de 130 grammes d'émissions de CO<sub>2</sub> par kilomètre) ou **d'un véhicule électrique d'occasion**. Tous les ménages, sans conditions de ressources, ont pu bénéficier d'une prime de 1 000 euros à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2018, les ménages non imposables bénéficiant d'une surprime de 1 000 euros.

Enfin, il a créé **une prime de 100 euros sans conditions de ressources pour l'acquisition d'un 2-3 roues motorisé ou d'un quadricycle motorisé électrique**, les ménages non imposables bénéficiant en outre **d'une surprime de 1 000 euros**.

Il avait en revanche baissé de **4 000 euros à 2 500 euros la prime pour l'achat d'un véhicule électrique neuf** et de **2 500 euros à 1 000 euros la prime pour l'achat d'un véhicule hybride rechargeable essence**.

Le Gouvernement s'était fixé pour objectif de **distribuer 100 000 primes à la conversion en 2018**, ce qui paraissait quelque peu ambitieux, compte tenu des résultats obtenus lors des années antérieures.

En conséquence, **le coût du dispositif** avait été évalué à **127 millions d'euros**, ce qui représentait **une hausse de près de 100 millions d'euros du coût de la prime à la conversion**.

Or, la prime à la conversion, qui n'était jamais jusque-là parvenue à trouver son public, a rencontré **un succès massif en 2018** : le Gouvernement

---

<sup>1</sup> Soit 7 millions de véhicules.

<sup>2</sup> Soit 3 millions de véhicules.

---

estime désormais que **plus de 300 000 demandes de primes** devraient avoir été émises d'ici la fin de l'année, ce qui représenterait un montant d'aides total d'environ **325 millions d'euros, en hausse de + 150 %** par rapport à ce qui avait été prévu.

Sur les 170 122 dossiers qui avaient été déposés au 16 septembre 2018, près de **71 % concernaient des ménages non imposables**. Environ 81 % des véhicules mis au rebut étaient des véhicules **roulant au diesel**.

Pour financer les **200 000 primes** qu'il n'avait pas anticipées, le Gouvernement va pouvoir bénéficier **des recettes supplémentaires du malus**, qui pourraient représenter quelque **164 millions d'euros** en 2018 en raison **du fort dynamisme des immatriculations** (entre + 6 % et + 7 % au premier semestre 2018 par rapport au premier semestre 2019).

Mais comme il considère que le compte d'affectation spéciale « Aides à l'acquisition de véhicules propres » aura besoin d'un total de **590 millions d'euros** pour faire face à l'ensemble de ses obligations, il prévoit également de transférer **38 millions d'euros de crédits** par arrêtés du programme 174 « Énergie, climat et après-mines »<sup>1</sup>.

*b) Près de 350 millions d'euros devraient être consacrés à la prime à la conversion en 2019*

Le projet de loi de finances pour 2019 tenait compte dès le départ de cette montée en charge plus rapide que prévu de la prime à la conversion, puisqu'il prévoyait de consacrer à cette aide **306 millions d'euros** l'an prochain, soit **un niveau proche de celui qui devrait être effectivement consommé en 2018**.

En ajoutant à cette somme les crédits des bonus versés pour l'achat de véhicules propres qui resteront stables à **264 millions d'euros**, le Gouvernement avait estimé que **570 millions d'euros** de recettes seraient nécessaires pour financer les dépenses du CAS en 2019, ce qui l'avait conduit à proposer **le durcissement du malus prévu par la première version de l'article 33**.

Il a désormais **revu cette estimation à la hausse**, puisqu'il prévoit que les crédits du CAS représenteront **610 millions d'euros** en 2019, soit **40 millions d'euros de plus** que l'estimation initiale, d'où **le durcissement supplémentaire du malus** prévu par la nouvelle version de l'article 33. Ces crédits supplémentaires bénéficieront là encore au financement de la prime à la conversion, à laquelle seront consacrés quelque **346 millions d'euros** de crédits en 2019.

Ce montant supplémentaire s'explique par la volonté du Gouvernement d'étendre **la prime à la conversion bonifiée de 2 500 euros**

---

<sup>1</sup> La loi organique relative aux lois de finances (LOLF) prévoit la possibilité d'un abondement du budget général dans la limite de 10 % des crédits initiaux du compte d'affectation spéciale.

---

**aux véhicules hybrides rechargeables neufs** ainsi que, pour les ménages modestes, **aux véhicules électriques et hybrides rechargeables d'occasion**.

À noter toutefois que **quelques restrictions pourraient également être introduites** pour éviter une trop grande inflation des demandes de primes à la conversion.

Parmi les pistes envisagées par le Gouvernement figurent notamment les idées suivantes :

- rendre éligible à la prime à la conversion **uniquement l'acquisition de véhicules thermiques émettant moins de 117 grammes de CO<sub>2</sub> par kilomètre**, contre 130 grammes de CO<sub>2</sub> par kilomètre en 2018.

Il s'agirait également d'éviter une incohérence que votre rapporteur général avait relevée l'an dernier, à savoir le fait que certains véhicules « malussés » pouvaient être acquis dans le cadre d'une prime à la conversion, ce qui était pour le moins contradictoire ;

- réserver **aux ménages non imposables la prime à la conversion pour l'achat de véhicules Crit'Air 2**.

## **2. Les émissions de véhicules neufs vendus en France ont cessé de baisser depuis 2017, ce qui constitue un autre argument en faveur d'un durcissement du malus**

Depuis l'instauration du mécanisme de bonus-malus, la moyenne des émissions de CO<sub>2</sub> des véhicules neufs vendus en France a considérablement diminuée, puisque elle est passée de **149 grammes de CO<sub>2</sub> par kilomètre à la fin de l'année 2007** à **110,4 grammes de CO<sub>2</sub> par kilomètre** en 2016.

Si **les progrès technologiques réalisés par les constructeurs, le durcissement des normes européennes** relatives aux émissions de gaz à effet de serre émis par les véhicules mis sur le marché<sup>1</sup> et **les évolutions des attentes des consommateurs** sont probablement les principaux responsables de cette évolution, **les actions mises en œuvre par les pouvoirs publics**, sous la forme d'aides à l'achat de véhicules moins polluants et de pénalisation des véhicules les plus polluants, **envoient un signal important à l'ensemble des acteurs économiques**.

Pourtant, alors que les progrès réalisés avaient été continu pendant dix ans, les émissions de CO<sub>2</sub> des véhicules neufs vendus en France **sont repartiées à la hausse** depuis un peu plus d'un an.

---

<sup>1</sup> Règlement (CE) n° 715/2007 du Parlement européen et du Conseil du 20 juin 2007 relatif à la réception des véhicules à moteur au regard des émissions des véhicules particuliers et utilitaires légers (Euro 5 et Euro 6) et aux informations sur la réparation et l'entretien des véhicules.

Alors que l'objectif initial pour 2018 des émissions de voitures neuves vendues en France était de **105 grammes de CO<sub>2</sub> par kilomètre**, la prévision actualisée est désormais de **112 grammes de CO<sub>2</sub> par kilomètre**.

En août 2018, ces émissions ont même ainsi atteint **114 grammes de CO<sub>2</sub> par kilomètre**, soit près de **3 grammes de CO<sub>2</sub> par kilomètre** de plus qu'un an plus tôt à la même époque, ce qui tend à montrer que **la dynamique de diminution des émissions s'est bel et bien enrayée**.

### Évolution des émissions moyennes de CO<sub>2</sub> des véhicules neufs

(en grammes de CO<sub>2</sub> par kilomètre)

	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018 (prévision)	2019 (prévision)	2020 (cible)
Émissions moyennes de CO <sub>2</sub>	124	117	114	111,2	110,4	110,9	112	109	95

Source : projets annuels de performances du compte d'affectation spéciale « Aides à l'acquisition de véhicule propres » annexés aux projets de lois de finances pour 2019

**Cette inversion de la courbe des émissions**, qui s'explique principalement par le succès considérable des « *Sport Utility Vehicles (SUV)* » sur le marché automobile français, est **préoccupante**, et ce, d'autant plus que la France s'est engagée auprès de ses partenaires européens à atteindre la cible de **95 grammes de CO<sub>2</sub> par kilomètre** en 2020.

Le durcissement du **barème du malus** permet ainsi de financer des mesures en faveur de la transition énergétique tout en renforçant l'incitation pour les consommateurs à **se détourner des véhicules les plus polluants**.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

*ARTICLE 33 bis (nouveau)*  
*(Art. 1010 et 1011 bis du code général des impôts)*

**Assujettissement des véhicules équipés d'une plateforme arrière à double cabine à la taxe sur les véhicules des sociétés et au malus automobile**

**Commentaire : le présent article vise à assujettir les véhicules équipés d'une plateforme arrière à double cabine à la taxe sur les véhicules de sociétés ainsi qu'au malus automobile, alors qu'ils y échappent pour le moment en dépit de leur caractère très polluant.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

**1. La taxe sur les véhicules de société est assise sur les flottes de véhicules de tourisme des entreprises**

L'article 1010 du code général des impôts prévoit que les sociétés sont soumises à une taxe annuelle, connue sous le nom de « *taxe sur les véhicules de société* » (TVS), à raison **des véhicules de tourisme** qu'elles utilisent en France, quel que soit l'État dans lequel ils sont immatriculés.

Il précise que sont considérés comme **des véhicules de tourisme** « *les voitures particulières au sens du 1 du C de l'annexe II à la directive 2007/46/CE du Parlement européen et du Conseil, du 5 septembre 2007, établissant un cadre pour la réception des véhicules à moteur, de leurs remorques et des systèmes, des composants et des entités techniques destinés à ces véhicules, ainsi que les véhicules à usages multiples qui, tout en étant classés en catégorie N1 au sens de cette même annexe, sont destinés au transport de voyageurs et de leurs bagages ou de leurs biens* ».

Le montant de **cette taxe annuelle** est égal à la **somme de deux composantes**.

**La première composante** est assise soit sur le **taux d'émission du véhicule**, soit sur sa **puissance fiscale**.

Pour **les véhicules ayant fait l'objet d'une réception communautaire** au sens de la directive 2007/46/CE du Parlement européen et du Conseil susmentionnée et dont la première mise en circulation intervient à compter du 1<sup>er</sup> juin 2004, et qui n'étaient pas possédés ou utilisés par la société avant le 1<sup>er</sup> janvier 2006, le barème de la TVS **varie en fonction du taux d'émission de dioxyde de carbone par kilomètre** des véhicules concernés.

En 2018, ce barème va de **0 euro par gramme de dioxyde de carbone** pour les véhicules émettant **20 grammes de dioxyde de carbone par kilomètre ou moins** à **29 euros par gramme de dioxyde de carbone** pour les véhicules émettant **plus de 20 grammes de dioxyde de carbone par kilomètre**.

Pour les autres véhicules, le tarif de la taxe varie en fonction de **leur puissance fiscale**, de **750 euros pour une puissance inférieure ou égale à 3 chevaux-vapeur** à **4 500 euros pour une puissance supérieure à 15 chevaux-vapeur**.

La deuxième composante de la taxe vise à **tenir compte des émissions de polluants atmosphériques**, déterminées en fonction du type de carburant.

Le barème va de **20 euros** pour les véhicules à essence mis en circulation à compter de 2015 à **70 euros** pour les véhicules à essence mis en circulation avant le 31 décembre 2000 et de **40 euros** pour les véhicules diesel mis en circulation à compter de 2015 à **600 euros** pour les véhicules diesel mis en circulation avant le 31 décembre 2000.

## **2. Le malus automobile vient taxer l'acquisition des véhicules les plus polluants**

Le « *malus* » automobile est une **taxe additionnelle** à la taxe sur les certificats d'immatriculation due sur le premier certificat d'immatriculation délivré en France pour une voiture particulière<sup>1</sup> **qui frappe les véhicules les plus polluants** au moment de leur acquisition par un automobiliste. Ses caractéristiques et son barème sont déterminés par l'article 1011 *bis* du code général des impôts.

Cette taxe s'applique **lors de l'achat de véhicules de tourisme**, au sens de l'article 1010 du même code présenté *supra*.

Pour les véhicules ayant fait l'objet d'une réception communautaire au sens de la directive 2007/46/CE du Parlement européen et du Conseil susmentionnée, **le barème du malus varie en fonction du taux d'émission de dioxyde de carbone par kilomètre des véhicules concernés**.

En 2018, ce barème va de **0 euro** pour les véhicules émettant **moins de 119 grammes de dioxyde de carbone par kilomètre** à **10 050 euros** pour les véhicules émettant **plus de 185 grammes de dioxyde de carbone par kilomètre**. L'article 33 du projet de loi de finances pour 2019 prévoit de le durcir.

Pour les autres véhicules, le tarif de la taxe varie en fonction de **leur puissance fiscale**, de **0 euro pour une puissance inférieure ou égale à**

---

<sup>1</sup> Cette taxe est prévue par l'article 1599 quinquies du code général des impôts.

---

**5 chevaux-vapeur à 10 500 euros pour une puissance supérieure à 16 chevaux-vapeur<sup>1</sup>.**

Les recettes du malus automobile sont intégralement affectées au compte d'affectation spéciale (CAS) « Aides à l'acquisition de véhicules propres », qui retrace **les crédits destinés à favoriser l'achat par les ménages de véhicules neufs émettant peu de dioxyde de carbone** (les « bonus ») ainsi que ceux de la « **prime à la conversion** », qui consiste à **accorder une aide pour l'achat d'un véhicule peu polluant** si cet achat s'accompagne de la **mise au rebut d'un véhicule ancien et polluant**.

## II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article 33 *bis* est issu de **deux amendements identiques** présentés respectivement par Joël Giraud, rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale, et par les membres du groupe La France insoumise. Ces amendements ont tous deux été sous-amendés par **un sous-amendement** présenté par Mme Véronique Louwagie (Les Républicains, Orne) et Mme Émilie Bonnivard (Les Républicains, Savoie).

Ainsi sous-amendé, ces amendements identiques ont reçu **un avis de sagesse** du Gouvernement et **un avis favorable** de la commission des finances de l'Assemblée nationale.

L'article 33 *bis* vise à inclure dans les assiettes respectives de la taxe sur les véhicules de société et du malus automobile « *les véhicules équipés d'une plateforme arrière à double cabine comprenant quatre portes* », c'est-à-dire **les pickups à double cabine utilisés comme des véhicules de tourisme**, en dépit de leur plateforme arrière et qui peuvent **accueillir 5 personnes pour une utilisation familiale**, y compris en ville.

Il s'agit pour les auteurs de l'amendement dont est issu cet article de revenir partiellement sur l'interprétation de l'administration, qui dans une instruction administrative du 7 octobre 2015<sup>2</sup> considère que « *si les véhicules concernés sont équipés d'une plate-forme arrière ne transportant pas les voyageurs et les marchandises dans un compartiment unique (tel un véhicule de type 4x4 pick up, à cabine simple ou à double cabine), ils ne répondent pas à cette définition de véhicules à usages multiples au sens de la directive 2007/46 CE du 5 septembre 2007 et sont alors exclus du champ d'application de la TVS* ».

---

<sup>1</sup> Pour les véhicules introduits en France après avoir été immatriculés dans un autre pays, la taxe est réduite d'un dixième par année écoulée depuis cette immatriculation.

<sup>2</sup> BOI-TFP-TVS-10-20-20151007.

### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le fait que les **pickups**, qui **fonctionnent généralement avec des moteurs diesels** et **émettent beaucoup de dioxyde de carbone**, ne soient aujourd'hui assujettis ni à la taxe sur les véhicules de société, ni au malus automobile se justifie théoriquement par le fait qu'il s'agit non **pas de véhicules de tourisme**, mais **de véhicules utilitaires** dont se servent pour leurs travaux les artisans, les exploitants agricoles, les exploitants forestiers, les dépanneurs, etc.

Si les *pickups* à simple cabine ont clairement vocation à être utilisés comme des véhicules utilitaires, il est avéré que **les pickups à double cabine** sont actuellement susceptibles d'être **détournés de leur fonction utilitaire** pour être utilisés par certains propriétaires **comme des véhicules de tourisme** qui devraient être soumis **au malus automobile**, et, le cas échéant, à **la taxe sur les véhicules de société** s'ils sont utilisés par une entreprise.

Certains constructeurs automobiles cibleraient du reste de plus en plus **une clientèle citadine et familiale** avec ces véhicules pourtant *a priori* conçus pour d'autres besoins que ceux des automobilistes urbains, en faisant précisément valoir **les avantages fiscaux dont ils bénéficient**. Par ailleurs, il s'agit de véhicules polluants.

La commission des finances a adopté **un amendement de clarification FINC.48**.

**En effet, le malus automobile** prévu à l'article 1011 *bis* du code général des impôts renvoie à **la définition des véhicules de tourisme** donnée par l'article 1010 du même code relatif à la taxe sur les véhicules de société.

Dès lors, **il n'est pas nécessaire de faire figurer la référence** « *aux véhicules équipés d'une plate-forme arrière à double cabine comprenant quatre portes* », visant les *pick-ups* à double cabine, **pour que lesdits véhicules soient dorénavant soumis au malus**.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.**



---

ARTICLE 34

(Art. 5 de la loi n° 63-1293 du 21 décembre 1963 de finances rectificative pour 1963 et 20 de la loi n° 64-1278 du 23 décembre 1964 de finances rectificative pour 1964)

**Actualisation du compte de commerce « Lancement de certains matériels de guerre et matériels assimilés »**

**Commentaire :** le présent article précise le champ des matériels éligibles au dispositif d'avances remboursables mis en place par la loi de finances rectificative pour 1963 et modifie le périmètre des recettes retracées sur le compte de commerce 904 « Lancement de certains matériels de guerre et matériels assimilés ».

**I. LE DROIT EXISTANT**

**A. AFIN DE PERMETTRE L'INDUSTRIALISATION DE MATÉRIELS MILITAIRES COMPLEXES, UN MÉCANISME D'AVANCES REMBOURSABLES A ÉTÉ MIS EN PLACE À PARTIR DE 1963**

L'article 5 de la loi de finances rectificative pour 1963<sup>1</sup> a prévu la possibilité pour le Gouvernement, « *en vue de faciliter la présentation en temps utile de matériels aéronautiques* », de passer « *pour le lancement de telles opérations, des contrats accordant des avances remboursables au fur et à mesure des ventes* ». L'article 90 de la loi du 21 décembre 1967 de finances pour 1968<sup>2</sup> a procédé à un élargissement de ce dispositif en l'étendant aux matériels « *d'armement complexes* ».

Comme le rappelle l'évaluation préalable du présent article, ce mécanisme constitue un « *soutien à la production, à l'investissement aux exportations de matériels de défense nationale présentant pour l'État un intérêt essentiel de défense et de sécurité* ».

---

<sup>1</sup> Loi n° 63-1293 du 21 décembre 1963 de finances rectificative pour 1963.

<sup>2</sup> Loi n° 67-1114 du 21 décembre 1967 de finances pour 1968.

---

L'article 1<sup>er</sup> du décret du 12 novembre 1964<sup>1</sup> prévoit qu'un arrêté conjoint des ministres chargés de l'économie et de la défense doit préciser la liste des matériels pouvant faire l'objet d'un tel contrat<sup>2</sup>.

Par ailleurs, aux termes de l'article 3 du même décret, ne peuvent bénéficier de ce mécanisme que les dépenses liées à :

- la constitution de liasses de présérie ou de série ;
- la fabrication d'outillage de présérie ou de série ;
- des préséries ;

- exceptionnellement, d'autres opérations qui se situent à un stade technique antérieur.

**Les dépenses liées à la fabrication en série, les frais de lancement commerciaux ou les investissements généraux de l'entreprise ne sont donc pas éligibles.**

**La décision d'accorder ou non l'avance remboursable est prise par le ministre chargé de l'économie**, sur proposition du ou des ministres intéressés et après avis d'une commission interministérielle présidée par le Secrétariat général de la défense et de la sécurité nationale (SGDSN)<sup>3</sup>.

Les avances sont accordées en contrepartie d'**un taux d'intérêt et une redevance sur les ventes de matériels peut être prévue par le contrat.**

Dans sa note d'analyse de l'exécution budgétaire pour 2017 du compte de commerce 904 « Lancement de certains matériels de guerre et matériels assimilés », la Cour des comptes rappelle que « *les modalités d'attribution, de versement et de remboursement sont assez constantes : un taux de l'assiette à 50 % des dépenses exposées, un différé de remboursement de deux ans, un taux d'intérêt fixe par période ou encore les modalités de fractionnement du versement en deux tranches dont la seconde est conditionnée à la réalisation de 80 % des dépenses afférentes à la première phase* ». Au total, ainsi que le rappelle l'évaluation préalable du présent article, **les conditions financières proposées restent plus favorables que celles qui pourraient être fournies par le secteur financier privé.**

---

<sup>1</sup> Décret n° 64-1123 du 12 novembre 1964 fixant les conditions d'application de l'article 5 de la loi de finances rectificative pour 1963.

<sup>2</sup> L'article 1<sup>er</sup> de l'arrêté du 28 février 2014 fixant la liste des matériels prévus à l'article 1<sup>er</sup> du décret n° 64-1123 du 12 novembre 1964 fixant les conditions d'application de l'article 5 de la loi de finances rectificative (n° 63-1293 du 21 décembre 1963) pour 1963 précise que les matériels éligibles sont ceux figurant en annexe de l'arrêté du 27 juin 2012 relatif à la liste des matériels de guerre et matériels assimilés soumis à une autorisation préalable d'exportation et des produits liés à la défense soumis à une autorisation préalable de transfert.

<sup>3</sup> Aux termes de l'article 7 du décret du 12 novembre 1964 précité, cette commission comprend outre le président représentant le Premier ministre, deux représentants du ministre chargé de la défense nationale, deux représentants du ministre chargé de l'économie et deux représentants du ministre chargé de l'aviation civile.

---

Le rapport annuel de performances pour 2017 des comptes de commerces rappelle, s'agissant du compte de commerce 904, que « *le remboursement des sommes prêtées est exigible le 30 avril de chaque année en fonction des ventes et cessions de licences réalisées au cours de l'année calendaire précédente* » et que les « *intérêts associés à l'avance consentie sont exigibles annuellement* ».

**La redevance est quant à elle versée sur une période généralement limitée à 15 ans.**

**B. UN DISPOSITIF ADOSSÉ AU COMPTE DE COMMERCE 904  
« LANCEMENT DE CERTAINS MATÉRIELS AÉRONAUTIQUES ET DE  
CERTAINS MATÉRIELS D'ARMEMENT COMPLEXES »**

L'article 5 de la loi de finances rectificative pour 1963 précité prévoyait initialement que le produit du remboursement des avances consenties devait être rattaché par voie de fonds de concours au « *budget des finances et des affaires économiques [...] pour concourir au financement de ces dépenses* ».

L'article 20 de la loi de finances rectificative pour 1964 précité a toutefois substitué à ce dispositif un « compte spécial de commerce » intitulé « Lancement de certains matériels aéronautiques », afin de retracer, en dépenses, le versement des avances prévues au titre des contrats conclus sur la base de l'article 5 de la loi de finances rectificative pour 1963 précité et, en recettes, le produit du remboursement en capital ainsi que les intérêts liés aux avances consenties.

L'article 90 de la loi du 21 décembre 1967 de finances pour 1968 en a modifié l'intitulé afin de prendre en compte l'élargissement du périmètre du dispositif d'avances remboursables aux matériels d'armement complexes.

Avec l'entrée en vigueur de la loi organique relative aux lois de finances du 1<sup>er</sup> août 2001 (Lolf)<sup>1</sup>, **le compte spécial de commerce créé en 1964 est devenu le compte de commerce 904 « Lancement de certains matériels aéronautiques et de certains matériels d'armement complexes ».**

Le 6<sup>o</sup> de l'article 90 de la loi n° 97-1239 du 29 décembre 1997 de finances rectificative pour 1997 **confie la gestion des avances remboursables consenties en application de l'article 5 de la loi de finances rectificative pour 1963 précité à l'établissement financier Natexis, devenue Natixis en 2006.**

En 2017, **les recettes du compte de commerce se sont élevées à 8,1 millions d'euros**, dont 3,1 millions d'euros au titre des remboursements en principal, 4,6 millions d'euros au titre des paiements des intérêts et 0,4 million d'euros au titre des redevances. **La loi de finances pour 2018 prévoyait un niveau de recettes atteignant 10,5 millions d'euros.** Ce

---

<sup>1</sup> Loi organique n° 2001-692 du 1<sup>er</sup> août 2001 relative aux lois de finances.

montant est fixé pour 2019 à 10,2 millions d'euros par le présent projet de loi de finances.

Ses dépenses se sont quant à elles élevées à 6,3 millions d'euros en 2017. La loi de finances pour 2018 prévoit un niveau de dépenses atteignant 8,1 millions d'euros. Le présent projet de loi de finances fixe ce montant à 10,5 millions d'euros.

Le solde en trésorerie du compte, qui comprend les montants restant à verser aux entreprises sur les avances déjà consenties, s'élevait à 95 millions d'euros au 1<sup>er</sup> janvier 2018.

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

### A. UNE REDÉFINITION DU CHAMP DES MATÉRIELS ÉLIGIBLES AU DISPOSITIF D'AVANCES REMBOURSABLES

Le 1<sup>o</sup> du I du présent article vise à **élargir le champ des matériels éligibles au dispositif d'avances remboursables prévu par l'article 5 de la loi de finances rectificative pour 1963 précité à l'ensemble des « matériels de guerre et matériels assimilés »**. Cette nomenclature est cohérente avec celle de l'arrêté du 27 juin 2012 précité.

Par coordination, le 1<sup>o</sup> du II du présent article modifie l'article 20 de la loi de finances rectificative pour 1964 afin de modifier l'intitulé du compte de commerce 904, rebaptisé « Lancement de certains matériels de guerre et matériels assimilés ».

Le 1<sup>o</sup> du I du présent article **encadre doublement** le recours aux avances remboursables prévu à l'article 5 précité :

- d'une part, en prévoyant que le Gouvernement ne peut y recourir que lorsque cela est « *nécessaire à la protection des intérêts essentiels* » de la sécurité de la France ;

- d'autre part, en le réservant aux « *entreprises ayant leur siège social et les unités de production des matériels concernés en France* ».

### B. UNE MODIFICATION DES RECETTES RETRACÉES AU SEIN DU COMPTE DE COMMERCE 904

Le 2<sup>o</sup> du I du présent article **abroge le II de l'article 5 de la loi de finances rectificative pour 1963 qui prévoyait un abondement du compte de commerce *via* l'inscription de crédits au sein du budget général.**

En d'autres termes, le fonctionnement du compte de commerce 904 reposerait désormais sur un principe d'autofinancement, **ses dépenses ayant vocation à être couvertes par les recettes afférentes aux avances accordées.**

---

Le 3° du II du présent article élargit le champ des recettes retracées au sein du compte de commerce 904 à l'ensemble des recettes perçues au titre des avances consenties, en particulier aux redevances ou encore aux pénalités de retard, qui ne sont pas expressément prévues par l'article 20 précité dans sa rédaction actuelle.

\*

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

### III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

#### A. UN DISPOSITIF QU'IL CONVIENT DE PRÉSERVER

Votre rapporteur général considère tout d'abord qu'il convient de préserver le dispositif mis en place par l'article 5 de la loi de finances rectificative pour 1963, qui constitue **un instrument de soutien à notre base industrielle et technologique de défense (BITD)**.

Différents programmes en ont ainsi bénéficié, tels **que le Transall, les Falcon 20 et 10 ou encore l'hélicoptère Puma**.

Au 31 décembre 2017, le **dispositif créé par l'article 5 de la loi de finances rectificative pour 1963 précité bénéficiait à 34 entreprises, correspondant à 49 dossiers**.

Sur un montant **d'encours global en principal s'élevant à 88 millions d'euros**, Safran représentait 33,2 millions d'euros, Thalès 8,8 millions d'euros, Eurenco 9,1 millions d'euros, Etienne Lacroix 6,4 millions, Rockwell Collins France 6,3 millions d'euros, SAMP 4,5 millions d'euros et Renault Trucks defense 4,3 millions d'euros.

Par ailleurs, comme le rappelle l'évaluation préalable du présent article, **depuis quelques années, la priorité est donnée aux PME, en particulier les PME innovantes**, sur les marchés export.

S'agissant de la forme juridique du compte de commerce, dans sa note d'analyse de l'exécution budgétaire pour 2017, **la Cour des comptes invitait à « étudier la modification de catégorie de compte spécial » du compte n° 904** ». Elle considérait en effet que celle-ci entraînait en contradiction avec la Lolf, dont l'article 22 prohibe en principe, sauf dérogation expresse par une loi de finances, *« au titre de ces comptes, des opérations d'investissement financier, de prêts ou d'avances, ainsi que des opérations d'emprunt »*.

Si **la transformation du compte de commerce en compte de concours financiers a été étudiée par le Gouvernement**, l'évaluation préalable du présent article rappelle, d'une part, que l'article 24 de la Lolf relatif aux comptes de concours financiers prévoit que les remboursements

liés à des prêts ou avances consentis par l'État et ultérieurement constatés sont portés en recettes au budget général et ne peuvent donc pas être retracés en recettes de ces comptes et, d'autre part, que l'article 20 de la loi de finances rectificative pour 1964 précité prévoit expressément que « *le compte spécial de commerce [...] retrace en dépenses, le versement des avances par les contrats conclus [...] en application de l'article 5 de la loi n° 63-1293 du 21 décembre 1963* ».

#### **B. UNE MODIFICATION DU CHAMP DES MATÉRIELS ET DES ENTREPRISES ÉLIGIBLES JUSTIFIÉE**

La **modification** proposée par le présent article visant à **élargir le champ des matériels** pouvant être concernés par le dispositif d'avances remboursables à l'ensemble des « *matériels de guerre et matériels assimilés* » **semble pertinente**. Cette **nouvelle nomenclature, cohérente avec celle retenue par l'arrêté du 27 juin 2012 précité et conforme au droit européen, apparaît en effet également plus conforme à la réalité des prêts accordés**, ces derniers ne pouvant, par exemple, plus concerner le lancement de matériels aéronautiques civils depuis 2003.

Par ailleurs, la limitation prévue par le présent article 34, qui prévoit que le dispositif d'avances remboursables ne peut être utilisé que « *lorsqu'une telle mesure est nécessaire à la protection des intérêts essentiels* » de la sécurité de la France, **répond à une exigence européenne posée à l'article 346 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE)**.

#### **C. UNE ÉVOLUTION DU PÉRIMÈTRE DES RECETTES DU COMPTE DE COMMERCE QUI NE DEVRAIT PAS AVOIR D'IMPACT SUR SON FONCTIONNEMENT**

La modification proposée par le présent article 34 tendant à inclure dans le champ du compte de commerce 904 l'ensemble des recettes perçues au titre des avances accordées **permet de sécuriser juridiquement le fonctionnement actuel de ce compte**, dont les recettes comprennent déjà les redevances ou encore les pénalités de retard. Cette évolution apparaît par conséquent souhaitable.

Par ailleurs, comme le note le rapport annuel de performances pour 2017 des comptes de commerce, **aucune dotation sur crédits budgétaires n'a eu lieu depuis 1982**, « *les soldes disponibles et le maintien des remboursements ayant assuré le fonctionnement de la procédure en autofinancement* ». La rédaction proposée ne fait donc que tirer les conséquences des modalités actuelles de fonctionnement du compte de commerce 904.

C'est pourquoi, sous réserve de l'adoption d'un amendement rédactionnel FINC49, votre rapporteur général vous propose d'adopter le présent article.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.**

ARTICLE 35

(Art. 46 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006)

**Stabilisation du tarif de la contribution à l'audiovisuel public (CAP),  
actualisation et reconduction du dispositif  
de garantie des ressources de l'audiovisuel public  
(compte de concours financiers « Avances à l'audiovisuel public »)**

**Commentaire : le présent article actualise le montant des ressources garanties pour l'audiovisuel public en 2019.**

**I. LE DROIT EXISTANT**

Depuis 2016, les organismes de l'audiovisuel public<sup>1</sup> ne reçoivent plus de dotations budgétaires et sont intégralement financés par l'intermédiaire du compte de concours financiers « Avances à l'audiovisuel public », créé par la loi de finances pour 2006<sup>2</sup>. Il remplace le compte d'avances n° 903-60 « Avances aux organismes de l'audiovisuel public » et retrace en dépenses le montant des avances accordées aux organismes de l'audiovisuel public.

Les recettes retracées dans le compte de concours financiers sont celles issues du produit de la contribution à l'audiovisuel public (CAP), augmenté du montant des dégrèvements de CAP pris en charge sur le budget de l'État, et la part de taxe sur les services fournis par les opérateurs de communications électroniques (TOCE)<sup>3</sup> affectée à France Télévisions. Le niveau de ces ressources est garanti par un mécanisme reconduit et actualisé chaque année depuis 2006.

**A. LES RECETTES RETRACÉES DANS LE COMPTE DE CONCOURS FINANCIERS**

**1. La contribution à l'audiovisuel public (CAP)**

La contribution à l'audiovisuel public (CAP), dénommée jusqu'en 2009 « redevance audiovisuelle », est régie par l'article 1605 du code général des impôts. Sa perception est adossée à la taxe d'habitation pour les

<sup>1</sup> France Télévisions, Radio France, France Médias Monde, Arte France, TV5 Monde et l'Institut national de l'audiovisuel (INA).

<sup>2</sup> VI de l'article 46 de la loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006.

<sup>3</sup> Article 302 bis KH du code général des impôts.



---

redevables particuliers et à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), pour les redevables professionnels.

Son fait générateur est la détention d'un « appareil récepteur de télévision » ou d'un « dispositif assimilé permettant la réception de la télévision ». Tel qu'il est formulé, l'article 1605 semblait pouvoir viser les micro-ordinateurs. Toutefois, l'administration fiscale fait une interprétation restrictive de la notion de « dispositif assimilé ».

Depuis 2009, le montant de la CAP est indexé sur l'indice des prix à la consommation hors tabac, tel qu'il est prévu dans le rapport économique, social et financier annexé au projet de loi de finances pour l'année considérée<sup>1</sup>, en application du III de l'article 1605 précité. Il est actualisé chaque année par décret.

En 2018, le montant de la CAP était de 139 euros pour la France métropolitaine et de 89 euros pour les départements d'outre-mer.

L'article 1605 *bis* du code général des impôts prévoit des exonérations de CAP alignées sur celles de la taxe d'habitation. Ainsi, les personnes exonérées ou dégrévées de la taxe d'habitation bénéficient également d'un dégrèvement de CAP. Par ailleurs, les personnes bénéficiaires d'un « droit acquis »<sup>2</sup> et celles dont le revenu fiscal de référence est nul bénéficient également d'un dégrèvement de la contribution. Le montant total de ces dégrèvements est pris en charge par l'État.

## **2. La taxe sur les services fournis par les opérateurs de communications électroniques (TOCE)**

La taxe sur les services fournis par les opérateurs de communications électroniques (TOCE) a été créée par la loi du 5 mars 2009 sur la communication audiovisuelle<sup>3</sup>. Elle est définie à l'article 302 *bis* KH du code général des impôts.

Cette taxe est due par les opérateurs de communications électroniques qui fournissent un service en France et qui ont fait l'objet d'une déclaration préalable auprès de l'Autorité de régulation des communications électroniques et des postes (ARCEP). Elle est assise sur le montant des abonnements et autres sommes acquittés par les usagers à ces opérateurs en rémunération des services de communications électroniques qu'ils fournissent.

---

<sup>1</sup> Il est arrondi à l'euro le plus proche ; la fraction d'euro égale à 0,50 est comptée pour 1.

<sup>2</sup> Il s'agit de personnes de condition modeste invalides ou infirmes et de personnes âgées de condition modeste qui étaient exonérées de la redevance audiovisuelle avant la réforme de 2004 et dont l'exonération a été maintenue malgré les nouvelles règles applicables.

<sup>3</sup> Article 33 de la loi n° 2009-258 du 5 mars 2009 relative à la communication audiovisuelle et au nouveau service public de la télévision.

---

La TOCE a été instaurée concomitamment avec la taxe sur la publicité diffusée par les chaînes de télévision définie à l'article 302 *bis* KG du code général des impôts. Ces deux taxes étaient destinées à permettre au budget général de l'État de compenser, par le versement de dotations budgétaires à France Télévisions, le manque à gagner résultant de la suppression de la publicité après 20 heures, évalué à 450 millions d'euros. Le produit de la TOCE était donc à l'origine intégralement affecté au budget général de l'État.

Depuis 2016, à la suite de la suppression de la dotation budgétaire accordée à France Télévisions, une part de la TOCE lui a été affectée par l'intermédiaire du compte de concours financiers « Avances à l'audiovisuel public ». Le **montant du plafond** de cette affectation est fixé à l'article 46 de la loi de finances pour 2012<sup>1</sup>. **Il s'élevait en 2018 à 86,4 millions d'euros**<sup>2</sup>.

#### **B. L'EXISTENCE D'UN MÉCANISME DE GARANTIE DE RESSOURCES RECONDUIT CHAQUE ANNÉE**

Dès la création du compte de concours financiers, un **mécanisme dit de « garantie de ressources » a été mis en place** afin de ne pas faire peser sur les organismes de l'audiovisuel public les aléas liés au recouvrement de la CAP. L'État garantit donc un montant minimum d'encaissements nets de CAP. Dans ce cadre, le montant maximal des dégrèvements de CAP que l'État prend en charge est également fixé. Il est augmenté en conséquence, si le produit net de la CAP est inférieur au montant évalué par le mécanisme de garantie en loi de finances initiale.

Ces deux montants garantis sont donc actualisés chaque année par la loi de finances initiale, par modification du VI de l'article 46 de la loi de finances pour 2006. Le mécanisme de garantie a été activé à trois reprises :

- en 2010, pour un montant de 2,3 millions d'euros ;
- en 2016, pour un montant de 103,3 millions d'euros, le Gouvernement ayant accordé en 2015 une exonération exceptionnelle de CAP aux foyers devenus redevables de la contribution à la suite de la suppression de la demi-part fiscale supplémentaire dite des « vieux parents » ou des « veufs et veuves » ;
- en 2017, pour un montant de 28,9 millions d'euros.

---

<sup>1</sup> Loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

<sup>2</sup> En 2017, le rendement total de la TOCE était de 166 millions d'euros selon l'annexe au projet de loi de finances pour 2018 « Évaluations des voies et moyens ».

---

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

### *A. L'ABSENCE D'INDEXATION DU MONTANT DE LA CAP SUR L'INDICE DES PRIX À LA CONSOMMATION*

Le I du présent article prévoit que, par dérogation aux dispositions de l'article 1605 du code général des impôts, **le montant de la contribution à l'audiovisuel public ne fera pas l'objet, pour l'année 2019, d'une indexation sur l'indice des prix** à la consommation hors tabac. Cette indexation conduit habituellement à une augmentation du montant de la CAP d'un euro ou plus chaque année. Le niveau de l'inflation, évalué à 1,6 %, aurait en principe impliqué une augmentation du montant de la CAP de 2 euros pour la France métropolitaine et 1 euro pour les départements d'outre-mer.

Le montant de la contribution pour l'année 2019 restera donc **identique** à celui de l'année 2018 et **s'élèvera à 139 euros en France métropolitaine et 89 euros dans les départements d'outre-mer.**

### *B. LA RECONDUCTION DU MÉCANISME DE GARANTIE DES RESSOURCES DE L'AUDIOVISUEL PUBLIC*

Le II du présent article **reconduit** pour l'année 2019 le **mécanisme de garantie** des ressources de l'audiovisuel public. Les montants garantis cette année sont :

- 3 307,6 millions d'euros pour le montant d'encaissements nets de CAP ;

- 552 millions d'euros pour le montant des dégrèvements de CAP compensés.

Ces montants sont à analyser à la lumière des dispositions de l'article 29 du présent projet de loi de finances qui prévoit de **supprimer la part de TOCE affectée à France Télévisions**, qui s'élevait en 2018 à 86,4 millions d'euros. Malgré l'absence d'indexation sur l'inflation, le rendement de la CAP augmentera, compte tenu des effets d'assiette liés au facteur démographique, de **50,5 millions d'euros**, selon les prévisions du Gouvernement. Cette augmentation inclut le montant des dégrèvements compensés.

Au total, le **niveau des ressources de l'audiovisuel public diminuera en 2019 de 35,9 millions d'euros** par rapport au projet de loi de finances pour 2018.

Cet effort est réparti conformément au tableau ci-dessous, qui retrace les montants hors taxes perçus par les sociétés de l'audiovisuel public en 2018 et en 2019.

**Évolution de la répartition des crédits du compte de concours financiers  
« Avances à l'audiovisuel public » de 2018 à 2019**

<i>(en millions d'euros HT)</i>	LFI 2018	PLF 2019	Évolution 2017/2018	
			<i>en millions d'euros</i>	<i>en %</i>
841 - France Télévisions <i>dont TOCE</i>	2 516,9 85,5	2 490,9 0	-26,00	-1,03%
842 - Arte	279,5	277,5	-2,00	-0,72%
843 - Radio France	596,3	592,3	-4,0	-0,67%
844 - France Médias Monde	257,8	256,2	-1,6	-0,62%
845 - Institut national de l'audiovisuel	88,6	87,4	-1,2	-1,35%
847 - TV5 Monde	77,4	76,2	-1,2	-1,55%
<b>Total CCF « Avances à l'audiovisuel public »</b>	<b>3 816,3</b>	<b>3 780,5</b>	<b>-35,8</b>	<b>-0,94%</b>

Source : commission des finances du Sénat, d'après les données budgétaires

### III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a **adopté** le présent article **sans modification**.

### IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général se satisfait de l'**absence d'augmentation** du niveau de la contribution à l'audiovisuel public en 2019. Il s'étonne en revanche que le Gouvernement ait déterminé une **trajectoire d'économies** concernant l'audiovisuel public, **avant d'avoir procédé à une réflexion** sur le périmètre du service public audiovisuel et sur les missions que celui-ci doit assumer.

Le Gouvernement a en effet annoncé un objectif de diminution des ressources publiques de l'audiovisuel de 190 millions à l'horizon 2022, dont 160 millions pour la société France Télévisions. Cette trajectoire budgétaire n'aurait pas dû être dissociée d'une **redéfinition des missions de service public** de chacune des sociétés concernées. Votre rapporteur général

rappelle que les sommes importantes allouées à France Télévisions ne peuvent se justifier que par une véritable différenciation des chaînes publiques au regard de leurs concurrents privés, alors que l'on constate trop souvent une course à l'audimat qui n'est ni souhaitable ni réaliste lorsqu'elle est financée par des ressources publiques.

Il remarque par ailleurs, à l'instar des conclusions de Roger Karoutchi, rapporteur spécial du compte de concours financiers « Avances à l'audiovisuel public », que les efforts financiers demandés à l'audiovisuel public ne tiennent pas compte de la réalité des missions assumées par celles-ci, ni des efforts de maîtrise des charges que certaines ont réalisés.

Malgré ces observations, il est **favorable à une diminution** du niveau global des ressources de l'audiovisuel public en 2019.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.**

## D. – Autres dispositions

### ARTICLE 36

(Art. L 131-8, L. 225-1-1, L 241-2 et L. 241-11 du code de la sécurité sociale ; art. L 6243-2, L. 6325-16 et L. 6325-17 du code du travail ; art. L 741-16 et L. 741-5 du code rural et de la pêche maritime ; art. 20 de la loi n° 2013-1203 du 23 décembre 2013 de financement de la sécurité sociale pour 2014 ; art. 116 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.)

### Relations financières entre l'État et la sécurité sociale

**Commentaire : le présent article, tirant les conséquences de la rénovation des relations financières entre l'État et la sécurité sociale, prévoit un transfert de 36,3 milliards d'euros de l'État vers la sécurité sociale, en contrepartie des pertes de recettes résultant notamment de la bascule du CICE en allègements de cotisations, de l'effet en année pleine de la suppression des cotisations salariales chômage, et du transfert du produit des prélèvements sociaux sur le capital à l'État.**

## I. LE DROIT EXISTANT

### A. LES RELATIONS FINANCIÈRES ENTRE L'ÉTAT ET LA SÉCURITÉ SOCIALE

#### 1. Des flux multiples

Les relations financières entre l'État et la protection sociale recouvrent de **multiples objets**, qui entraînent, selon les cas, des **flux de nature fiscale ou budgétaire**, en particulier concernant la sécurité sociale : versement par l'État en tant qu'employeur de « cotisations » pour ses personnels, participation de l'État au financement de prestations ou de politiques publiques gérées par la sécurité sociale, compensation d'allègements de cotisations sociales ou encore affectations d'impôts ou de taxes venant compléter les cotisations, qui constituent la recette naturelle de la sécurité sociale.

---

## 2. Un principe général de compensation par l'État de toute mesure affectant les recettes ou les charges de la sécurité sociale

Dès lors que les exonérations et les allègements résultent de politiques décidées par l'État, leur compensation est nécessaire pour éviter des transferts de charges entre l'État et les organismes de sécurité sociale. Le principe de compensation des exonérations de cotisations sociales par l'État est régi par l'article L. 131-7 du code de la sécurité sociale, au terme duquel l'État doit **compenser intégralement** aux régimes de sécurité sociale concernés :

- **toute mesure de réduction ou d'exonération de cotisation**, « pendant toute la durée de leur application ». Cette règle concerne également toute mesure de réduction ou d'abattement d'assiette ;

- **tout transfert de charges opéré entre l'État et les régimes et organismes de protection sociale.**

Conformément au IV de l'article LO. 111-3 du même code, seules les lois de financement de la sécurité sociale peuvent déroger au principe général de compensation. En 2018, les dispositifs d'allègements généraux de cotisations sociales et les mesures d'exonérations ciblées représentent un montant total estimé à 38,7 milliards d'euros pour l'ensemble des régimes obligatoires de sécurité sociale, en hausse de 2 % par rapport à 2017. Le montant des exonérations ciblées est évalué à 7,1 milliards d'euros, dont 0,9 milliard d'euros de mesures non compensées.

En outre, l'article L. 131-7 précité liste un certain nombre d'exceptions au principe général de compensation intégrale à l'euro l'euro, parmi lesquelles les allègements généraux de cotisations patronales de sécurité sociale mais aussi les principales mesures du Pacte de responsabilité et de solidarité. Ces mesures font pourtant bien l'objet d'une compensation par l'État mais celle-ci n'est pas effectuée à l'euro l'euro. En d'autres termes, **aucune dette de l'État n'est constatée si la perte de recettes est supérieure à la prévision initiale** – ce qui correspond à une dérogation au principe de compensation de droit commun.

## 3. Les différentes modalités de compensation utilisées

Les compensations de l'État aux organismes de sécurité sociale prennent généralement l'une des trois formes suivantes :

- **l'affectation d'un panier de recettes fiscales.** Il s'agit de la modalité la plus largement utilisée par le passé, notamment pour les allègements généraux de cotisations sociales en faveur des bas salaires. Les recettes fiscales affectées sont réparties entre branches selon des clefs définies par arrêté. Toutefois, les dynamiques propres à chacune des taxes peuvent induire des évolutions différentes des recettes affectées et ne reflètent donc pas nécessairement la dynamique des exonérations ;

- **l'affectation de fractions de TVA nette.** Afin de limiter le nombre de recettes « partagées » entre l'État et la sécurité sociale, depuis plusieurs années l'affectation de fractions de TVA nette est privilégiée à celle de « paniers » de différentes recettes. En 2018, une fraction de 5,99 % de TVA nette a été affectée par l'État à la sécurité sociale, contre 7,03 % en 2017.

- **le versement de dotations budgétaires imputées sur les missions concernées** par la politique dont relèvent les mesures d'exonérations. Il s'agit de la forme de droit commun prévue par l'article L. 131-7 du code de la sécurité sociale.

Plus récemment a été utilisé **le transfert de dépenses de la sécurité sociale vers l'État**, dans le cadre de la compensation des pertes de recettes issues du Pacte de responsabilité et de solidarité : rebudgétisation, par exemple, des aides personnelles au logement (aides personnalisées au logement - APL-, et allocations de logement familiales - ALF).

Enfin, **l'article L. 139-2 du code de la sécurité sociale énonce un principe de neutralité des flux financiers entre l'État et la sécurité sociale.** Afin de ne pas avoir d'impact négatif sur la trésorerie des régimes obligatoires de base, les conventions entre l'État et ces derniers ne peuvent prévoir une périodicité supérieure à dix jours pour le versement des sommes dues par l'État.

Fin 2017, **l'État présentait une dette nette de 621 millions d'euros vis-à-vis de la sécurité sociale**, en forte hausse par rapport au niveau constaté au 31 décembre 2016 (371 millions d'euros).

Pour 2019, dans le cadre de la rénovation des relations financières entre l'État et la sécurité sociale, il a été décidé de maintenir le principe de compensation à l'euro pour les seules exonérations ciblées et de laisser à chacun des sous-secteurs des administrations publiques la prise en charge des baisses de prélèvements obligatoires sur les impositions qui leur sont affectées.

## **B. LA COMPENSATION OPÉRÉE EN 2018**

### **1. Plusieurs mesures ont entraîné des pertes de recettes pour la sécurité sociale en 2018**

Au titre de l'exercice 2018, les mesures suivantes ont eu un impact sur l'équilibre financier des comptes de la sécurité sociale :

- la **compensation de mesures non pérennes instaurées en 2017**, avec deux dispositifs ponctuels (le prélèvement des ressources mises en réserve au sein de la section III du fonds de solidarité vieillesse et la modification de la période d'imposition de la taxe sur les véhicules de société) ayant été comptabilisés en réduction du montant à compenser **pour 879 millions d'euros.**



---

- la **suppression de la contribution supplémentaire à la contribution sociale de solidarité (C3S)**, dont le rendement, affecté à l'assurance maladie, devait s'élever à **400 millions d'euros**.

- la **suppression de cofinancements État-sécurité sociale à hauteur de 150 millions d'euros**, incluant notamment la suppression de la subvention de l'État à l'Agence de la biomédecine et de la participation de l'État à la prise en charge des frais de santé des personnes écrouées ;

- les **transferts des missions** de l'Agence nationale de l'évaluation et de la qualité des établissements et services sociaux et médicosociaux (ANESM) à la sécurité sociale, la **suppression des financements** de l'ANESM par la Caisse nationale de solidarité et d'autonomie (CNSA) et l'État, de l'École des hautes études en santé publique (EHESP) par l'État, la **recentralisation de politiques sanitaires** jusqu'ici exercées par certains départements et désormais financées par l'assurance maladie via le fonds d'intervention régional (FIR), entraînant une **majoration des dépenses de la sécurité sociale de 162 millions d'euros**.

- l'**harmonisation des frais d'assiette et de recouvrement (FAR)** appliqués aux impositions recouvrées par l'État pour le compte de la sécurité sociale résultant en une **perte de recettes de 150 millions d'euros**.

## **2. L'augmentation de 1,7 point du taux de CSG a procuré 22,4 milliards d'euros de recettes supplémentaires, dont 5,9 milliards d'euros restitués à l'État**

Par ailleurs, en contrepartie d'une hausse de 1,7 point du taux de contribution sociale généralisée (CSG), **l'article 8 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2018 a supprimé en deux temps, au cours de l'année 2018, des cotisations salariales d'assurance maladie et de chômage pour les salariés du secteur privé.**

S'appliquant aux revenus d'activité, de remplacement, (à l'exception des indemnités journalières, des allocations chômage et des pensions de retraite et d'invalidité actuellement exonérées de CSG ou assujetties au taux réduit), du patrimoine et des jeux, **l'augmentation du taux de CSG a généré un surcroît de recettes de 22,4 milliards d'euros.**

Alors que la hausse du taux de CSG est devenue effective à compter du 1<sup>er</sup> janvier, la baisse des cotisations salariales s'est décomposée en deux temps, au cours de l'année 2018.

- d'une part, la totalité de la cotisation salariale d'assurance maladie (soit 0,75 %) et 1,45 des 2,40 points de contribution d'assurance chômage ont été supprimés au 1<sup>er</sup> janvier 2018 ;

- d'autre part, au 1<sup>er</sup> octobre 2018, 0,95 point supplémentaire de la contribution salariale d'assurance chômage a été supprimé.

L'exonération de la contribution salariale d'assurance chômage, de 2,40 % à compter d'octobre 2018, a entraîné une perte de recettes de **9,4 milliards d'euros** pour l'Union nationale interprofessionnelle pour l'emploi dans l'industrie et le commerce (Unédic). **Celle-ci serait compensée à l'euro l'euro par l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale.**

De la suppression au 1<sup>er</sup> janvier 2018 de la cotisation salariale maladie a résulté une perte de recettes pour la sécurité sociale de **4,7 milliards d'euros.**

En outre, dans la mesure où les **travailleurs indépendants** n'acquittent pas de cotisations salariales ni de cotisations d'assurance chômage, une autre modalité de compensation a été prévue en loi de financement pour 2018 : il s'agit d'une part d'une **diminution de 2,15 points du taux de cotisations d'allocations familiales pour tous les travailleurs indépendants**, et d'autre part, d'un **renforcement de l'exonération dégressive des cotisations d'assurance maladie et maternité.** Cette mesure a entraîné une perte de recettes de **1,9 milliard d'euros** pour la sécurité sociale.

Au total, **les mesures adoptées à l'article 8 de la loi de financement pour 2018 se sont traduits par un excédent de 5,4 milliards d'euros pour la sécurité sociale.**

Hors la non-compensation par l'État de la baisse des cotisations maladie des exploitants agricoles, le surplus aurait été porté à **5,9 milliards d'euros.** Ces **5,9 milliards d'euros ont été restitués à l'État.**

#### Évaluation du bilan du dispositif hausse de CSG / baisse de cotisations salariales

(en milliards d'euros)

Hausse du taux de CSG	<b>22,4</b>
Baisse des cotisations salariales maladie	-4,7
Baisse des cotisations salariales chômage compensée par l'Acoss	-9,4
Baisse des cotisations des travailleurs indépendants	-2,3
Mesures de compensation dans la fonction publique	-0,6
<b>Impact sécurité sociale</b>	<b>5,4</b>
Autres effets (dont non compensation des baisses de cotisations sur les exploitants agricoles)	0,47
Transfert à l'État au titre de la mesure CSG	<b>5,9</b>

Source : commission des finances du Sénat, d'après l'annexe 10 du projet de loi de financement pour 2018

### Tableau récapitulatif des mesures en 2018

(en millions d'euros)

Mesures concernant la sécurité sociale		Mesures concernant l'État																																	
Surplus de recettes affectées lié à la hausse de la CSG / suppression et exonération de cotisations	+ 5 885																																		
Mise en œuvre des frais d'assiette et de recouvrement sur les impôts recouverts par l'État pour la sécurité sociale	- 150	Mise en œuvre des frais d'assiette et de recouvrement sur les impôts recouverts par l'État pour la sécurité sociale	+ 150																																
Mesures de transfert	- 162	Mesures de transfert	+ 133,8																																
<table border="1"> <tr> <td>Financement de l'Agence de la biomédecine</td> <td>- 14</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Financement de l'EHESP</td> <td>- 9</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Couverture santé des personnes écrouées</td> <td>- 136</td> <td>Couverture santé des personnes écrouées</td> <td>+ 136</td> </tr> <tr> <td>Fusion HAS-ANESM</td> <td>- 1</td> <td>Fusion HAS-ANESM</td> <td>+ 1</td> </tr> <tr> <td>Recentralisation compétences sanitaires FIR</td> <td>- 2</td> <td>Recentralisation compétences sanitaires FIR</td> <td>+ 2</td> </tr> <tr> <td>Emploi mis à la disposition de la DGOS</td> <td>+ 0,2</td> <td>Emploi mis à la disposition de la DGOS</td> <td>- 0,2</td> </tr> <tr> <td>Prise en charge par les ARS des conseillers techniques régionaux en soins infirmiers</td> <td>+ 3</td> <td>Prise en charge par les ARS des conseillers techniques régionaux en soins infirmiers</td> <td>- 3</td> </tr> <tr> <td>Financement par l'État de 80 postes de CCU-MG</td> <td>+2</td> <td>Financement par l'État de 80 postes de CCU-MG</td> <td>- 2</td> </tr> </table>	Financement de l'Agence de la biomédecine	- 14			Financement de l'EHESP	- 9			Couverture santé des personnes écrouées	- 136	Couverture santé des personnes écrouées	+ 136	Fusion HAS-ANESM	- 1	Fusion HAS-ANESM	+ 1	Recentralisation compétences sanitaires FIR	- 2	Recentralisation compétences sanitaires FIR	+ 2	Emploi mis à la disposition de la DGOS	+ 0,2	Emploi mis à la disposition de la DGOS	- 0,2	Prise en charge par les ARS des conseillers techniques régionaux en soins infirmiers	+ 3	Prise en charge par les ARS des conseillers techniques régionaux en soins infirmiers	- 3	Financement par l'État de 80 postes de CCU-MG	+2	Financement par l'État de 80 postes de CCU-MG	- 2			
Financement de l'Agence de la biomédecine	- 14																																		
Financement de l'EHESP	- 9																																		
Couverture santé des personnes écrouées	- 136	Couverture santé des personnes écrouées	+ 136																																
Fusion HAS-ANESM	- 1	Fusion HAS-ANESM	+ 1																																
Recentralisation compétences sanitaires FIR	- 2	Recentralisation compétences sanitaires FIR	+ 2																																
Emploi mis à la disposition de la DGOS	+ 0,2	Emploi mis à la disposition de la DGOS	- 0,2																																
Prise en charge par les ARS des conseillers techniques régionaux en soins infirmiers	+ 3	Prise en charge par les ARS des conseillers techniques régionaux en soins infirmiers	- 3																																
Financement par l'État de 80 postes de CCU-MG	+2	Financement par l'État de 80 postes de CCU-MG	- 2																																
Mesures décidées en lois financières 2016-2017	- 1 279																																		
<table border="1"> <tr> <td>Modification période d'imposition de taxe sur les véhicules de sociétés (TVS)</td> <td>- 160</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Prélèvement sur les ressources FSV</td> <td>- 719</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>Acompte de C3S</td> <td>- 400</td> <td></td> <td></td> </tr> </table>	Modification période d'imposition de taxe sur les véhicules de sociétés (TVS)	- 160			Prélèvement sur les ressources FSV	- 719			Acompte de C3S	- 400																									
Modification période d'imposition de taxe sur les véhicules de sociétés (TVS)	- 160																																		
Prélèvement sur les ressources FSV	- 719																																		
Acompte de C3S	- 400																																		
Transferts de recettes	- 4 299	Transferts de recettes	+ 4 299																																
<table border="1"> <tr> <td>Transfert du prélèvement de solidarité</td> <td>- 2 567</td> <td>Transfert du prélèvement de solidarité</td> <td>+ 2 567</td> </tr> <tr> <td>Minoration de la fraction de TVA</td> <td>- 1 732</td> <td>Minoration de la fraction de TVA</td> <td>+ 1 732</td> </tr> </table>	Transfert du prélèvement de solidarité	- 2 567	Transfert du prélèvement de solidarité	+ 2 567	Minoration de la fraction de TVA	- 1 732	Minoration de la fraction de TVA	+ 1 732																											
Transfert du prélèvement de solidarité	- 2 567	Transfert du prélèvement de solidarité	+ 2 567																																
Minoration de la fraction de TVA	- 1 732	Minoration de la fraction de TVA	+ 1 732																																
<b>TOTAL net</b>	<b>0</b>	<b>TOTAL net</b>	<b>+ 4 583</b>																																

Source : commission des finances du Sénat, d'après l'évaluation préalable du présent article annexée au projet de loi de finances pour 2018

---

La loi de financement de la sécurité sociale pour 2018 a organisé un **transfert de recettes d'un montant de 4,3 milliards d'euros de la sécurité sociale vers l'État**, afin de tenir compte :

- des transferts État-sécurité sociale précédemment décrits ;
- de la compensation nécessaire en 2018 des mesures non pérennes instaurées en 2017 ;
- du surplus de recettes pour la sécurité sociale résultant de la baisse des cotisations sociales en contrepartie de l'augmentation du taux de CSG.

**Ce transfert de recettes s'est traduit par l'adoption de deux mesures :**

- **le transfert des recettes du prélèvement de solidarité**, estimées à 2,6 milliards d'euros pour 2018, du Fonds de solidarité vieillesse (FSV) vers l'État ;

- **une diminution de la fraction de TVA affectée à la Caisse nationale d'assurance maladie des travailleurs salariés**, de 7,03 % à 0,35 % ;

Par ailleurs, la loi de financement de la sécurité sociale pour 2018 a prévu **l'affectation de 5,64 % du rendement de la TVA à l'ACOSS** pour 2018, afin de compenser la perte de recettes pour l'Unédic résultant de l'exonération de la contribution salariale d'assurance chômage.

Enfin, le **projet de loi de financement pour 2019 prévoit la non-compensation par l'État de la perte pour la sécurité sociale liée au crédit d'impôt sur la taxe sur les salaires** en 2018. Cette perte dégraderait de 0,7 milliard d'euros le solde du régime général et du FSV en 2018.

## II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

### A. LA RÉNOVATION DES RELATIONS FINANCIÈRES ENTRE L'ÉTAT ET LA SÉCURITÉ SOCIALE

L'article 27 de la loi de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022<sup>1</sup> a prévu que le Gouvernement remette au Parlement un rapport sur **la rénovation des relations financières entre l'État et la sécurité sociale**, avant la fin du premier trimestre 2018. Celui-ci devait préciser les modalités concrètes de **participation de la sécurité sociale au redressement des finances publiques**.

Dans ce cadre, le Gouvernement a confié à MM. Christian Charpy et Julien Dubertret une mission préparatoire de réflexion donnant lieu à la remise d'un rapport au Parlement le 8 octobre dernier.

---

<sup>1</sup> Loi n° 2018-32 du 22 janvier 2018 de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022.

---

Ce rapport<sup>1</sup> préconise, pour l'avenir, **un partage entre l'État et la sécurité sociale du coût des baisses de prélèvements obligatoires** en fonction de l'affectation de ces derniers, sans qu'il soit nécessaire ensuite de procéder à des transferts de compensation dans un sens ou dans l'autre. Il répond ainsi au souhait du Gouvernement de faire évoluer les **modalités d'application du principe de compensation intégrale des pertes de la sécurité sociale**.

Les nouvelles relations financières entre l'État et la sécurité sociale s'articuleraient autour de trois principes :

- **une prise en charge intégrale par l'État des exonérations spécifiques de cotisations**, par crédits budgétaires, pour compenser les pertes de recettes de la sécurité sociale (voir *infra*) ;

- **une simplification des transferts financiers, et notamment une rationalisation des recettes fiscales de la sécurité sociale**, en restituant à l'État l'ensemble des recettes qui ne sont ni des cotisations sociales ou de la CSG, ni des recettes visant à se substituer à des cotisations, ni des taxes comportementales ou constitutives de leviers directs sur les politiques de sécurité sociale. Les recettes réaffectées au budget de l'État auraient vocation à être compensées par un transfert de TVA ;

- **une solidarité financière entre les deux sphères, impliquant le partage des baisses de la fiscalité**, dans le contexte d'un retour durable à l'équilibre de la sécurité sociale, du maintien d'un déficit budgétaire de l'État élevé et d'un renforcement des dispositifs d'allègement du travail. Les baisses de prélèvements obligatoires seraient assumées à la fois par l'État et la sécurité sociale sans donner lieu à des compensations croisées.

**Le présent article et l'article 19 du projet de loi de financement de la sécurité sociale mettent en œuvre ces principes comme suit :**

- les pertes de recettes résultant de mesures adoptées en loi de financement de la sécurité sociale pour 2018 seront intégralement compensées par l'État ;

- après leur refonte pour tenir compte des nouveaux allègements généraux, les exonérations spécifiques de cotisations seront toujours prises en charge par l'État (par crédits budgétaires) ;

- les baisses de prélèvements obligatoires décidées en lois financières pour 2019 ne donneront pas lieu à compensation ;

- les mesures de transfert entre l'État et la sécurité sociale donneront lieu à l'affectation d'une fraction de TVA supplémentaire ;

---

<sup>1</sup> Rapport de la mission d'information confiée à MM. Charpy et Dubertret, « Les relations financières entre l'État et la sécurité sociale », remis au Parlement le 8 octobre 2018.

---

**B. LES PERTES DE RECETTES DE LA SÉCURITÉ SOCIALE RÉSULTANT DE MESURES ADOPTÉES EN LOI DE FINANCEMENT POUR 2018 SONT INTÉGRALEMENT COMPENSÉES PAR L'ÉTAT**

Le principe de compensation demeure inscrit dans les textes et sera appliqué pour les mesures adoptées en lois de financement de la sécurité sociale pour 2018.

**1. La perte de recettes résultant de la suppression des cotisations salariales d'assurance chômage est compensée de manière pérenne par l'affectation d'une fraction de CSG à l'Unédic**

L'effet en année pleine de la **suppression des cotisations salariales d'assurance chômage** décidée en loi de financement pour 2018 conduit en 2019 à de nouvelles pertes pour la sécurité sociale ainsi que pour l'Unédic.

*a) La compensation opérée en 2018 revêtait un caractère transitoire*

L'article 8 de la loi de financement pour 2018 a supprimé la cotisation salariale d'assurance maladie et réduit en deux temps la cotisation salariale chômage (exonération partielle de 1,45 point au 1<sup>er</sup> janvier puis totale, soit 2,4 points, au 1<sup>er</sup> octobre) en contrepartie de la hausse de la CSG de 1,7 point.

Selon l'évaluation préalable du projet de loi de financement pour 2019, l'exonération de la contribution salariale d'assurance chômage de 1,40 % à compter du 1<sup>er</sup> octobre 2018, devrait entraîner une perte de recettes de 9,9 milliards d'euros pour l'Unédic. En année pleine, **la perte de recettes s'élèverait à 14 milliards d'euros, soit 4,1 milliards d'euros supplémentaires.**

En loi de financement pour 2018, la suppression des cotisations salariales d'assurance chômage a donné lieu à une « compensation » par l'ACOSS, financée par l'affectation à l'agence d'une fraction de TVA de 5,59%<sup>1</sup>. Comme votre rapporteur général l'avait relevé dans son rapport sur le projet de loi de finances pour 2018, **cette prise en charge présentait l'inconvénient de faire peser sur la sécurité sociale le poids d'un éventuel écart entre les recettes de TVA affectées à l'ACOSS et le coût des exonérations de cotisations d'assurance chômage.** Cette solution avait donc vocation à demeurer transitoire, dans l'attente de futures réformes sur la gouvernance de l'Unédic et l'avenir de l'assurance chômage.

---

<sup>1</sup> Article 55 de la loi de finances pour 2018.

b) *Un nouveau schéma de compensation plus lisible en 2019*

L'article 19 du présent projet de loi prévoit le **transfert d'une fraction de CSG de 1,45 point, soit 14 milliards d'euros, de la Caisse nationale d'assurance maladie des travailleurs salariés (CNAMTS) à l'Unédic** pour compenser de manière pérenne les pertes de recettes résultant de la suppression des cotisations salariales d'assurance chômage en 2018.

La compensation de cette perte de recettes de CSG se ferait par le biais de deux vecteurs :

- le transfert de la **fraction de 5,59 points de TVA affectée à l'ACOSS en 2018 (9,9 milliards d'euros) ;**

- l'affectation d'une **fraction supplémentaire de TVA de 2,77 % (4,1 milliards d'euros)**, destinée à tenir compte du coût de la mesure en année pleine.

L'opération serait neutre financièrement pour la sécurité sociale.

**Compensation de la bascule CSG / cotisations salariales**

(en milliards d'euros)

	CNAM	ACOSS	UNEDIC
Situation avant transferts	0	9,9	- 14
Transfert d'une fraction de recette de CSG-activité (1,45%)	- 14		+ 14
Réaffectation à la CNAM du produit de la fraction de TVA affectée à l'ACOSS en 2018 (5,59)	+ 9,9	- 9,9	
Affectation d'une fraction supplémentaire de TVA à la CNAM (2,77%)	+ 4,1		
<b>Impact en année pleine</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

Source : commission des finances du Sénat, d'après les données de l'annexe 6 au projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2019

**2. L'État compense la bascule du CICE en baisse de charges par l'affectation d'une fraction de TVA supplémentaire à la sécurité sociale**

L'article 9 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2018 a transformé le **crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE) et le crédit d'impôt sur la taxe sur les salaires (CITS) en réduction de cotisations sociales employeurs**, pour les réductions versées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2019. Cette réduction se décompose comme suit :

- une **réduction des cotisations d'assurance maladie de 6 points** pour les rémunérations inférieures à 2,5 SMIC (soit un passage de 13 % à 7 %) ;

- un **renforcement des allègements généraux**, qui passent de 28,6 points à 32,6 points au niveau du SMIC pour les entreprises de plus de 20 salariés. Ces taux correspondent à une exonération totale des cotisations de sécurité sociale au niveau du SMIC (à l'exception de la cotisation AT-MP), puis dégressive jusqu'à 1,6 SMIC ;

Le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2019 prévoit une entrée en vigueur de ce dispositif en deux temps :

- au 1<sup>er</sup> janvier 2019, **la réduction des cotisations d'assurance maladie de 6 points** et l'imputation des allègements généraux renforcés sur les cotisations de retraite complémentaire, à hauteur de 6,01 points. Il en résulte une perte de recettes de **22,6 milliards d'euros** pour la branche maladie et de **5,1 milliards d'euros** pour l'Agirc-Arrco.

- au 1<sup>er</sup> octobre 2019, le renforcement des allègements généraux de cotisations sociales à hauteur de 4,05 points de cotisations chômage, qui se traduit par une perte de recettes pour l'Unédic à hauteur de **0,9 milliard d'euros en 2019** et 3,5 milliards d'euros en année pleine.

Ces mesures devraient générer une **perte de recettes de 23,4 milliards d'euros pour les administrations de sécurité sociale en 2019**. En conséquence, le présent article prévoit **l'affectation d'une fraction du produit de la taxe sur la valeur ajoutée** à la sécurité sociale, représentant 23,406 milliards d'euros.

### Impact financier de la transformation du CICE en allègements de cotisations

(en milliards d'euros)

	Régimes obligatoires de base et FSV	Retraites complémentaires AGIRC / ARRCO	UNEDIC	Administrations de sécurité sociale
Baisse de 6 points du taux de cotisation patronal maladie pour les salaires inférieurs à 1,6 SMIC	- 22,6			- 22,6
Renforcement des allègements généraux	5,1	- 5,1	- 0,9	- 0,9
<b>Renforcements allègements généraux + bandeau maladie</b>	<b>- 17,4</b>	<b>- 5,1</b>	<b>- 0,9</b>	<b>- 23,4</b>

Source : commission des finances du Sénat, à partir de l'annexe 4 au projet de loi de financement de la sécurité sociale



---

À partir de 2020, le coût des allègements généraux de cotisations sera réparti entre l'État et la sécurité sociale (voir *infra*).

**C. LA REFORME DES DISPOSITIFS D'EXONÉRATIONS SPÉCIFIQUES DANS LE CADRE DE LA BASCULE CICE NE DONNE PAS LIEU À UNE COMPENSATION INTÉGRALE**

*a) Après leur refonte, les exonérations spécifiques de cotisations anciennement compensées par l'État feront toujours l'objet d'une prise en charge intégrale*

L'article 8 du projet de loi de financement de la sécurité sociale **modifie ou supprime plusieurs dispositifs spécifiques d'allègements de charges patronales** à l'occasion de la bascule du CICE, dans la mesure où ces derniers deviennent moins attractifs que les allègements généraux.

Ainsi, **les contrats de formation en alternance**<sup>1</sup> (hors contrats dans le secteur public), **les structures d'insertion par l'activité économique** (associations intermédiaires<sup>2</sup>, ateliers et chantiers d'insertion<sup>3</sup>) **ainsi que les contrats uniques d'insertion**<sup>4</sup> bénéficieront désormais des allègements généraux, plus favorables que les dispositifs existants.

**Le dispositif spécifique applicable à l'outre-mer est recentré et simplifié**, en renforçant le niveau des exonérations pour les plus bas salaires et en réduisant le nombre de barèmes d'exonération de 6 à 2.

**L'exonération applicable aux aides à domicile auprès d'une personne fragile employées par un organisme prestataire**, actuellement indépendante du niveau de rémunération, **sera rationalisée à coût inchangé pour les finances publiques**, avec la mise en place d'un barème dégressif permettant de renforcer les effets incitatifs en faveur de l'emploi et une exonération totale jusqu'à 1,1 fois le SMIC.

**Les exonérations de cotisations patronales pour l'emploi de travailleurs occasionnels et de demandeurs d'emploi (TO-DE)**<sup>5</sup> applicable pour le régime agricole sont supprimées au profit des allègements généraux renforcés de droit commun entrant en vigueur au 1er janvier 2019 pour les entreprises du secteur de la production agricole.

Enfin, **les cotisations d'allocations familiales et d'assurance maladie réservées aux employeurs assujettis aux cotisations d'assurance chômage, pour les salariés des régimes spéciaux, seront réduites** pour compenser la bascule vers les allègements généraux.

---

<sup>1</sup> Articles L. 6243-2, L. 6325-16 et L. 6325-17 du code du travail.

<sup>2</sup> Article L. 241-11 du code de la sécurité sociale.

<sup>3</sup> Article 20 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2014.

<sup>4</sup> Articles L5134-19-1 à L5134-19-5 du code du travail.

<sup>5</sup> Articles L. 741-16 et L. 741-5 du code rural et de la pêche maritime

Selon l'évaluation préalable du présent article, le basculement vers les allègements généraux des employeurs bénéficiant jusqu'alors de ces dispositifs spécifiques **représenterait un coût net pour les finances sociales de 1,213 milliard d'euros** et la modification des barèmes de cotisations applicables aux salariés des régimes spéciaux **une perte supplémentaire de 391 millions d'euros de recettes pour la sécurité sociale**.

En application du principe posé par l'article L. 131-7 du code de la sécurité sociale, ces dispositifs sont actuellement compensés par l'État à la sécurité sociale, au moyen de crédits budgétaires. Il est donc cohérent que le coût de la bascule de ces dispositifs vers l'allègement général soit également compensé financièrement. La compensation se fera dans le cadre général de l'affectation à la sécurité sociale d'une fraction de TVA significativement accrue.

#### Coût de la bascule vers l'allègement général des dispositifs spécifiques d'exonérations compensés

*(en millions d'euros)*

Exonération spécifique	Coût de la bascule
Contrats d'apprentissage	258
Contrats de professionnalisation	5
Associations intermédiaires	115
Ateliers et chantiers d'insertion	159
Dispositif LODEOM (outre-mer)	320
Travailleurs occasionnels et demandeurs d'emploi dans le secteur agricole (TO-DE)	356
<b>TOTAL</b>	<b>1 213</b>

*Source : commission des affaires sociales de l'Assemblée nationale*

#### *b) Deux modifications ne feront l'objet d'aucune compensation*

La compensation de l'État ne concernera que le coût lié à la bascule des **dispositifs anciennement compensés. Ne le seront donc pas :**

- le coût de la bascule pour les populations concernées par **des dispositifs non compensés** (contrats aidés du secteur privé) ;

- l'application des **réductions de cotisations d'allocations familiales et d'assurance maladie** réservées aux employeurs assujettis aux cotisations d'assurance chômage pour les salariés des régimes spéciaux (article 8 du PLFSS).

---

**D. LE CHOIX DE NE PAS COMPENSER CERTAINES BAISSES DE PRÉLÈVEMENTS OBLIGATOIRES ENTRAÎNE UNE PERTE DE 2 MILLIARDS D'EUROS POUR LA SÉCURITÉ SOCIALE**

Le présent article propose que **les baisses de prélèvements obligatoires soient désormais assumées à la fois par l'État et la sécurité sociale**, sans donner lieu à des compensations croisées.

Suivant les conclusions du rapport remis au Parlement, en application de l'article 27 de la loi de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022, le Gouvernement avance que « *le retour à l'équilibre de la sécurité sociale permet d'envisager de faire participer la sécurité sociale au financement du coût des allègements généraux de charges, qui lui bénéficient par ailleurs compte tenu de l'effet bénéfique pour l'emploi, et donc pour la masse salariale et les cotisations sociales, de ces allègements* ».

Dans la mesure où les exceptions à l'obligation de compensation prévue par l'article L. 131-7 du code de la sécurité sociale ne peuvent être votées qu'en lois de financement<sup>1</sup>, **l'article 19 du projet de loi de financement pour 2019 énumère les mesures qui ne donneront pas lieu à compensation :**

- l'exonération de cotisations salariales sur les heures supplémentaires (article 7 du PLFSS) ;

- la suppression du forfait social au titre de l'intéressement dans les petites et moyennes entreprises et des mesures en faveur de la participation (article 57 du projet de loi PACTE) ;

- la suppression de la taxe sur les farines alimentaires décidée dans le cadre de la suppression des taxes à faible rendement (article 9 du PLF)

- la mesure de lissage des effets de seuil d'assujettissement au taux réduit de CSG sur les revenus de remplacement (article 11 du PLFSS) ;

- l'application des réductions de cotisations d'allocations familiales et d'assurance maladie réservées aux employeurs assujettis aux cotisations d'assurance chômage aux salariés des régimes spéciaux (article 8 du PLFSS) (voir *supra*) ;

Ces mesures représentent **une perte de recettes de 2 milliards d'euros en 2019 pour la sécurité sociale.**

---

<sup>1</sup> Article 1<sup>er</sup> de la loi organique n°2005-881 du 2 août 2005 relative aux lois de financement de la sécurité sociale (LOLFSS).

### Mesures non compensées en 2019

(en millions d'euros)

Baisses de prélèvements obligatoires	Impact sécurité sociale
Exonérations de cotisations sociales sur les heures supplémentaires	- 643
Suppression du forfait social	- 593
Suppression de la taxe sur les farines	- 60
Lissage des effets de seuil d'assujettissement au taux réduit de CSG sur les revenus de remplacement	- 350
Application des réductions de cotisations d'assurance familiales et maladie aux salariés des régimes spéciaux	- 3093
<b>TOTAL</b>	<b>- 2039</b>

Source : commission des finances du Sénat, à partir de l'annexe 4 au projet de loi de financement de la sécurité sociale

#### **E. LES NOUVEAUX TRANSFERTS DE CHARGES ENTRE L'ÉTAT ET LA SÉCURITÉ SOCIALE SONT COMPRIS DANS LE CALCUL DE LA FRACTION DE TVA AFFECTÉE AUX RÉGIMES OBLIGATOIRES DE BASE**

Le présent article vise également à prendre en compte les conséquences des **transferts de charges entre l'État et la sécurité sociale** résultant de mesures inscrites en projet de loi de finances et de loi de financement.

##### **1. Les mesures de transfert de dépenses vers l'État**

Les transferts de charges de la sécurité sociale vers l'État ont pour conséquence une **augmentation des dépenses de l'État de 16 millions d'euros**. Ces transferts, présentés dans le tableau *infra*, donnent lieu à des dépenses en 2019, qui se matérialiseront par l'inscription de crédits budgétaires supplémentaires et doivent donc être traitées en mesures de périmètre. Il s'agit notamment :

- du transfert du contentieux des tribunaux des affaires de la sécurité sociale (TASS) vers les tribunaux de grande instance (TGI) prévu par la loi n° 2016-1547 du 18 novembre 2016 de modernisation de la justice du XXI<sup>e</sup> siècle (*mission « Justice », programme 166, « Justice judiciaire »*) ;

- du financement sur des crédits du budget général du service public d'information en santé (SPIS) prévu par l'article 1111-1 du code de la santé publique (*mission « Santé », programme 204 « Prévention, sécurité sanitaire et offre de soins »*) ;

- du financement, par l'État, du dispositif de médiation dans le cadre de la qualité de vie au travail en milieu hospitalier (*mission « Solidarité, insertion et égalité des chances », programme 124 « Conduite et soutien des politiques sanitaires, sociales, du sport, de la jeunesse et de la vie associative »*).

### Impact des mesures de transferts de dépenses vers l'État

(en millions d'euros)

Mesures	Impact sécurité sociale
Transfert des compétences des tribunaux des affaires de sécurité sociale (TASS) aux tribunaux de grande instance - dépense de fonctionnement	+ 9
Transfert des emplois dans le cadre du transfert du contentieux des TASS vers les TGI	+ 2
Service publique d'information en santé (SPIS)	+ 2
Transfert vers l'État du dispositif de médiation dans le cadre de la qualité de vie au travail en milieu hospitalier	+ 3
<b>Mesures de transfert de dépenses</b>	<b>+ 16</b>

Source : commission des finances du Sénat, à partir de l'annexe 6 au projet de loi de financement de la sécurité sociale

## 2. Les mesures de transferts de charges pesant sur la sécurité sociale

Les transferts de charges de l'État vers la sécurité sociale entraînent une **majoration des dépenses de la sécurité sociale de 14 millions d'euros**, auxquels s'ajoute l'harmonisation des frais d'assiette et de recouvrement (FAR) appliqués aux impositions recouvrées par l'État pour le compte de la sécurité sociale, à hauteur de **182 millions d'euros**. Au total, les transferts de l'État vers la sécurité sociale génèrent une **perte de recettes de 196 millions d'euros** pour la sécurité sociale.

Les transferts de l'État à la sécurité sociale proposés en projet de loi de financement et en projet de loi de finances concernent :

- le **transfert du produit des amendes forfaitaires sanctionnant la consommation de cannabis** pour financer le fonds de lutte contre les addictions liées aux substances psychoactives, créé par l'article 38 du projet de loi de financement ;

- la compensation de la diminution des ressources **d'Action Logement Services**, découlant de l'article 6 du projet de loi relatif à la croissance et à la transformation des entreprises (PACTE). L'article 52 du présent projet de loi de finances prévoit d'affecter une fraction du produit de la taxe spéciale sur les conventions d'assurance (TSCA) à Action Logement Services, afin de compenser la perte de recettes. Aux termes de l'article 29 du

présent projet de loi de finances, l'affectation du produit est plafonnée à hauteur de 140 millions d'euros. L'évaluation préalable du présent article mentionne un impact pour la sécurité sociale de 40 millions d'euros ;

- **l'augmentation, en 2019 et 2020, des tarifs du droit de licence** pour garantir une partie du financement du fonds de transformation des débiteurs de tabac pour les industriels, prévue par l'article 64 du projet de loi de finances, qui devrait générer un surcroît de recettes de 36 millions d'euros.

### Mesures de transferts vers la sécurité sociale

(en millions d'euros)

Mesures	Impact sécurité sociale
Affectation du produit des amendes cannabis à un fonds de lutte contre les addictions	- 10
Compensation des mesures « seuils sociaux » du projet de loi relatif à la croissance et la transformation des entreprises (PACTE) à Action Logement	- 40
Fonds de transformation des débiteurs de tabac	+ 36
Frais d'assiette et de recouvrement	- 182
<b>Mesures financières pesant sur la sécurité sociale</b>	<b>- 196</b>

Source : commission des finances du Sénat, à partir de l'annexe 6 au projet de loi de financement de la sécurité sociale

## F. LES TRANSFERTS DE RECETTES ENTRE L'ÉTAT ET LA SÉCURITÉ SOCIALE

### 1. Un transfert des prélèvements sociaux sur le capital à l'État neutre d'un point de vue financier pour la sécurité sociale

L'article 19 du projet de loi de financement de la sécurité sociale, suivant les préconisations du rapport Charpy-Dubertret, propose de **transférer à l'État le produit de certains prélèvements sociaux sur le capital**, dans le double but de rendre plus lisible les relations financières entre l'État et la sécurité sociale et de tirer les conséquences de l'arrêt *De Ruyter*.

**CJUE, 26 février 2015, Ministre de l'Économie et des Finances  
c. Gérard de Ruyter**

Dans cette décision, la Cour de justice de l'Union européenne a remis en cause la faculté de soumettre à des prélèvements affectés à des régimes de sécurité sociale les revenus du capital perçus par des personnes rattachées à un régime de sécurité sociale d'un autre pays membre de l'Union européenne, en raison de l'affectation de ces prélèvements au financement de prestations contributives. La décision du Conseil d'État du 27 juillet 2015 a confirmé la décision de la CJUE.

Plusieurs mesures ont été adoptées en lois de financement de la sécurité sociale pour se conformer à cet arrêt :

- la loi de financement pour 2016 a affecté le produit des contributions sociales sur les revenus du capital (CSG, CRDS, prélèvement social, contribution de solidarité additionnelle (CSA) et prélèvement de solidarité) au financement exclusif de prestations sociales non contributives (PSNC) prises en charge par le FSV et la Caisse nationale de solidarité pour l'autonomie (CNSA). Les parts de CSG sur les revenus d'activité et de remplacement, de forfait social, de contribution sociale de solidarité (C3S) et de taxe sur les salaires auparavant affectées au FSV ont été transférées aux branches du régime général. Si l'opération est restée neutre sur les recettes de chaque branche, **ces transferts ont affecté l'évolution de solde des branches (en particulier du FSV)**, leur élasticité à la conjoncture et leur dynamisme variant sensiblement ;

- la loi de financement pour 2018 a transféré le produit du prélèvement de solidarité sur les revenus du capital du FSV à l'État, pour un montant de 2,6 milliards d'euros.

Depuis, dans un arrêt du 31 mai 2018, la Cour administrative d'appel de Nancy, confirmant un jugement du Tribunal administratif de Strasbourg, a malgré ces évolutions législatives déchargé de contributions sociales sur le capital un contribuable résident fiscal en France mais affilié au régime de sécurité sociale suisse.

*Source : commission des finances du Sénat*

L'article 36 du présent projet de loi de finances entend poursuivre ce mouvement et sécuriser le dispositif, au terme de trois mesures :

- **le transfert à l'État du produit du prélèvement social de 4,5 %** et de la contribution additionnelle au prélèvement social de 0,3 % ;

- **le transfert de 0,7 point du taux de la CSG applicable sur les revenus du capital vers le prélèvement social** ; le taux du prélèvement social serait ainsi de 5,2 %, tandis que le taux de la CSG sur le capital serait aligné sur celui de la CSG sur les revenus d'activité (à 9,2 %) ;

- **la fusion des prélèvements sociaux réaffectés, pour créer un prélèvement social unique au taux de 7,5 %** (dont 0,3 % de contribution additionnelle, 4,5 % de prélèvement social, 2 % de taux de solidarité et 0,7 point de CSG réaffectée). Cette mesure serait neutre pour les finances publiques, les prélèvements sociaux ayant la même assiette et le même affectataire depuis le transfert à l'État en 2018 du prélèvement de solidarité de 2 %.

Selon l'évaluation préalable du présent article, le rendement des prélèvements sociaux sur le capital transférés en 2019 vers l'État **s'élèverait à 7,359 milliards d'euros**. Le transfert des recettes serait strictement compensé par l'affectation d'une fraction de TVA à la Caisse nationale d'assurance maladie (CNAM) de la sécurité sociale.

La réaffectation des prélèvements sociaux sur le capital à l'État entrainerait une perte de recettes de 5,1 milliards d'euros pour le FSV et 2,3 milliards d'euros pour la CNSA, affectataires de ces recettes. En compensation, une partie du produit de la CSG sur les revenus d'activité sera ainsi affectée à la CNSA, et une partie de la CSG sur les revenus de remplacement au FSV.

**Tableau d'équilibre de la réaffectation  
des prélèvements sociaux sur le capital à l'État**

*(en milliards d'euros)*

	ETAT	FSV	CNSA	CNAM
Prélèvement social	+ 5,9			
Contribution additionnelle au prélèvement social	+ 0,4			
Transfert de 0,7 point du taux de la CSG applicable aux revenus du capital	+ 1			
<b>Réaffectation des prélèvements sociaux sur le capital à l'État</b>	<b>+ 7,4</b>	<b>- 5,1</b>	<b>- 2,3</b>	
Affectation de TVA nette	- 7,4			+ 7,4
Réaffectation de CSG pour compensation de pertes de recettes		+ 5,1	+ 2,3	- 7,4
<b>Total mesures</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>

*Source : commission des finances du Sénat, à partir de l'annexe 6 au projet de loi de financement de la sécurité sociale*

## **2. La fraction de TVA affectée à la sécurité sociale est considérablement majorée pour tenir compte de l'ensemble de mesures adoptées**

L'article 19 du projet de loi de finances **porte la fraction de TVA affectée à la sécurité sociale de 5,93 % à 26,36 %**, ce qui représente un montant de 46,8 milliards d'euros :

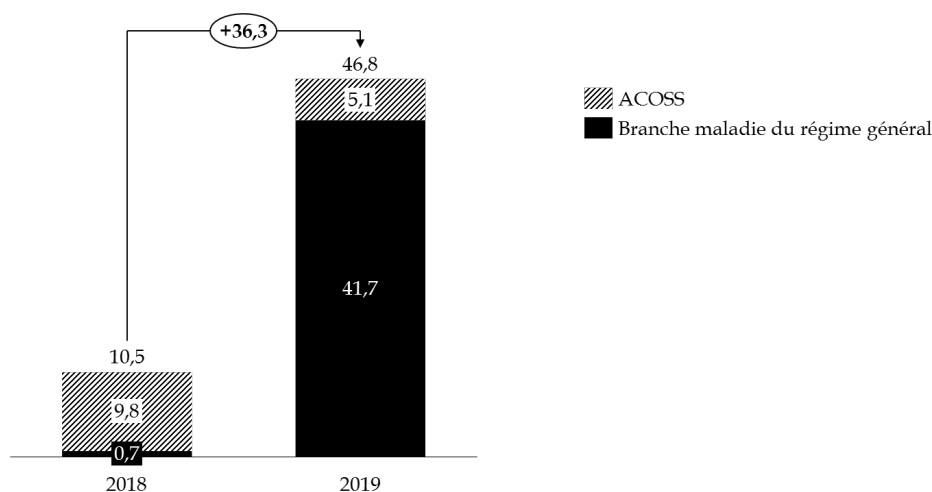
- **une fraction de 23,49 points, représentant 41,7 milliards d'euros**, dont 17,56 points au titre de la TVA nouvellement affectée en 2019 (**31,2 milliards d'euros**) et 5,93 au titre de la fraction déjà attribuée à la sécurité sociale en 2018 (**10,5 milliards d'euros en 2019**), est affectée à la branche maladie du régime général de la sécurité sociale ;

- **une fraction de 2,87 points, représentant 5,1 milliards d'euros**, est affectée en propre à l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale (ACOSS) ;



## Évolution de la fraction de TVA affectée à la sécurité sociale

(en milliards d'euros)

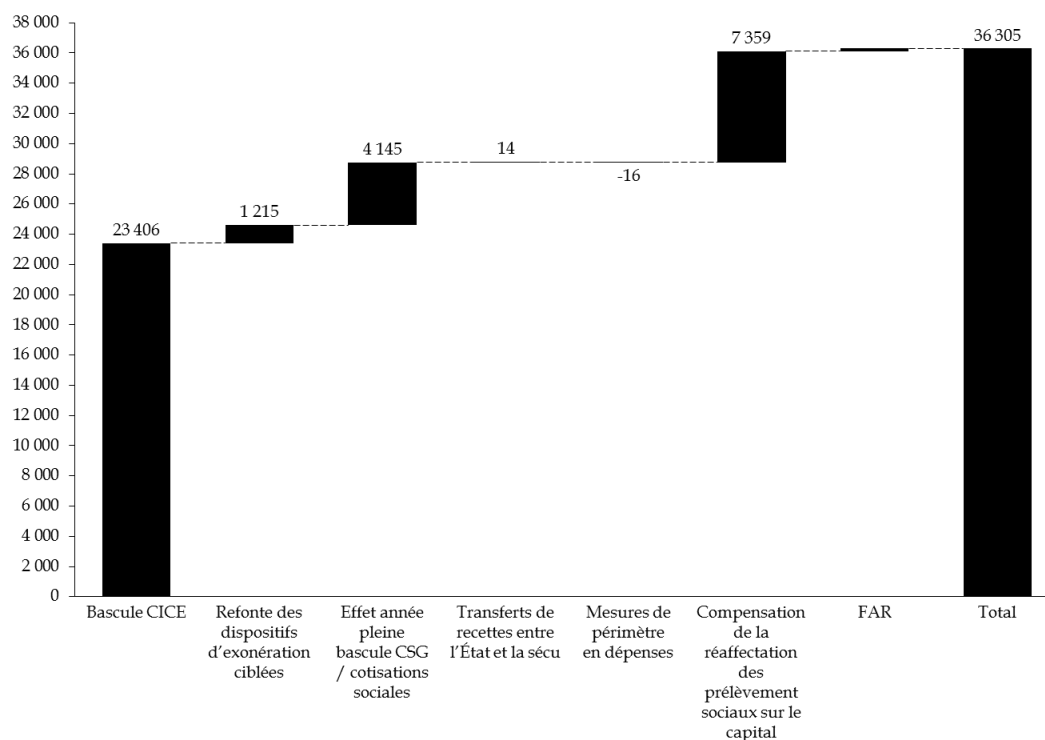


Source : commission des finances du Sénat, à partir des données de l'évaluation préalable

Ce transfert **dégrade le solde de l'État de 36,3 milliards d'euros par rapport à 2018**, et permet de compenser les pertes de recettes résultant notamment de la bascule CICE vers les allègements de charges.

## Décomposition de la TVA affectée à la sécurité sociale

(en millions d'euros)



Source : évaluation préalable du projet de loi de financement de la sécurité sociale

Pour des raisons de simplicité du transfert État-sécurité sociale, **la TVA n'est pas ventilée au sein des régimes et des branches en fonction des besoins de chacun** (hormis la fraction directement affectée à l'ACOSS). Elle est intégralement affectée à la branche maladie du régime général, ce qui nécessite des rééquilibrages internes à la sécurité sociale.

### 3. La minoration de la fraction de TVA affectée à la sécurité sociale à compter de 2020

L'article 36 du présent projet de loi de finances **prévoit un mécanisme de minoration de la fraction de TVA affectée à la Caisse nationale d'assurance maladie des travailleurs salariés (CNAMTS)** à compter de 2020, à hauteur de 1,5 milliard d'euros en 2020, 3,5 milliards d'euros en 2021 et 5 milliards d'euros en 2022.

Pour rappel, la loi de programmation des finances publiques 2018-2022, de même que la loi de financement pour 2018, prévoient une amélioration sensible de la situation financière des administrations de sécurité sociale, tandis que le solde des administrations publiques centrales resterait fortement négatif à horizon 2022.

#### Solde public par grandes catégories d'administrations publiques 2017-2022

(en points de PIB)

	2017*	2018*	2019	2020	2021	2022
Administrations publiques centrales	-3,3	-3,4	-3,9	-2,6	-2,3	-1,8
Administrations de sécurité sociale	0,2	0,5	0,8	0,8	0,8	0,8

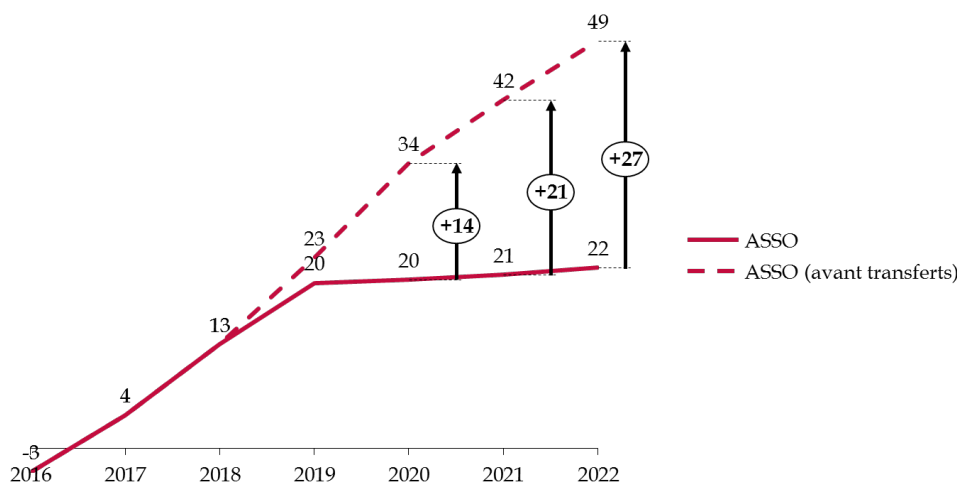
\* prévisions 2017 non actualisées

Source : rapport de la mission d'information confiée à MM. Charpy et Dubertret, « Les relations financières entre l'État et la sécurité sociale », remis au Parlement le 8 octobre 2018

La LPFP 2018-2022, sur la base de ce constat, **a entériné le principe d'un plafonnement « forfaitaire » du solde des administrations de sécurité sociale, en opérant un transfert implicite à l'État des recettes venant en excédent, soit 14 milliards d'euros en 2020, 21 milliards d'euros en 2021 et 27 milliards d'euros en 2022.**

### Solde des administrations de sécurité sociale avant et après l'hypothèse de transferts à l'État retenue par la LPFP 2018-2022

(en millions d'euros)



Source : rapport sur les relations financières entre l'État et la sécurité sociale

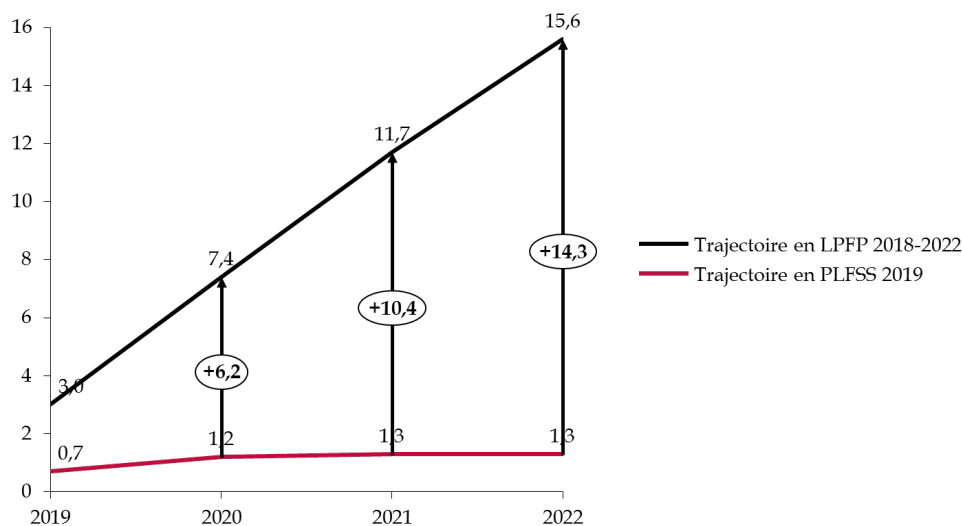
La trajectoire définie ci-dessus ne doit cependant pas être confondue avec celle des régimes obligatoires de base de sécurité sociale, dont les excédents ne représenteraient que 40 % de l'amélioration du solde des administrations de sécurité sociale.

Comme le relève les auteurs du rapport, « si elle est incontestable sur la période, l'amélioration de situation financière de la sécurité sociale dans le périmètre de la LFSS reste moins ample que ce que pourrait laisser croire l'amélioration globale de la situation des ASSO ». En effet, le reste de l'amélioration des comptes sociaux résulterait d'administrations qui n'entrent pas dans le champ des lois de financement de la sécurité sociale, comme l'Unédic (+ 4,9 milliards d'euros), les organismes de retraite complémentaire (+ 4,9 milliards d'euros), les hôpitaux (+ 4,1 milliards d'euros) ou dont les recettes sont sanctuarisées pour rembourser la dette sociale, comme la CADES (+ 4,2 milliards d'euros).

Les excédents réels transférés des régimes obligatoires de base vers l'État seraient de l'ordre de 6,2 milliards d'euros en 2020, 10,4 milliards d'euros en 2021 et 14,3 milliards d'euros en 2022, comme le montre le graphique suivant.

### Solde des régimes obligatoires de base selon la LPFP 2018-2022 et selon le PLFSS 2019

(en milliards d'euros)



Source : commission des finances du Sénat, à partir du rapport sur les relations financières entre l'État et la sécurité sociale

Cette opération serait en partie justifiée par le fait que l'État a assuré, au détriment de son solde, le maintien du niveau de recettes de la sécurité sociale, malgré d'importantes baisses de prélèvements obligatoires au cours du précédent quinquennat, rendant possible le redressement du solde des administrations de sécurité sociale.

Néanmoins, jusqu'à présent, les modalités pratiques d'un tel transfert, permettant le rééquilibrage des relations financières entre l'État et la sécurité sociale n'avaient pas été précisées.

**Le présent article propose, dans ce contexte, de le réaliser dans le cadre d'une réduction progressive de la fraction de TVA affectée à la sécurité sociale.**

### III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté l'article sans modification.

---

#### IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

##### F. UNE SIMPLIFICATION BIENVENUE DE LA FISCALITÉ SUR LE CAPITAL

Le transfert à l'État du produit des prélèvements sociaux sur le capital **simplifie considérablement les relations financières entre l'État et la sécurité sociale**. La création d'un prélèvement social unique, strictement neutre d'un point de vue financier, procède d'une volonté de rationalisation qui doit être saluée.

Alors que l'existence de flux financiers multiples entre les deux sphères affecte considérablement la lisibilité des échanges, **le recours à un transfert de TVA pour neutraliser les effets de cette réaffectation est gage de clarté**. L'objectif d'en faire le canal unique de compensation auprès de la sécurité sociale doit être poursuivi.

##### G. UN PARTAGE DES EXCÉDENTS ENTRE L'ÉTAT ET LA SÉCURITÉ SOCIALE CONTESTABLE

###### 1. Une trajectoire pluriannuelle incompatible avec le remboursement de la dette sociale résiduelle

**Le partage des excédents de la sécurité sociale avec l'État n'est pas compatible avec le remboursement de la dette sociale résiduelle détenue par l'ACOSS à l'horizon 2024.**

En effet, après les différents transferts prévus dans le présent article et à l'article 19 du projet de loi de financement, le solde de la sécurité sociale ne dégagerait plus aucun excédent à même d'amortir cette dette :

- l'article 20 du présent projet de loi de financement prévoit une **reprise par la CADES de 15 milliards d'euros de dette** détenue par l'ACOSS. Celle-ci serait financée par le transfert, en trois temps, de **5 milliards d'euros de recettes annuelles de CSG à la CADES d'ici 2020** (soit 0,33 point) : 1,5 milliard d'euros en 2020, 2 milliards d'euros en 2021 et 1,5 milliard d'euros en 2022.

- **la non compensation de certaines baisses de prélèvements obligatoires**, prévue dans le présent article, **peut être assimilée à un transfert implicite vers l'État des excédents de la sécurité sociale en 2019**. Les dépenses non compensées représenteraient plus de 2 milliards d'euros en 2019 (voir *supra*), et augmenteraient à partir de 2020 pour atteindre 3,3 milliards d'euros (coût en année pleine de l'exonération des cotisations sociales sur les heures supplémentaires).

- **les mesures adoptées jusqu'à présent en loi de financement de la sécurité sociale par l'Assemblée nationale auraient un impact négatif additionnel sur le solde de la sécurité sociale**. Ainsi, l'exonération de CSG

**et de CRDS sur le capital** des personnes affiliées à la sécurité sociale dans un autre État membre (article additionnel après l'article 11 du PLFSS) occasionnerait une **perte de recettes - non compensée - de 180 millions d'euros** pour la sécurité sociale. De même, la hausse de l'abattement sur les revenus du capital soumis à la cotisation subsidiaire d'assurance maladie pour les travailleurs indépendants et agriculteurs et la meilleure prise en compte des revenus d'activité (article 8 du PLFSS) ainsi que l'extension de la condition de double franchissement du seuil pour l'assujettissement à la CSA de 0,3 % (article 11 du PLFSS) génèreraient un **coût supplémentaire de 30 millions d'euros**. Au total, **près de 2,2 milliards d'euros de baisses de prélèvements obligatoires ne seraient pas compensées auprès de la sécurité sociale en 2019 et 3,5 milliards d'euros à partir de 2020**.

### Trajectoire financière des régimes de base et du FSV (2019 - 2022)

(en milliard d'euros)

	2019	2020	2021	2022
Trajectoire en LPFP (a)	3,0	7,4	11,7	15,6
Mesures non compensées en PLFSS (b)	2,2	3,5	3,5	3,5
Transferts de TVA (c)	0	1,5	3,5	5,0
Transfert de CSG (d)	0	1,5	3,5	5,0
<b>Solde (e = a - b - c - d)</b>	<b>0,8</b>	<b>0,9</b>	<b>1,2</b>	<b>2,1</b>

Source : commission des finances du Sénat, à partir des données de l'annexe B du projet de loi de financement pour 2019 et du rapport d'information de la mission Chapry-Dubertret

Ainsi, les excédents cumulés de la sécurité sociale entre 2019 et 2022 représenteraient environ 5 milliards d'euros. Or, il semble d'une part peu probable que **l'intégralité de ces excédents soit affectée à l'amortissement** de la dette sociale détenue par l'ACOSS et d'autre part, même si cela était le cas, ces excédents ne seraient pas suffisants, **la dette sociale résiduelle avoisinant les 8 milliards d'euros à la fin de l'année 2019**.

La minoration de la fraction de TVA interdirait donc un amortissement complet de la dette sociale à l'horizon 2024.

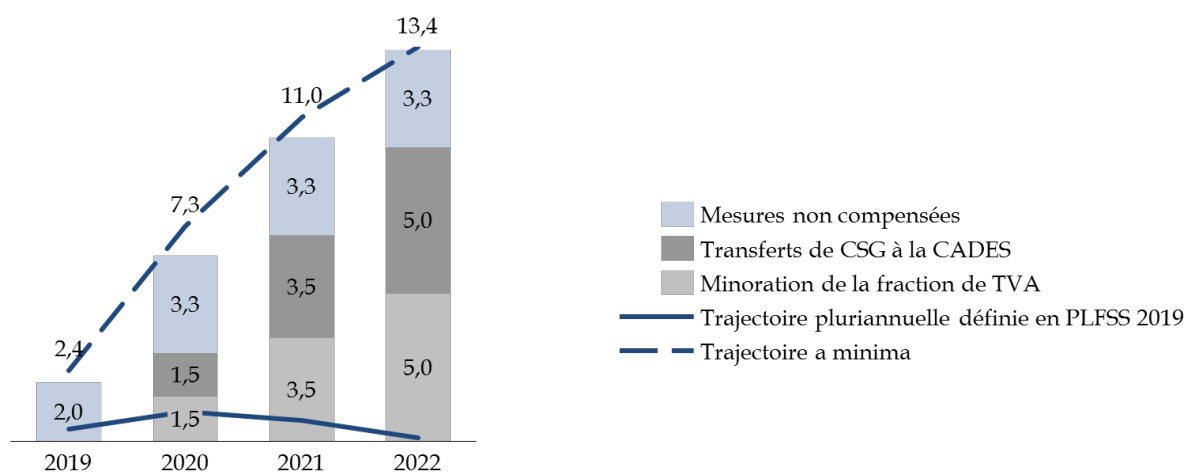
### 2. Une trajectoire pluriannuelle fondée sur des hypothèses macroéconomiques optimistes

Le transfert à l'État des excédents dégagés par les régimes obligatoires de base de sécurité sociale n'est pas problématique en tant que tel. **Il pourrait néanmoins le devenir si ces excédents se révélaient moindres que prévus, la minoration de la fraction de TVA affectée à la sécurité sociale provoquant alors l'apparition de nouveaux déficits pour les régimes de base de la sécurité sociale**.

En effet, tout écart avec la trajectoire à minima définie dans le graphique *infra* se traduirait par un déficit des régimes de base et du FSV.

### Solde des régimes obligatoires de base et du FSV avec et sans les transferts de TVA et de CSG

(en milliard d'euros)



Source : commission des finances du Sénat, à partir des annexes budgétaires

À l'horizon 2022, les régimes obligatoires de base et le FSV devraient donc dégager un excédent minimum de 13,4 milliards d'euros pour garantir le maintien à l'équilibre des comptes sociaux.

Or, force est de constater que ces excédents demeurent encore très hypothétiques, car conditionnés, d'une part, à la réalisation des hypothèses macroéconomiques qui sous-tendent la trajectoire définie, et d'autre part, au respect par les pouvoirs publics de cette trajectoire entre 2018 et 2022.

Dans les faits, comme le relevaient MM. Charpy et Dubertret, « la prévision de trajectoire financière des ASSO repose sur différentes hypothèses qui invitent à une certaine prudence », notamment les prévisions de croissance et de progression de la masse salariale privée :

- le **maintien d'une croissance forte** sur l'ensemble de la période de la loi de programmation n'est pas garanti, le Haut Conseil des finances publiques ayant précisé, dans son avis sur la LPFP, que « l'hypothèse d'un écart de production positif en fin de période était plutôt optimiste » ;

- le **surcroît exceptionnel de recettes sociales** lié à une masse salariale plus dynamique que prévu n'a pas vocation à se renouveler chaque année.

### Principales hypothèses retenues dans le projet de loi de financement pour 2019

	2019	2020	2021	2022
PIB (volume)	1,7%	1,7%	1,7%	1,7%
Masse salariale privée	3,5%	3,7%	3,8%	3,7%

Source : annexe B au projet de loi de financement pour 2019

Selon le *Consensus Forecast*, la croissance du PIB sur la période devrait d'ores et déjà être légèrement inférieure aux prévisions du Gouvernement, à 1,6 % en 2019 et 2020 et 1,5 % en 2021 et 2022. Le cas échéant, la masse salariale ne progresserait que de 3,6 % entre 2020 et 2021, entraînant une plus faible augmentation des recettes de cotisations sociales.

### Hypothèses macroéconomiques rebasées à partir du Consensus

	2019	2020	2021	2022
PIB (volume)	1,6 %	1,6 %	1,5 %	1,5 %
PIB (valeur)	2,9	3,1	3,2	3,2
Elasticité de la masse salariale au PIB déduite de la trajectoire du Gouvernement	1,2	1,2	1,1	1,1
Masse salariale rebasée	3,4 %	3,6 %	3,6 %	3,6 %

Source : commission des finances du Sénat

La trajectoire retenue par le Gouvernement semble dès lors difficilement réalisable ; par conséquent, les transferts opérés en faveur de l'État font courir un risque réel sur l'équilibre financier des comptes sociaux. Selon toute vraisemblance, le Gouvernement devra renoncer à l'un des objectifs poursuivis, et choisir entre le partage du coût des allègements généraux avec la sécurité sociale, le transfert d'une partie des excédents dégagés par les régimes obligatoires de base à l'État à travers la minoration de la fraction de TVA et l'amortissement concomitant de la dette portée par la CADES et de celle détenue par l'ACOSS.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**



---

ARTICLE 37

**Évaluation du prélèvement opéré sur les recettes de l'État au titre de la participation de la France au budget de l'Union européenne**

**Commentaire :** le présent article évalue le montant du prélèvement sur recettes reversé par la France au budget de l'Union européenne à 21,5 milliards d'euros pour l'exercice 2019, soit une hausse de 4,7 % par rapport à la prévision actualisée pour 2018 et de 31,3 % par rapport à l'exécution constatée en 2017.

**II. L'EXÉCUTION DU PRÉLÈVEMENT SUR RECETTES AU PROFIT DE L'UNION EUROPÉENNE EN 2017 ET 2018**

L'article 6 de la loi organique relative aux lois de finances<sup>1</sup> définit le prélèvement sur recettes reversé au budget européen comme « *un montant déterminé de recettes de l'État [...] rétrocedé directement au profit [...] des Communautés européennes en vue de couvrir des charges incombant à ces bénéficiaires* » ; celui-ci doit être « *dans [sa] destination et [son] montant* » défini et évalué « *de façon précise et distincte* ».

Le prélèvement sur recettes européen est composé de la **ressource fondée sur la taxe sur la valeur ajoutée (TVA)** – qui correspond à 0,3 % d'une assiette harmonisée pour l'ensemble des États membres –, de la **ressource fondée sur le revenu national brut (RNB)**, et de **divers autres éléments** tels que la contribution à la correction britannique, les corrections accordées à d'autres États membres<sup>2</sup>, et les éventuels intérêts de retard au titre du versement des droits de douane. Depuis 2010, le prélèvement sur recettes n'intègre plus les ressources propres traditionnelles<sup>3</sup> (cotisation sucre et isoglucose jusqu'en 2017, ainsi que les droits de douane) qui sont directement versées au budget de l'Union européenne.

Le montant annuel du prélèvement sur recettes est déterminé chaque année sur la base de la **prévision du besoin de financement de l'Union européenne**. Cette prévision dépend, d'une part, du projet de budget présenté en N-1 par la Commission européenne et, d'autre part, des hypothèses établies par la Commission quant aux assiettes des ressources

---

<sup>1</sup> Loi organique n° 2001-692 du 1<sup>er</sup> août 2001 relative aux lois de finances.

<sup>2</sup> Rabais forfaitaires sur le revenu national brut en faveur des Pays-Bas, de la Suède, de l'Autriche et du Danemark, taux d'appel réduits de TVA en faveur de l'Allemagne, des Pays-Bas et de la Suède, hors correction britannique.

<sup>3</sup> Représentant 1,7 milliard d'euros en 2017, nettes des frais de perception.

TVA et RNB, ainsi que de l'hypothèse de recouvrement des ressources propres traditionnelles de l'ensemble des États membres, présentées lors du comité consultatif des ressources propres (CCRP).

Par conséquent, le montant du prélèvement sur recettes inscrit dans le projet de loi de finances est évaluatif. Il peut ensuite faire l'objet de corrections ultérieures lors de l'adoption du budget de l'Union européenne, ou en cours d'exercice avec l'adoption de budgets rectificatifs, l'actualisation des hypothèses d'assiette des ressources TVA et RNB, ou encore l'évolution attendue des ressources propres traditionnelles.

### Évolution du prélèvement sur recettes au profit de l'Union européenne

(en millions d'euros)

	2014	2015	2016	2017
Crédits votés en LFI	20 224	20 742	20 169	18 690
Crédits exécutés	20 347	19 702	18 996	16 380
Écart LFI/exécution en valeur	123	- 1 040	- 1 173	- 2 310
Écart LFI/exécution en %	0,6 %	- 5 %	- 5,8 %	- 12,4 %

Source : commission des finances, à partir des documents budgétaires

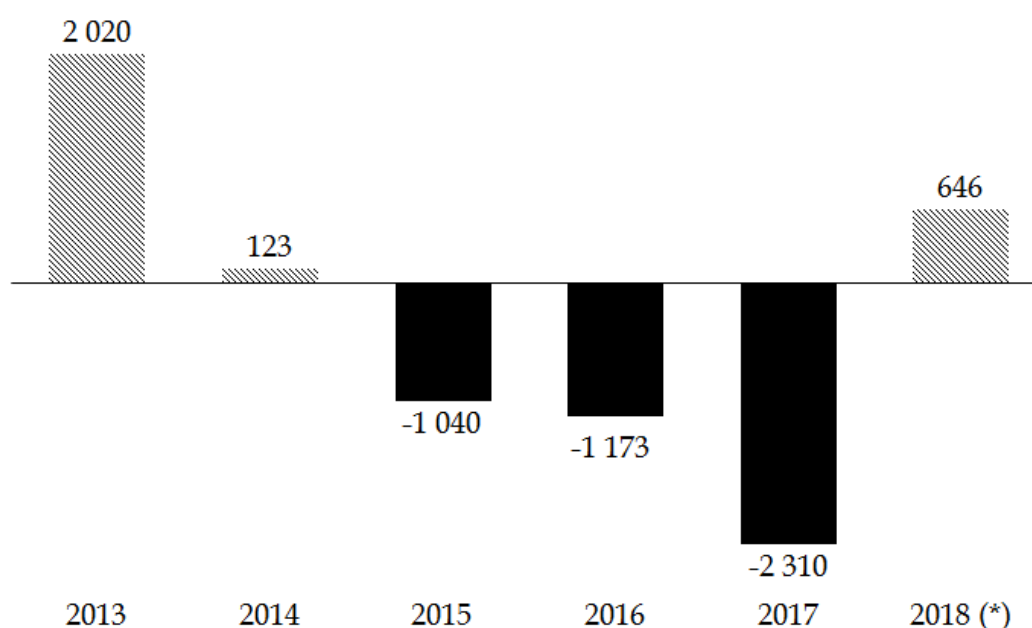
Pour les exercices 2015, 2016 et 2017, l'estimation du prélèvement sur recettes européen inscrite en loi de finances initiale s'est avérée très supérieure au montant effectivement reversé à l'Union. **La sous-exécution de la participation française au budget européen a même atteint le montant de 2,3 milliards d'euros en 2017, soit 12,4 % de moins** que le montant prévu en loi de finances initiale.

S'agissant de 2017, deux principaux facteurs expliquent l'écart important entre le montant inscrit en loi de finances et son exécution. Premièrement, **les retards de programmation et de consommation des crédits alloués à la politique de cohésion** expliquent que le besoin en crédits de paiement de l'Union a été inférieur au montant initialement prévu. Si ces retards sont habituels en début de programmation, l'actuel cadre financier pluriannuel (2014-2020) se distingue par un décaissement des crédits plus lent que prévu. La baisse des dépenses de l'Union européenne s'est traduite par l'adoption de six budgets rectificatifs en cours d'exercice. Deuxièmement, **l'exercice 2017 a été marqué par un important report de solde de l'exercice 2016**, qui a conduit à minorer d'autant plus le besoin en crédits de paiement de l'Union.

L'estimation actualisée du prélèvement sur recettes pour 2018 s'établit à **20,558 milliards d'euros**, contre **19,912 milliards d'euros** prévus en loi de finances initiale, soit une hausse de **646 millions d'euros** (+ 3,2 %). Ainsi, après plusieurs années de sous-exécution, la tendance devrait s'inverser à partir de 2018 en raison de la montée en charge des décaissements des crédits européens.

### Écart entre l'exécution et la prévision en loi de finances initiale du PSRUE

(en millions d'euros)



\* Prévision actualisée pour 2018

Source : commission des finances du Sénat

### III. LA CONTRIBUTION DE LA FRANCE AU BUDGET EUROPÉEN PRÉVUE EN 2019

Le présent article estime le montant du prélèvement sur recettes au profit de l'Union européenne à **21,5 milliards d'euros en 2019**, ce qui représente une hausse de **8 %** par rapport au montant inscrit en loi de finances pour 2018, mais seulement de **4,7 %** par rapport à la prévision actualisée pour 2018. En ajoutant le montant des droits de douane estimé pour 2019, la contribution totale de la France s'établirait ainsi à **23,2 milliards d'euros**.

La ressource TVA est estimée à **4,5 milliards d’euros**, dont **1,3 milliard d’euros** au titre du financement de la correction britannique, tandis que la ressource RNB reversée s’élèverait à **17 milliards d’euros**. Cette dernière inclut la participation de la France au financement de la « facilité pour les réfugiés en Turquie » à hauteur de **13 millions d’euros**.

### Décomposition du prélèvement sur recettes au profit de l’UE

(en millions d’euros)

	2014	2015	2016	2017	2018	2019
<b>LFI</b>	20 224	20 742	20 169	18 690	19 912	21 515
<b>Ressource TVA</b>	4 368	4 527	4 720	4 368	4 437	4 550
<i>dont correction britannique</i>	1 427	1 494	1 725	1 384	1 303	1 294
<b>Ressource RNB</b>	15 977	15 172	14 268	14 322	15 475	16 965
<b>Autres prélèvements</b>	3	4	8	-	-	-
<b>Exécution</b>	20 347	19 702	18 996	16 380	20 558*	
<i>Évolution en exécution n-1/n</i>	- 9,4 %	- 3,2 %	- 3,6 %	- 13,8 %	25,5 %	
<i>Part dans les recettes fiscales nettes</i>	7,9 %	7,6 %	7,3 %	6,1 %	7,4 %	

\* Prévision actualisée communiquée dans le projet de loi de finances pour 2019. Le projet de loi de finances rectificative pour 2018 a ultérieurement transmis une prévision réévaluée pour 2018 à hauteur de 20 650 millions d’euros.

Source : annexe au projet de loi de finances pour 2019 « Relations financières avec l’Union européenne »

Outre les données prévisionnelles transmises par la Commission européenne à l’issue du comité consultatif des ressources propres de mai 2018, cette évaluation du prélèvement sur recettes se fonde sur le besoin de financement de l’Union européenne établie à partir du projet de budget présenté par la Commission européenne pour 2019.

Ce projet prévoit **165,6 milliards d’euros en crédits d’engagement et 148,7 milliards d’euros en crédits de paiement**, soit des hausses respectivement de **3,1 %** et **2,7 %** par rapport au budget pour 2018, en incluant les budgets rectificatifs n° 1 à 3. L’augmentation du besoin en crédits de paiement s’explique principalement par la montée en charge des programmes de la rubrique 2 « ressources naturelles », en particulier des crédits dédiés au développement rural, et de la rubrique 4 « Europe dans le monde ». Concernant la politique de cohésion, le rattrapage du retard initial

---

se traduit par l'augmentation de 1,1 % des crédits de paiement pour 2019<sup>1</sup>, mais encore dans une moindre mesure qu'initialement anticipé.

#### IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

L'estimation du montant du prélèvement sur recettes au profit de l'Union européenne proposée par le présent article apparaît **cohérente** au regard des données actuellement disponibles et des hypothèses de consommation de crédits de paiement retenues par la Commission européenne. Comme d'habitude, ce montant pourra toutefois être ajusté par le Gouvernement en fin d'examen du présent projet de loi de finances afin de tenir compte de l'accord final du Conseil et du Parlement européen sur le projet de budget pour 2019.

Le montant du prélèvement sur recettes a été estimé **en intégrant la participation du Royaume-Uni au budget européen en 2019**, conformément aux engagements pris par le Royaume-Uni en décembre 2017. Si le récent échec des négociations relatives à l'accord de retrait lors du Conseil européen du 18 octobre 2018 a pu constituer un élément d'incertitude, la contribution du Royaume-Uni au budget européen en 2019 n'est *a priori* pas remise en cause.

Si l'estimation présentée par le Gouvernement semble crédible à ce stade, **un risque de sur-exécution pour l'exercice 2019 n'est toutefois pas à exclure**. En effet, le besoin de financement de l'Union européenne pourrait être plus important que prévu dans le cas d'une montée en charge plus rapide qu'anticipé de la politique de cohésion. En exécution, **le prélèvement sur recettes se rapprocherait ainsi du montant prévu en loi de programmation des finances publiques** qui s'élève à 23,3 milliards d'euros, soit 8,4 % de crédits supplémentaires.

Enfin, alors qu'il était auparavant inclus dans la norme « zéro valeur » des dépenses de l'État, **le prélèvement sur recettes a été exclu des dépenses pilotables** par la loi de programmation des finances publiques. Si ce choix semble justifié en raison du **caractère contraint** du prélèvement sur recettes, il intervient à un **moment opportun** au regard de la progression importante du prélèvement sur recettes à compter de 2019. Comme l'avait déjà souligné votre commission des finances l'année dernière, il conviendra de maintenir le prélèvement sur recettes en dehors du périmètre des dépenses pilotables **même s'il venait à diminuer**, afin de crédibiliser cette norme d'évolution de la dépense publique.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

---

<sup>1</sup> Les crédits dédiés à la politique de cohésion sont regroupés dans la sous-rubrique 1b « « Cohésion économique, sociale et territoriale » du budget européen.

## TITRE II

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

#### ARTICLE 38

#### Équilibre général du budget, trésorerie et plafond d'autorisation des emplois

**Commentaire :** le présent article fixe l'équilibre général du budget, détermine les ressources et les charges de trésorerie concourant à la réalisation de l'équilibre financier, autorise l'emprunt, arrête le plafond des emplois rémunérés par l'État et affecte les éventuels surplus de recettes à la résorption du déficit budgétaire.

**Commentaire :** le présent article fixe l'équilibre général du budget, détermine les ressources et les charges de trésorerie concourant à la réalisation de l'équilibre financier, autorise l'emprunt, arrête le plafond des emplois rémunérés par l'État et affecte les éventuels surplus de recettes à la résorption du déficit budgétaire.

#### I. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

L'article d'équilibre comprend, en application de l'article 34 de la loi organique relative aux lois de finances du 1<sup>er</sup> août 2001, **quatre composantes principales**, analysées en détail dans le tome I du présent rapport :

1) il « arrête les données générales de l'équilibre budgétaire, présentées dans un tableau d'équilibre » ;

2) il « comporte les autorisations relatives aux emprunts et à la trésorerie de l'État » et « évalue les ressources et les charges de trésorerie qui concourent à l'équilibre financier, présentées dans un tableau de financement » ;

3) il fixe « le plafond d'autorisation des emplois rémunérés par l'État » ;

4) il arrête enfin « les modalités selon lesquelles sont utilisés les éventuels surplus, par rapport aux évaluations de la loi de finances de l'année, du produit des impositions de toute nature établies au profit de l'État ». Le **IV** dispose ainsi que

ces surplus « *sont utilisés dans leur totalité pour réduire le déficit budgétaire* ». Cette disposition a une portée davantage politique que contraignante, et n'interdit nullement le recours à d'éventuelles lois de finances rectificatives.

## II. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Par l'effet des votes intervenus en première délibération à l'Assemblée nationale sur la première partie du projet de loi de finances, le **solde de l'État a été amélioré de 77,8 millions d'euros** et s'établirait à - 98,6 milliards d'euros en 2018.

### Évolution du solde budgétaire général de l'État à la suite des votes de première partie sur le projet de loi de finances

(en millions d'euros)

		Ajustements
<b>Recettes fiscales nettes (A)</b>		<b>+ 170,5</b>
IR	Suppression des dispositions spécifiques au titre de la déduction forfaitaire pour frais professionnels des demandeurs d'emploi de plus d'un an n'étant pas aux frais réels	+ 1
IS	Limitation aux seules cessions intragroupes de la baisse à 5 % du taux de la quote-part imposable dans le cadre de la « niche Copé »	+ 200
	Déduction pour l'acquisition en 2019 ou 2020 de biens relevant de la robotique ou de la transformation numérique	- 4
	Révision des modalités d'amortissement des investissements concernant l'achat de nouveaux navires ou de modes de propulsion, notamment ceux alimentés au gaz naturel liquéfié (GNL)	- 3
TICPE	Autorisation pendant un an pour les entreprises du secteur ferroviaire d'acquies du gazole normalement réservé à un usage agricole	- 15
	Exonération pour les produits énergétiques utilisés dans le cadre de la navigation fluviale	- 9
TVA	Suppression de l'article 26 qui neutralise le montant de fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée (FCTVA) versé sur la part de TVA affectée aux régions	- 14
Autres recettes fiscales nettes	Augmentation du taux minimum de distribution par les sociétés d'investissement immobilier cotées (SIIC) des bénéfices issus des cessions d'immeubles	+ 13
	Diminution de certains taux des taxes affectées aux centres techniques industriels (CTI) et aux comités professionnels de développement économique	- 13
	Tarif réduit de taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité au bénéfice des centres de stockage de données numériques	- 7

Exclusion de l'assiette de la taxe spéciale sur certains véhicules routiers des véhicules utilisés par les cirques ou affectés exclusivement au transport des manèges et autres matériels d'attractions ainsi que ceux utilisés par les centres équestres	- 1
Aménagement des paramètres de la nouvelle taxe sur les revenus de la publicité télédiffusée ou radiodiffusée	+ 37,5
Relèvement du plafond de la contribution sur la cession à un service de télévision des droits de diffusion de manifestations ou de compétitions sportives affectée au Centre national pour le développement du sport (CNDS)	- 15
<b>Recettes non fiscales (B)</b>	<b>+ 17,3</b>
Prélèvement sur les ressources accumulées du service à comptabilité distincte « Bande 700 » de l'Agence nationale des fréquences	+ 17,3
<b>Prélèvements sur recettes au profit des collectivités territoriales (C)</b>	<b>+ 110</b>
Maintien, pour certains contribuables veuves ou veufs, du bénéfice de l'exonération de taxe d'habitation et du dégrèvement de contribution à l'audiovisuel public qui s'y rattache au titre des impositions établies pour 2018	+ 110
<b>TOTAL (A + B - C)</b>	<b>+ 77,8</b>

Source : commission des finances, d'après l'amendement n° I-2653 du Gouvernement au présent projet de loi de finances

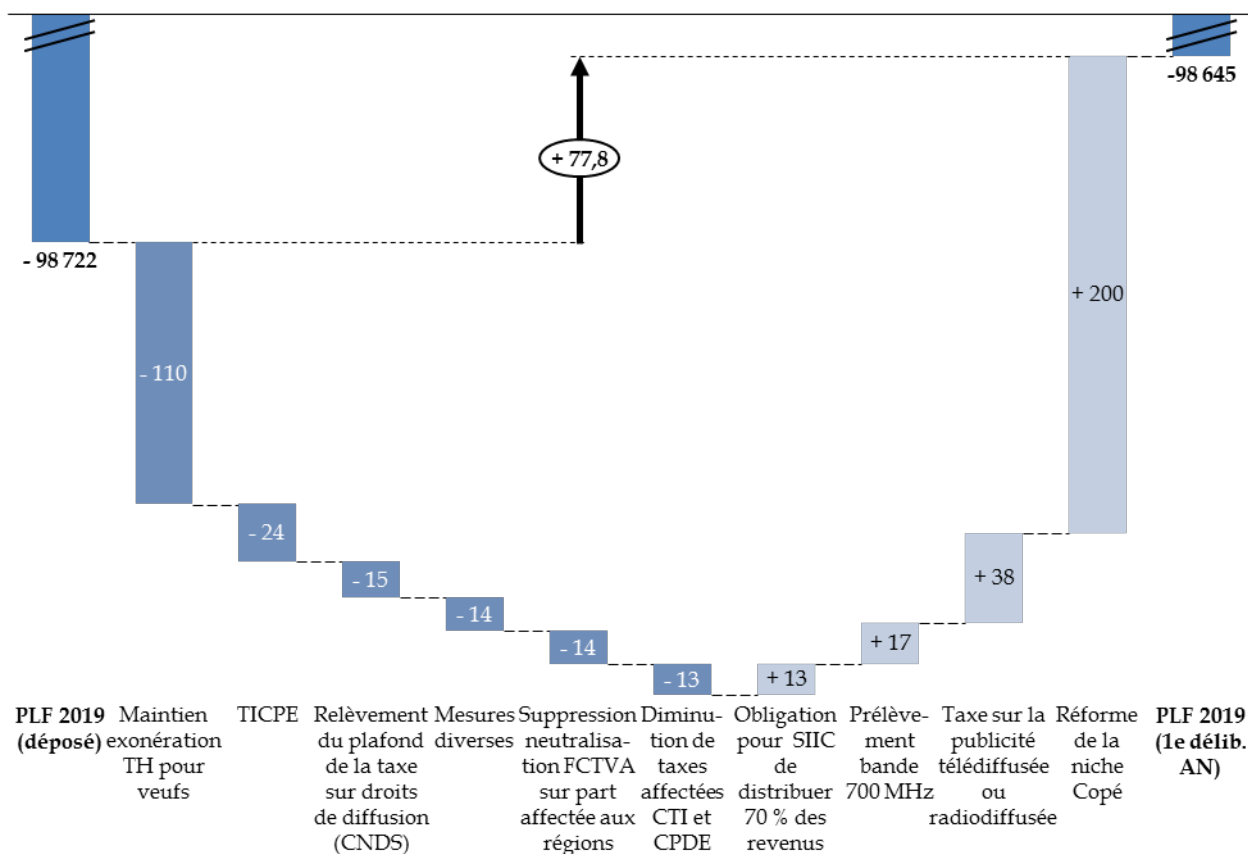
**Cette évolution résulte d'une majoration de 170,5 millions d'euros des recettes fiscales nettes, d'une majoration de 17,3 millions d'euros des recettes non fiscales** (prélèvement sur les ressources accumulées du service à comptabilité distincte « Bande 700 » de l'Agence nationale des fréquences) **et d'une hausse de 110 millions d'euros des prélèvements sur recettes au profit des collectivités territoriales** (maintien du bénéfice de l'exonération de taxe d'habitation et du dégrèvement de contribution à l'audiovisuel public pour certains contribuables veuves ou veufs).

La principale **majoration de recette fiscale** votée par l'Assemblée nationale concerne la limitation aux seules cessions intragroupes de la baisse à 5 % du taux de la quote-part imposable dans le cadre de la « niche Copé » (200 millions d'euros). Il convient également de noter l'aménagement des paramètres de la nouvelle taxe sur les revenus de la publicité télédiffusée ou radiodiffusée (37,5 millions d'euros) et l'augmentation du taux minimum de distribution par les sociétés d'investissement immobilier cotées (SIIC) des bénéficiaires issus des cessions d'immeubles (13 millions d'euros).



## Passage du solde budgétaire dans le projet de loi de finances déposé à l'Assemblée nationale au solde dans le texte adopté en première délibération

(en millions d'euros)



Source : commission des finances, amendement I-2653 du Gouvernement

Les principales **minorations de recettes fiscales** concernent l'autorisation, pendant un an, pour les entreprises du secteur ferroviaire d'acquies du gazole normalement réservé à un usage agricole (15 millions d'euros), le relèvement du plafond de la contribution sur la cession à un service de télévision des droits de diffusion de manifestations ou de compétitions sportives affectée au Centre national pour le développement du sport (15 millions d'euros), la suppression de l'article 26 qui neutralise le montant de fonds de compensation pour la taxe sur la valeur ajoutée (FCTVA) versé sur la part de TVA affectée aux régions (14 millions d'euros), la diminution de certains taux des taxes affectées aux centres techniques industriels et aux comités professionnels de développement économique (13 millions d'euros) et l'exonération sur les produits énergétiques utilisés dans le cadre de la navigation fluviale (9 millions d'euros).

L'amendement n° I-2653 présenté par le Gouvernement a également **majoré de 40 millions d'euros les recettes du compte d'affectation spéciale « Aides à l'acquisition de véhicules propres »**, compte tenu de l'amendement présenté par le Gouvernement à l'article 33 pour modifier le barème du malus pour 2019. Cette évolution est compensée par anticipation

par une hausse à due concurrence des dépenses du même compte. Enfin il a corrigé une erreur rédactionnelle.

En conséquence des votes sur la seconde partie du projet de loi de finances, **l'Assemblée nationale a adopté a présenté en seconde délibération**, sur la proposition du Gouvernement, avec l'avis favorable de la commission, un **amendement n° II-31** qui constate une **dégradation du solde budgétaire de 421 millions d'euros**, le déficit passant de 98,6 milliards d'euros à 99,1 milliards d'euros.

**Évolution du solde budgétaire général de l'État à la suite  
des votes de deuxième partie et de seconde délibération  
sur le projet de loi de finances**

*(en millions d'euros)*

	Ajustement
Compte d'affectation spéciale « Aides à l'acquisition de véhicules propres »	- 250
Programme « Service public de l'énergie » de la mission « Écologie, développement et mobilités durables »	- 100
Exonérations de cotisations sociales portées par la mission « Agriculture, alimentation et forêt »	- 75
Exonérations de cotisations sociales portées par la mission « Travail et emploi »	- 65
Exonérations de cotisations sociales portées par la mission « Outre-mer »	- 30
Prime d'activité (mission « Solidarité, insertion et égalité des chances »)	- 116
Rendez-vous salarial du 18 juin 2018 (mission « Crédits non répartis »)	- 20
Crédits des ministères	+ 236
<b>TOTAL</b>	<b>- 421</b>

*Source : commission des finances, d'après l'amendement n° II-31 du Gouvernement au présent projet de loi de finances*

Cette augmentation résulte :

- de la mise en œuvre des mesures d'accompagnement de la fiscalité du carburant annoncées par le Premier ministre le 14 novembre 2018, prenant la forme d'une augmentation de crédits de 250 millions d'euros du compte d'affectation spéciale « Aides à l'acquisition de véhicules propres » et de 100 millions d'euros du programme « Service public de l'énergie » de la mission « Écologie, développement et mobilités durables » ;

- de la prise en compte d'exonérations de cotisations sociales portées par les missions « Agriculture, alimentation et forêt », « Travail et emploi » et

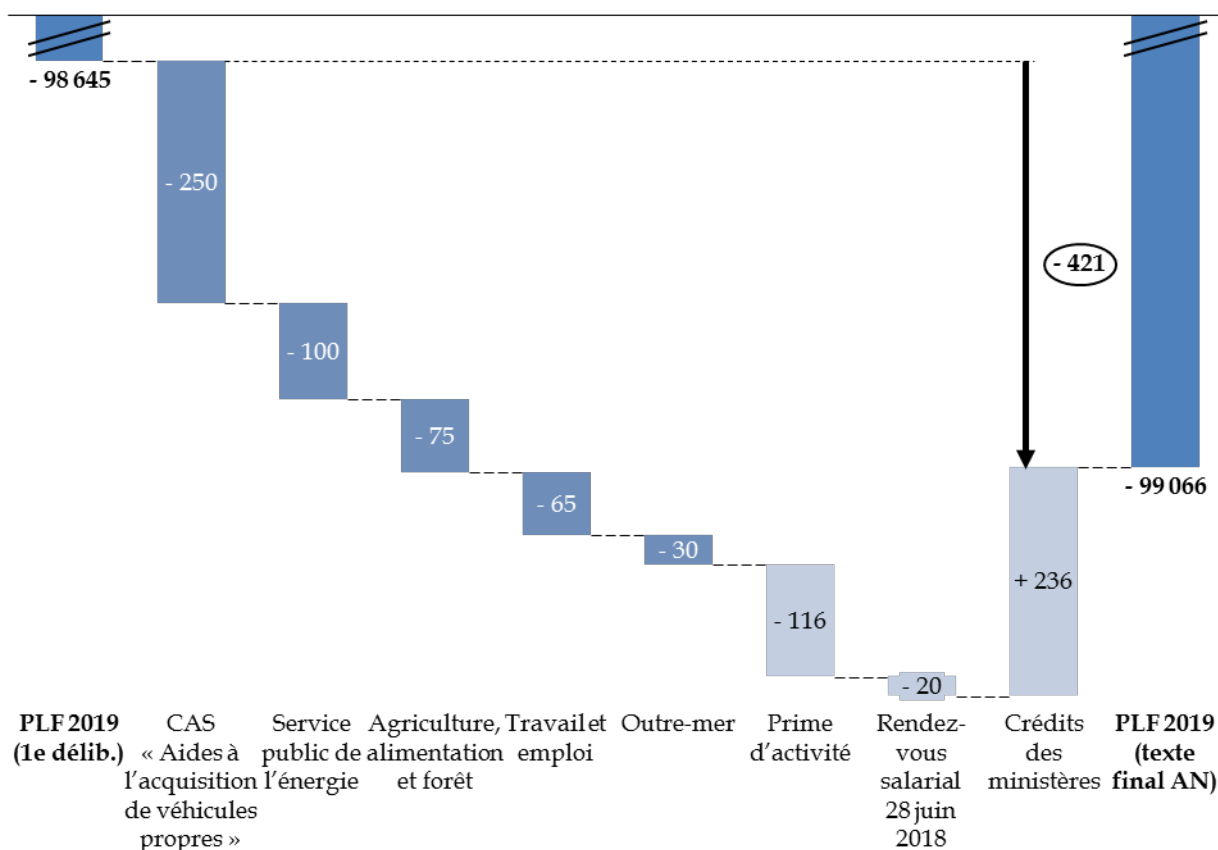
« Outre-mer », à hauteur respectivement de 75 millions d’euros, 65 millions d’euros et 30 millions d’euros ;

- de l’augmentation des crédits consacrés à la prime d’activité dans la mission « Solidarité, insertion et égalité des chances », à hauteur de 116 millions d’euros ;

- de la prise en compte de décisions annoncées lors du rendez-vous salarial du 18 juin 2018, qui entraîne une augmentation des crédits de la mission « Crédits non répartis » à hauteur de 20 millions d’euros.

**Passage du solde budgétaire dans le projet de loi de finances adopté en première délibération à l’Assemblée nationale au solde dans le texte final adopté en seconde délibération**

(en millions d’euros)



Source : commission des finances, amendement II-31 du Gouvernement

Le Gouvernement indique que ces augmentations de crédit sont « intégralement financées ».

Dans le cadre du présent projet de loi de finances, il est fait appel aux crédits des différents ministères à hauteur de 236 millions d’euros, en excluant la masse salariale des ministères et des opérateurs, les dépenses de

guichet, les dépenses peu pilotables, les crédits relatifs aux relations avec les collectivités territoriales, aux ministères des armées et de la justice ainsi que les crédits relatifs aux pouvoirs publics, aux investissements d'avenir et au grand plan d'investissement.

S'agissant de l'augmentation des crédits du compte d'affectation spéciale « Aides à l'acquisition de véhicules propres », le Gouvernement indique qu'elle sera compensée « *par des mesures, définies ultérieurement, permettant d'équilibrer le compte d'affectation spéciale en respectant la logique de bonus / malus* ».

Enfin, il est indiqué que les augmentations de crédits relatives aux exonérations de cotisations sociales, à hauteur de 170 millions d'euros au total, seront traitées « selon les nouveaux principes déterminant le partage de financement entre la sécurité sociale et l'État ».

Par ailleurs, le même amendement diminue le plafond d'autorisation des emplois rémunérés par l'État de 11 160 équivalents temps plein travaillé (ETPT), qui passe de 1 964 569 ETPT à 1 953 499 ETPT.

Cette réduction se place dans le cadre de la mise en œuvre de l'article 11 de la loi n° 2018-32 de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022 visant à réduire la vacance sous plafond des autorisations d'emplois. Le projet de loi de finances rectificative pour 2018, en cours de discussion, procède également à une diminution du plafond d'autorisations d'emplois de 10 805 ETPT au titre de 2018.

### **III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES**

**Cet article constituant un article de récapitulation, votre rapporteur général vous propose de l'adopter tel que résultant des votes du Sénat.**

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

---

## EXAMEN EN COMMISSION

### I. EXAMEN DU RAPPORT (14 NOVEMBRE 2018)

Réunie le mercredi 14 novembre 2018 sous la présidence de M. Vincent Éblé, président, la commission a procédé à l'examen des articles de la première partie du projet de loi de finances pour 2019, tome II du rapport général de M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.

**M. Vincent Éblé, président.** – Nous examinons ce matin les amendements présentés par le rapporteur général sur la première partie du projet de loi de finances pour 2019. Celui-ci comptait à l'origine 39 articles. À la suite de son examen par l'Assemblée nationale, ce nombre a plus que doublé et en compte désormais 87.

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Je regrette tout d'abord que nous travaillions dans des conditions toujours difficiles. Nous avons eu parfois du mal à chiffrer les mesures que nous allons vous présenter faute de réponse de nos interlocuteurs, très occupés.

Ces amendements sont de trois ordres. Une part d'entre eux visent à répondre à la préoccupation que les Français expriment tous les jours, en particulier ce week-end, en matière de fiscalité énergétique et écologique, qui augmente très fortement. L'année dernière, nous avons refusé d'entériner une hausse de la trajectoire pluriannuelle, jusqu'en 2022, de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE), qui représentait 46 milliards d'euros de fiscalité cumulée. Nous avons alors avancé comme motif qu'on ne pouvait pas voter une hausse aussi importante sans que celle-ci soit davantage connectée au cours du baril, qui a fortement augmenté depuis l'année dernière. En outre, moins de moyens sont consacrés à la transition énergétique : en particulier, le crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE) est passé de 1,6 milliard d'euros à 880 millions d'euros, cependant que les autres postes n'augmentent pas. Conformément au vote du Sénat l'an passé, je vous proposerai donc un gel de la trajectoire de la TICPE.

Je propose également un amendement visant à lisser le coût du gazole non routier (GNR), même s'il est moins soumis à la TICPE que les autres carburants. Ce qui est en tout cas inacceptable pour les entreprises, c'est la brutalité de la hausse dès le 1<sup>er</sup> janvier 2019 alors même qu'elles ont des contrats en cours. Elles se verraient ainsi imposer le triplement de la TICPE, ce que ne pourraient encore moins absorber les PME, faute de pouvoir répercuter cette hausse sur leurs tarifs.

Je vous propose également un amendement relatif à la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP), qui doit augmenter très fortement dans les années prochaines. Cette augmentation obligera les collectivités à

augmenter leur taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM), sans que cela soit compensé par le passage à 5,5 % du taux de TVA pour certaines prestations de gestion des déchets, qui ne concerne d'ailleurs que les collectivités territoriales qui ne sont pas en régie.

Je vous présente également des amendements techniques visant à améliorer ou à supprimer, s'ils sont aberrants, les dispositifs votés par l'Assemblée nationale.

Je rappelle que les membres du groupe de travail de notre commission sur la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales ont auditionné des représentants de la Direction générale des finances publiques (DGFIP), de la Direction de la législation fiscale (DLF), de l'Autorité des marchés financiers (AMF) et de l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution (ACPR) sur la fraude à la perception de dividendes, certains jouant sur les conventions fiscales très avantageuses. Avec les membres du groupe de suivi, nous proposerons prochainement un amendement visant à mettre fin à ces pratiques.

#### ***Article 2 nonies (nouveau)***

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – L'amendement FINC.1 vise à supprimer cet article, dans la ligne de l'an passé. Le dispositif d'incitation fiscale à l'investissement locatif, « Pinel », prévu pour les zones tendues, a été étendu aux territoires couverts par un contrat de redynamisation de site de défense (CRSD) à l'initiative de l'Assemblée nationale par la loi de finances pour 2018. Cet article propose un aménagement qui l'étend encore un peu. Or, sur ces territoires, de nombreux logements se libèrent du fait du départ des militaires. Le souci de ces territoires en grande difficulté, c'est non pas prioritairement le manque de logements, mais de conserver leurs habitants.

*L'amendement de suppression FINC.1 est adopté.*

#### ***Article 3 bis (nouveau)***

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Dans un arrêt du 26 février 2015 « de Ruyter », la Cour de justice de l'Union européenne a estimé que les prélèvements sociaux sur les revenus du capital ne peuvent être perçus sur les revenus de personnes relevant d'un régime de sécurité sociale d'un autre État membre de l'Union européenne, lorsqu'ils présentent un lien direct avec certaines des branches de sécurité sociale. Le Gouvernement entend faire passer de 20 % à 30 % le taux d'imposition minimum sur les salaires, pensions et rentes viagères à titre gratuit de source française des non-résidents perçus ou réalisés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2018. Rien ne justifie que les non-résidents fiscaux résidant en dehors de l'Union européenne, et qui ne sont donc pas concernés par l'exonération de prélèvements sociaux sur les revenus du capital proposée par le

Gouvernement, financent une réforme dont ils ne bénéficieront pas. Nous proposons qu'on s'en tienne au taux de 20 %. C'est l'objet de l'amendement FINC.2.

*L'amendement FINC.2 est adopté.*

### **Article 3 quater (nouveau)**

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Le Gouvernement nous a fait une petite entourloupe en réalisant une économie substantielle au détriment des collectivités territoriales. Cet article transforme un dégrèvement exceptionnel de taxe d'habitation (TH), dont devaient bénéficier certains contribuables au titre de 2018, en une exonération de TH. Il prévoit également le dégrèvement de la contribution à l'audiovisuel public (CAP) pour cette même année et étend le dispositif à certains contribuables. Le coût net de cette mesure serait de 77 millions d'euros, financé à hauteur de 56 millions d'euros par les collectivités territoriales ! Par cet amendement FINC.3, nous proposons que ces mesures soient à la charge de l'État.

*L'amendement FINC.3 est adopté.*

### **Article 7**

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – L'amendement de précision FINC.4 vise à s'assurer que les dépenses de structures et les dépenses indirectes liées au service entrent dans le champ des dépenses pouvant être financées par la TEOM.

L'amendement FINC.5 vise à supprimer la possibilité d'augmenter de 10 % le produit de la TEOM lors de la mise en place de la part incitative et à prévoir, en contrepartie, des frais de gestion de l'État à 0 % pendant trois ans lors de cette même mise en place.

**M. Claude Raynal.** – Nous proposerons un amendement plus précis que l'amendement FINC.4. Que recouvrent les charges indirectes ?

**M. Philippe Dallier.** – Que couvre le champ des dépenses pouvant être financé par la TEOM ? Des collectivités ont été condamnées pour y avoir inclus toutes sortes de dépenses. Cet article clôt-il ainsi le débat ?

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Le contentieux porte essentiellement sur l'inclusion ou non de dépenses d'investissement.

**M. Philippe Dallier.** – Pas seulement !

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Cet article et cet amendement visent précisément à éviter ce genre de situation et à prévenir le risque contentieux.

**M. Claude Raynal.** – L'Assemblée nationale a dans un premier temps voulu fixer un taux de 15 %, taux admis par la jurisprudence. Le ministre l'a refusé au motif qu'on ne pouvait fixer ainsi une mesure d'ordre

général. D'où la volonté de définir précisément ce que recouvrent ces charges. Nous proposerons de fixer un taux maximum de 15 % sous réserve de définir précisément le champ de ces dépenses éligibles.

*L'amendement de précision FINC.4 est adopté.*

*L'amendement FINC.5 est adopté.*

### **Article 8**

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** - L'amendement FINC.6 vise à créer une franchise sur la TGAP, qu'augmente le Gouvernement, lequel réduit certes de 10 % à 5,5 % le taux de TVA applicable à certaines prestations de gestion des déchets, mais qui ne permet pas de compenser totalement la hausse de la TGAP. Le compte n'y est pas et cela constitue un surcroît de recettes pour l'État, notamment au détriment des collectivités locales. En effet, le recentrage du champ de la TGAP ne couvre pas les déchets pour lesquels aucune alternative au stockage ou à l'incinération n'est possible - un tiers environ. Cette franchise, qui serait donc d'environ 30 % à l'heure actuelle, correspond à cette part non recyclable. Par ailleurs les collectivités en régie ne sont pas soumises à la TVA. Par conséquent, le Gouvernement exagère le bénéfice lié à la baisse de la TVA.

**M. Marc Laménie.** - Il est indiqué dans l'objet de cet amendement que « au total, le surcoût de la hausse de la TGAP déchets cumulés jusqu'en 2025 représenterait 851 millions d'euros ». Qu'est-ce qui justifie une telle augmentation ? C'est un dilemme : nous encourageons nos concitoyens au tri sélectif, en ayant le sentiment que cela conduit à un alourdissement des charges.

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** - C'est une mesure de rendement. Nous aurons le même débat sur la fiscalité énergétique : l'idée est que, si le litre de gazole coûte 2 euros, les gens n'achèteront plus de voitures diesel. Et si l'on augmente la TGAP, les gens seront davantage incités à trier. Mais c'est oublier cette part de déchets pour lesquels il n'existe aujourd'hui aucune solution de valorisation. À terme, ce seront 851 millions d'euros supplémentaires de taxes, ce que ne couvre pas la baisse du taux de TVA.

**M. Bernard Delcros.** - J'approuve ce principe de la franchise : nous sommes tous d'accord pour favoriser le tri sélectif et les choses ont bien évolué ces quinze dernières années. Mais toute taxe incitative est vaine en l'absence de solution alternative. Près d'un tiers des déchets ne peuvent pas être valorisés.

*L'amendement FINC.6 est adopté.*



---

**Article 9**

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – L'amendement FINC.7 a pour objet d'abroger la taxe sur les ordres annulés dans le cadre d'opérations à haute fréquence, d'un rendement nul.

*L'amendement FINC.8 vise à maintenir l'existence de la taxe annuelle sur les friches commerciales, supprimée par l'Assemblée nationale. Cette taxe comportementale peut être instituée par les communes et certains établissements publics de coopération intercommunale (EPCI). Depuis que je suis rapporteur général, j'ai comme principe de privilégier les libertés locales, en laissant la liberté aux élus locaux de décider des taxes qu'ils veulent ou non créer. En l'occurrence, en 2018, 235 communes et 31 EPCI ont institué cette taxe, contre 59 communes et 17 EPCI en 2012.*

**M. Éric Bocquet.** – Concernant l'amendement FINC.7, comment savez-vous que le rendement de cette taxe est nul ?

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – C'est indiqué dans le rapport *Voies et moyens*.

**M. Claude Raynal.** – Je suis d'accord avec le rapporteur général : il faut maintenir la taxe sur les friches commerciales, pour la raison qu'il a indiquée. En outre, elle est de création récente.

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – L'amendement FINC.9 vise à supprimer la taxe sur les radioamateurs, dont le coût de collecte représenterait 409,6 % des montants recouvrés. Créée en 1987, elle est encore en francs dans la loi !

L'amendement FINC.10 vise à reporter au 31 décembre 2019 la suppression de la taxe hydraulique.

**Mme Fabienne Keller.** – Je soutiens le maintien de la taxe annuelle sur les friches commerciales. De telles taxes sont en vigueur chez nos voisins allemands, et elles sont même d'un montant assez élevé. C'est pourquoi ils réhabilitent plus qu'ils n'utilisent de nouveaux terrains. Cela permet de lutter contre l'étalement urbain et de recycler les terrains.

**M. Jean-Claude Requier.** – Qui paye cette taxe ?

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Très souvent, ces friches étaient occupées par des établissements industriels qui ont été liquidés, avec tous les problèmes de pollution des sols qui se posent. C'est bien là le problème.

*Les amendements FINC.7, FINC.8, FINC.9 et FINC.10 sont adoptés.*

*Article 10 bis (nouveau)*

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – L'amendement FINC.11 est un amendement de précision.

*L'amendement de précision FINC.11 est adopté.*

*Article 11*

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – L'amendement FINC.12 vise à maintenir les dispositions relatives aux sociétés coopératives d'intérêt collectif (SCIC) que supprime cet article.

*L'amendement FINC.12 est adopté.*

*Article 13*

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – L'Assemblée nationale a complété le dispositif initial en introduisant une exemption pérenne de l'encadrement de la déductibilité pour les intérêts afférents à des infrastructures publiques de long terme, exemption qui concerne à la fois les contrats, marchés et baux déjà conclus et ceux à venir. Cette possibilité est offerte par la directive du 12 juillet 2016 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale dite « ATAD », laissant les États membres libres de définir le champ de cette exemption. Dans un double objectif de stabilité juridique et de préservation des recettes fiscales, il est préférable de circonscrire l'exemption de l'encadrement de la déductibilité des charges financières aux seuls contrats, baux et marchés déjà conclus.

*L'amendement FINC.13 est adopté.*

*Article 14*

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – L'amendement FINC.14 vise à abaisser à 7 % le taux d'imposition préférentiel des revenus tirés de la cession ou de la concession de brevets et d'actifs de propriété industrielle dans le cadre du nouveau régime prévu par l'article 14 du projet de loi de finances pour 2019.

Ce taux a déjà été abaissé de 15 % à 10 % par l'Assemblée nationale ; passer à 7 % nous semble indispensable pour préserver l'attractivité de la France par rapport aux autres pays, notamment en matière de brevets.

**M. Éric Bocquet.** – Connaît-on le coût de cette mesure ?

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Le Gouvernement n'est même pas capable de chiffrer vraiment son propre article ! Nous n'avons pas l'information.

*L'amendement FINC.14 est adopté.*

---

### *Article 16*

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – La transmission des entreprises, notamment familiales, est un sujet majeur. L'amendement FINC.15 vise à étendre aux sociétés unipersonnelles le bénéfice de l'exonération partielle « Dutreil » en cas de transmission de certaines entreprises. Certaines d'entre elles doivent parfois mettre la clé sous la porte faute de pouvoir en bénéficier.

Le dispositif proposé reprend un aménagement figurant dans la proposition de loi de nos collègues Claude Nougein et Michel Vaspard visant à moderniser la transmission d'entreprise, dont Christine Lavarde était rapporteur au nom de notre commission.

L'amendement FINC.16 vise à assouplir les conditions de l'engagement collectif de conservation dit *post mortem*, qui permet aux héritiers de bénéficier de l'exonération partielle « Dutreil » lorsque la transmission n'a pas été préparée en signant un engagement collectif dans les six mois suivant le décès. Nous reprenons là encore une disposition de la proposition de loi précitée.

L'amendement FINC.17 vise à assouplir une exigence : le bénéfice de l'exonération partielle « Dutreil » est subordonné à l'exercice d'une fonction de direction pendant la phase d'engagement collectif ainsi que pendant une durée de trois ans à compter de la transmission ; ainsi, en cas de décès du dirigeant, une exception serait introduite. Dans une telle hypothèse, si personne ne peut suppléer le défunt, il serait désormais possible aux héritiers de transmettre une ou plusieurs parts ou actions à un tiers, qui exercerait alors une fonction de direction jusqu'au terme de l'engagement.

J'en viens à l'amendement FINC.18. En principe, toute cession à un tiers par les héritiers, donataires ou légataires est prohibée et emporte de ce fait la remise en cause totale de l'exonération « Dutreil » pour son bénéficiaire. L'article 16 propose toutefois d'introduire une exception en cas de cession ou de donation à un autre signataire du pacte pendant la phase d'engagement collectif. Une telle opération entraînerait la remise en cause de l'exonération partielle pour le cédant ou le donateur à hauteur des seules parts ou actions cédées ou données. Cet amendement vise à étendre cette dérogation à la phase d'engagement individuel.

L'amendement FINC.19 est un amendement de cohérence.

Enfin, l'amendement FINC.20 vise à permettre aux redevables, dans le cadre du dispositif « Dutreil », de réaliser des donations à tout ayant cause sans remettre en cause l'exonération partielle, à condition que le donataire poursuive l'engagement individuel.

**M. Bernard Lalande.** – Il faut aussi sécuriser ce que recouvre un pacte familial. Bon nombre d'entreprises peuvent être mises en difficulté lors

de successions ; c'est pourquoi il faut renforcer le pacte familial de façon à lui permettre de profiter de l'avantage fiscal.

**M. Claude Raynal.** - Nous proposerons pour notre part des amendements tendant à restreindre le champ de l'article 16. Si l'on y ajoute les propositions du rapporteur général, cela fait quand même beaucoup.

**M. Claude Nougain.** - Ce sont des amendements de souplesse, et non d'élargissement. Il faut éviter qu'une disposition mineure empêche d'appliquer le « pacte Dutreil », qui a permis de sauver des milliers d'emplois et à des entreprises de rester dans le giron familial. Comme tous les textes, il faut l'ajuster, ce à quoi s'emploient ces amendements, dont le coût budgétaire est minime.

**M. Claude Raynal.** - Ce n'est jamais qu'un transfert de taxation : si, *in fine*, les héritiers revendent, c'est là que se fait la taxation.

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** - Il s'agit de prévoir des cas aléatoires, comme un décès, afin d'éviter la vente ou la disparition de l'entreprise.

*Les amendements FINC.15, FINC.16, FINC.17, FINC.18, FINC.19 et FINC.20 sont adoptés.*

#### ***Article additionnel après l'article 16***

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** - L'amendement FINC.21 vise à proposer une définition législative commune du concept de holding animatrice, dont les contours demeurent aujourd'hui très incertains.

À titre de rappel, les sociétés holding passives, simples gestionnaires d'un portefeuille mobilier, ne peuvent bénéficier de certains avantages fiscaux en raison de la nature civile de leur activité, contrairement aux holdings animatrices, qui sont assimilées aux sociétés exerçant une activité commerciale.

**M. Alain Joyandet.** - Pour que les holdings soient considérées comme animatrices sur le plan fiscal, elles devaient satisfaire à trois critères : être majoritaires, animatrices des groupes et que les administrateurs soient les mêmes. Maintient-on ce cadre ?

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** - Nous apportons des éléments de souplesse, notamment en prévoyant des renvois vers le dispositif « Dutreil », sans remettre fondamentalement en cause les critères de définition d'une holding animatrice, notamment dans le cas d'une activité mixte. Nous tenons compte également de plusieurs décisions récentes du Conseil d'État.

*L'amendement FINC.21 est adopté et devient article additionnel.*

#### ***Article 16 bis (nouveau)***

---

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – L’amendement FINC.22 vise à étendre jusqu’au 31 décembre 2024 la période pendant laquelle les détenteurs de parts ou actions de *carried interest* dans des fonds hors de France peuvent transférer leur domicile fiscal en France et bénéficier du régime d’imposition tel que prévu par l’article 16 *bis*.

Le dispositif tel qu’adopté à l’Assemblée nationale prévoit que seuls les détenteurs de part ou actions de *carried interest* établissant leur domicile fiscal en France entre le 11 juillet 2018 et le 31 décembre 2022 peuvent bénéficier du nouveau régime d’imposition, soit pendant une durée de quatre ans et demi. Il faut renforcer l’attractivité de la place financière de Paris pour les gestionnaires de fonds d’investissement qui pourraient opter pour une domiciliation fiscale en France après le Brexit.

L’amendement FINC.23 vise à clarifier les parts ou actions de *carried interest* bénéficiant du régime fiscal défini au 9 du II de l’article 150-0 A du code général des impôts.

*Les amendements FINC.22 et FINC.23 sont adoptés.*

**Article 16 ter (nouveau)**

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – L’amendement FINC.24 est un amendement rédactionnel.

*L’amendement rédactionnel FINC.24 est adopté.*

**Article 16 quater (nouveau)**

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – L’article 28 de la loi de finances pour 2018 a instauré le prélèvement forfaitaire unique (PFU) de 12,8 % sur les revenus du capital perçus par des personnes physiques. Toutefois, le régime dérogatoire des plans d’épargne en actions (PEA et PEA-PME) n’a pas été modifié par l’instauration de ce PFU. Ainsi, dans le cas d’un retrait ou d’un rachat intervenant dans les cinq années suivant leur ouverture, les gains constatés sont imposables au titre de l’impôt sur le revenu au taux de 22,5 % si le retrait ou l’achat intervient avant l’expiration de la deuxième année, ou au taux de 19 % s’il intervient postérieurement. Par conséquent, l’amendement FINC.25 vise à aligner l’imposition des gains constatés dans le cadre d’un PEA et d’un PEA-PME lors d’un rachat ou retrait anticipé sur celle applicable aux autres revenus du capital en les faisant entrer dans le champ du PFU.

*L’amendement FINC.25 est adopté.*

**Article 16 quinquies (nouveau)**

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – L’article 16 *quinquies* porte de 60 % à 70 % le taux minimum de distribution par les sociétés d’investissements immobiliers cotées (SIIC) des bénéfices issus des

cessions d'immeubles. Il semble préférable de préserver la stabilité juridique de ce dispositif. C'est pourquoi nous proposons, par cet amendement FINC.26, de supprimer cet article.

*L'amendement de suppression FINC.26 est adopté.*

**Article 16 octies (nouveau)**

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Le Premier ministre s'était engagé, lors de la mise en place de l'impôt sur la fortune immobilière (IFI), à ce qu'aucun contribuable ne paie davantage que ce qu'il payait jusqu'alors au titre de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF). Or tel n'est pas le cas : certains contribuables paient plus qu'avant.

Ainsi, l'amendement FINC.27 vise à assurer la complète neutralité de l'IFI au regard de l'organisation de la fonction immobilière au sein des groupes. En effet, lorsque le contribuable détient une participation dans une holding de tête passive, les immeubles détenus par la holding et affectés à l'activité opérationnelle des filiales qu'elle contrôle ainsi que les immeubles détenus par une filiale et affectés à l'activité opérationnelle d'une autre filiale ne peuvent être exonérés. Ces derniers auraient pourtant pu l'être s'ils avaient été détenus directement par la filiale exerçant l'activité opérationnelle à laquelle ils sont affectés. Aussi, le présent amendement vise à ce que le contrôle des filiales et l'affectation à une activité opérationnelle soient désormais suffisants pour pouvoir bénéficier du régime d'exclusion au titre de l'immobilier professionnel.

**M. Claude Raynal.** – L'année dernière, vous étiez pour la suppression de l'IFI, et maintenant vous le modifiez !

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Cette année, le Gouvernement reconnaît lui-même, à travers cet article 16 octies, que l'IFI, à la suppression duquel je demeure favorable, comporte des incohérences et des imprécisions. J'en profite donc pour présenter mes amendements.

**M. Alain Joyandet.** – Normalement, les bâtiments abritant l'activité de l'entreprise étaient exonérés d'ISF, et s'ils n'y étaient pas totalement consacrés, un calcul se faisait au prorata. Dans le cas d'un bâtiment industriel placé dans une société civile immobilière (SCI) dont le propriétaire n'est pas forcément l'exploitant de l'entreprise, que se passe-t-il ? Est-il assujéti à l'IFI ?

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Si le dirigeant de l'entreprise possède, à titre personnel, cette SCI et loue ces bâtiments à un tiers pour une activité opérationnelle, il est soumis à l'IFI. Si la location des bâtiments est destinée à l'activité opérationnelle d'une société au sein de laquelle le dirigeant exerce son activité principale, ce dernier bénéficie de l'exonération au titre des biens professionnels.

**M. Alain Joyandet.** – Avec la réforme, celui qui a des comptes courants dans son groupe n'est plus soumis à l'IFI, alors qu'il l'était à l'ISF. L'amendement règle-t-il le problème du bâtiment qui appartient au dirigeant et qui abrite son entreprise, placé dans une SCI ?

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – L'amendement ne concerne pas le régime d'exonération des biens professionnels mais le régime d'exclusion pour l'immobilier professionnel des groupes. Ce sont deux régimes différents !

**M. Alain Joyandet.** – Prenons le cas d'un dirigeant actionnaire de son entreprise, qui y possède des comptes courants, et qui détient par ailleurs 100 % d'une SCI où il loge son entreprise. Paie-t-il sur le bâtiment ?

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Si le dirigeant y exerce son activité principale, l'exonération au titre des biens professionnels peut s'appliquer. Mais ce n'est pas l'objet de notre amendement qui concerne l'exclusion de l'immobilier des groupes.

S'agissant de l'amendement FINC.28, il vise à assouplir les exigences requises pour qualifier une société mixte opérationnelle au titre de l'IFI. On s'aligne sur les critères du régime « Dutreil ».

L'amendement FINC.29 vise à ce que les loueurs en meublé professionnel puissent bénéficier de l'exonération au titre des biens professionnels en matière d'IFI dans les mêmes conditions qu'en matière d'ISF.

L'amendement FINC.30 vise à introduire une exonération partielle d'IFI, à hauteur de 75 %, pour les biens qui font l'objet d'une convention à loyer très social. Cela concerne des propriétaires qui acceptent de placer sur le marché locatif un logement avec en retour un rendement très faible et qui, en plus, sont assujettis à l'IFI.

**M. Alain Joyandet.** – Je reviens sur les deux amendements précédents. Si je comprends bien, le chef d'entreprise qui possède un bâtiment professionnel ne logeant que son entreprise dont il est propriétaire sera soumis à l'IFI ; en revanche, celui qui loue des meublés professionnels habités par une personne qui n'a rien à voir avec lui sera exonéré.

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Non !

**M. Alain Joyandet.** – L'amendement FINC.29 vise bien à exonérer les loueurs en meublé professionnel.

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Ils sont exonérés au titre des biens professionnels s'ils exercent leur activité dans ce cadre à titre principal. Dans le premier cas que vous citez, celui du chef d'entreprise, il est également exonéré au titre des biens professionnels, s'il exerce son activité principale dans l'entreprise.

**M. Alain Joyandet.** – J’ai cité le cas d’un entrepreneur dont le bâtiment professionnel serait logé dans une SCI dont il serait actionnaire. Est-il soumis à l’IFI ? Vous m’avez dit oui. Et là, votre amendement tend à exonérer les loueurs en meublé professionnel.

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – La règle ne change pas : l’outil de travail était exonéré d’ISF à condition de représenter l’activité principale. Là, vous citez le cas de quelqu’un qui posséderait un patrimoine diversifié, notamment une SCI. Si les immeubles sont loués à une entreprise opérationnelle tierce dans laquelle le redevable n’exerce pas son activité principale, il n’y a pas d’exonération.

L’IFI est moins clair que l’ISF dans la mesure où, avant, les dettes étaient entièrement déductibles ; avec l’IFI, on ne peut déduire que les seules dettes relatives à l’immobilier. Il y a des clauses anti-abus pour les comptes courants d’associés.

**M. Philippe Dallier.** – L’amendement FINC.30 est un excellent amendement. A-t-on une idée de son coût ?

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Non, mais cela concerne des locations avec des plafonds de loyer très faibles.

L’amendement FINC.31 vise à modifier les modalités de calcul du plafonnement de l’IFI pour tenir compte de l’érosion monétaire, sujet qui fait l’objet d’une question prioritaire de constitutionnalité.

Enfin, l’amendement FINC.32 vise à ce que les modalités d’entrée en vigueur du prélèvement à la source ne pénalisent pas les contribuables bénéficiant du mécanisme de plafonnement de l’IFI. Nous proposons à cet effet d’introduire une dérogation permettant de ne pas imputer le crédit d’impôt pour la modernisation du recouvrement (CIMR) pour le calcul du plafonnement de l’IFI.

*Les amendements FINC.27, FINC.28, FINC.29, FINC.30, FINC.31 et FINC.32 sont adoptés.*

#### ***Article 16 nonies (nouveau)***

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – L’amendement FINC.33 vise à transposer au dispositif Dutreil-ISF certains assouplissements apportés au pacte Dutreil prévu en matière de transmission à l’article 16 du présent projet de loi de finances,

*L’amendement FINC.33 est adopté.*

#### ***Article additionnel après l’article 17***

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Nous avons organisé une table ronde sur le mécénat. Les grands groupes connaissent parfaitement les dispositions fiscales qui lui sont relatives ; en revanche, les



---

PME pourraient davantage s'investir dans un mécénat de proximité. Par cet amendement FINC.34, je propose de favoriser le mécénat local en introduisant, dans le cadre de la réduction de 60 % d'impôt sur les bénéfices ouverte aux entreprises pour les dons qu'elles versent, une franchise de 10 000 euros en-deçà de laquelle le plafond de 5 ‰ du chiffre d'affaires ne trouve pas à s'appliquer. La direction de la législation fiscale s'est montrée ouverte à cette idée. Une entreprise réalisant un chiffre d'affaires de 100 000 euros ne peut pas aller au-delà de 500 euros dans ses actions de mécénat, ce qui est ridicule.

**Mme Nathalie Goulet.** – Je suis très favorable à ce dispositif, d'autant que, après la suppression de la réserve parlementaire, nous avons beaucoup de mal à financer un certain nombre de travaux.

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – De surcroît, on enregistre moins de dons avec la mise en place du prélèvement à la source et la suppression de l'ISF.

*L'amendement FINC.34 est adopté et devient article additionnel.*

#### **Article 18**

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – L'amendement FINC.35 est rédactionnel et l'amendement FINC.36 vise à supprimer une disposition inutile.

*L'amendement rédactionnel FINC.35 est adopté.*

*L'amendement FINC.36 est adopté.*

#### **Article 18 septies (nouveau)**

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – L'amendement FINC.37 maintient l'option de blocage des stocks en cas de transmission d'exploitation.

*L'amendement FINC.37 est adopté.*

#### **Article 18 undecies (nouveau)**

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – L'amendement FINC.38 prévoit que les coopératives d'habitations à loyer modéré (HLM) puissent elles aussi transférer les déficits à la société absorbante en cas de fusion.

**M. Philippe Dallier.** – C'est une mesure bienvenue, dans le contexte d'application de la loi portant évolution du logement, de l'aménagement et du numérique (ELAN).

*L'amendement FINC.38 est adopté.*

#### **Article additionnel après l'article 18 duodecies (nouveau)**

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – L'amendement FINC.39 supprime la trajectoire des tarifs de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) pour les années 2019 à 2022. Il garde le tarif de 2018 et ne prévoit pas de hausse supplémentaire. Comment fixer dès à présent le tarif de 2022 alors que personne ne peut prévoir le coût de l'énergie à cette date ? Concrètement, avec cet amendement, le tarif de 2018 s'appliquera jusqu'en 2022 si l'on ne revient pas dessus, conformément à notre vote de l'année dernière.

**M. Vincent Éblé, président.** – C'est un sujet politique important, dont nous débattons en séance publique.

*L'amendement FINC.39 est adopté.*

### *Article 19*

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Le gazole non routier (GNR) est utilisé par de nombreuses entreprises, comme les gravières ou le matériel de travaux publics, qui bénéficient d'un tarif réduit de TICPE de 18,82 centimes d'euro par litre. L'article 19 prévoit d'augmenter brutalement ce taux à 64,76 centimes d'euro le litre en 2019, en supprimant ce tarif réduit pour les entreprises industrielles.

Une PME ou une entreprise du bâtiment utilise le GNR pour tous ses engins, de même que les exploitations agricoles. Les transports frigorifiques utilisent du gazole routier pour rouler et le GNR pour leur groupe froid. Cela reviendrait à une augmentation de 46 centimes d'euro par litre d'essence, soit un triplement de la taxe. Les grands groupes du bâtiment et des travaux publics (BTP) sont souvent déjà couverts par leurs contrats, alors que les PME ne peuvent pas répercuter une telle hausse, surtout aussi brutale. Cela pèsera sur leur compétitivité. Les industries extractives devraient perdre 2,48 points de marge l'an prochain, l'industrie métallurgique 0,43 point et l'industrie chimique 0,5 point. Et ces sommes bénéficieront au budget de l'État... Mon amendement FINC.40 prévoit un lissage sur deux ans, la Commission de l'aménagement du territoire et du développement durable propose quatre ans...

**M. Vincent Éblé, président.** – J'ai été interpellé par les dirigeants d'une gravière ; cette augmentation représenterait 14 % de sa masse salariale, et aurait un effet négatif équivalent à 3,5 fois le CICE. C'est un choc de compétitivité à l'envers !

**M. Jacques Genest.** – Vous pouvez ajouter à la liste les collectivités territoriales qui doivent assurer le déneigement en montagne...

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Oui, et celles qui fauchent. Inéluctablement, les collectivités subiront aussi l'augmentation des prix répercutée par les entreprises de BTP. C'est une fiscalité supplémentaire.

**M. Jacques Genest.** – Les stations de ski particulièrement...

**M. Alain Joyandet.** – L'État prélève un milliard d'euros supplémentaires. Vous proposez seulement d'étaler sur deux ans ?

**M. Vincent Éblé, président.** – Oui, le rapporteur général est raisonnable et modéré !

**M. Alain Joyandet.** – Le Gouvernement peine à trouver des recettes...

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Je préférerais qu'on trouve des économies...

**M. Alain Joyandet.** – Au moment où nous avons supprimé les 2,9 milliards d'euros relatifs à la trajectoire des tarifs de la TICPE, je préférerais que nous supprimions cet article. Cela coûtera très cher aux entreprises.

Pouvez-vous expliciter les chiffres cités dans l'objet de l'amendement ? Au début, vous mentionnez une taxe passant de 18,82 à 64,76 centimes d'euros, et à la fin de l'objet une taxe atteignant dans un premier temps 39,11 puis 59,40 centimes d'euros. Pourquoi n'est-ce pas 64,76 centimes d'euros en fin de trajectoire ?

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Mon amendement précédent a gelé le taux de la TICPE, ce qui correspond au tarif de 59,40 centimes d'euros en fin de trajectoire ; 64,76 centimes était le tarif prévu en se fondant sur la trajectoire de la TICPE du PLF 2018 – que nous avons rejetée. Nous allons plus loin que le Gouvernement en gelant la TICPE.

**M. Alain Joyandet.** – Cela a-t-il une incidence sur le GNR ?

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Oui, l'article 265 du code des douanes comporte un tableau avec tous les tarifs possibles.

**M. Alain Joyandet.** – Si l'amendement précédent n'est pas adopté, il faudra remettre les pendules à l'heure...

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Bien sûr, nous déposerons alors un sous-amendement. La brutalité de l'augmentation est injustifiée.

**M. Claude Raynal.** – Amendons davantage. Un lissage sur deux ans n'en est pas vraiment un... Les collectivités subiront la surfacturation de leurs fournisseurs. Je suis favorable à un lissage sur plus long terme.

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – On pourrait s'interroger sur l'existence de ce GNR, mais la brutalité de la mesure est injustifiée. Deux ans de délai permettraient de s'adapter plus facilement. Ces deux amendements ont déjà pour conséquence une perte cumulée de recettes de 3,4 milliards d'euros pour l'État, raison pour laquelle je ne propose pas la suppression de l'article 19.

**M. Arnaud Bazin.** – Quelle est la taxation du GNR dans les pays voisins ? Le secteur du transport frigorifique a des marges très faibles, de l'ordre de 1 %. La mesure du Gouvernement risque de favoriser les transporteurs étrangers...

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Je n'ai pas de réponse à ce stade. L'article a une vocation écologique, mais le produit supplémentaire ne reviendra pas à la transition énergétique : il pénalise la compétitivité de l'industrie française et les collectivités.

**M. Emmanuel Capus.** – Je partage l'avis d'Arnaud Bazin sur la compétitivité. Ce n'est pas une mesure écologique car les entreprises n'ont pas d'alternative – il n'y aura pas d'engins de chantier électriques avant longtemps – tandis que pour le gazole routier, les particuliers pourront, à terme, changer de véhicule. Les collectivités devront payer un surcoût pour la construction des routes et le terrassement. Enfin, les grands groupes pourront répercuter le surcoût, alors que les PME n'auront aucune capacité de négociation avec leurs donneurs d'ordres – je m'en inquiète.

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Tout à fait. Les PME verront leurs marges réduites, sans alternative. Il existe des tractopelles électriques, mais seulement en modèle jouet pour enfants.... Ils fonctionneront au gazole pendant encore très longtemps. Étaler davantage cette surtaxe sur les coûts de production est coûteux.

**M. Alain Houpert.** – Au-delà des recettes fiscales, les entreprises de BTP le répercuteront sur leur facture. Les maîtres d'ouvrage voudront aussi réaliser des économies : les routes seront sous-dimensionnées et de moindre qualité. Voyez la situation actuelle : le bitume est de plus mauvaise qualité lorsque le prix du *brent* est cher.

**M. Philippe Adnot.** – C'est un amendement de repli. Pour une fois, je suis d'accord avec Claude Raynal. Il faudrait étaler davantage dans le temps, ou mieux, déposer un amendement de suppression. Toute entreprise française qui exporte des produits agricoles utilisera des transporteurs étrangers...

**M. Vincent Capo-Canellas.** – Je suis favorable à la progressivité, même si elle ne règlera pas le problème. Les charges seront-elles réduites pour compenser ? Le Gouvernement doit nous répondre.

**M. Jean-Marc Gabouty.** – Je suis favorable au lissage sur deux ans, mais trois ans auraient été préférables, notamment pour sortir des contraintes des marchés publics. Les PME répercutent le surcoût sur les prix. Concernant les transporteurs, la plupart des produits sont distribués sur le marché intérieur. La comparaison avec l'Espagne nous est moins favorable, celle avec l'Allemagne davantage car le gazole y est davantage taxé. Je remarque qu'on ne fait pas autant de bruit lorsque les prix d'autres matières premières flambent...

---

Enfin, vous l'observez dans vos communes, les commissions d'appels d'offres, pour des réalisations coûtant de quelques centaines de milliers d'euros à quelques millions d'euros, sont plutôt confrontées à l'absence de réponses !

**M. Roger Karoutchi.** – Nous ne sommes pas là pour creuser les déficits ; nous sommes responsables et rationnels. En face, le Gouvernement est irresponsable et irrationnel, lorsqu'il supprime la taxe d'habitation et creuse le déficit de plusieurs milliards d'euros. Nous sommes raisonnables. Que le Gouvernement fasse un geste et soit plus responsable, et nous resterons dans notre rôle. La faute incombe d'abord au Gouvernement ; nous défendons les particuliers et les entreprises.

**M. Bernard Delcros.** – En dehors des transporteurs frigorifiques, ce sujet ne concerne pas le transport routier. Je suis plutôt favorable à un lissage.

**M. Alain Joyandet.** – Selon le rapporteur général, les grands groupes s'en sortent mais pas les PME. L'agriculture est exemptée, de même que la SNCF. Plutôt que de lisser ou de supprimer, ne peut-on déterminer un seuil – par exemple 100 ou 250 salariés – en dessous duquel les entreprises seraient exonérées ? Ce ne serait pas une niche supplémentaire, car toutes les PME seraient dans la même niche.

**M. Jérôme Bascher.** – Nous essayons de trouver des recettes. Pourquoi la SNCF serait-elle exonérée alors qu'elle oublie d'électrifier certaines lignes, notamment dans la vallée de l'Arve ? Taxer la SNCF, qui a des alternatives, contrairement à d'autres, nous apporterait des financements. Un tel équilibre est souhaitable.

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – L'augmentation de la TICPE, votée l'année dernière, pèse sur tout le monde. L'amendement FINC.40 tient aussi compte du gel des tarifs, – pour un coût total de 2,9 milliards d'euros – et permet aux entreprises d'adapter les contrats en cours. Cependant, les grands groupes répercuteront sur leurs tarifs, ce sera plus difficile pour les PME.

La proposition de distinguer les PME est séduisante, mais il faut n'y avoir qu'une seule pompe pour tous les véhicules du chantier, qu'il s'agisse d'un grand groupe ou de sous-traitants. Les agriculteurs, eux, ont un réservoir propre sur leur exploitation, tandis que les terrassiers n'en ont pas lorsqu'ils sont sur un chantier.

**M. Vincent Éblé, président.** – Nous pouvons en discuter en séance publique !

**M. Philippe Dallier.** – Réservons la position de la commission sur cet article le temps de trouver un consensus entre nous.

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Je suis d'accord, réservons l'article en attendant de trouver la bonne formulation de l'amendement.

**M. Jacques Genest.** – Les agriculteurs se font-ils rembourser ?

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Tout à fait.

*L'amendement FINC.40 est retiré.*

*L'article 19 est réservé.*

### **Article 23**

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – L'amendement FINC.41 permet d'éviter la minoration des fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle en 2019.

*L'amendement FINC.41 est adopté.*

### **Article 27**

**M. Vincent Éblé, président.** – L'amendement FINC.42 est de clarification et de coordination.

**M. Victorin Lurel.** – Cet article concerne le revenu de solidarité active (RSA) de Guyane et Mayotte. Attention à la recentralisation du RSA, demandée par les collectivités. Lorsque le RSA était géré par les départements, il fallait cinq ans de présence régulière sur le territoire pour que les migrants le touchent. Désormais, l'État demande 15 ans de présence sur le territoire. Je comprends l'enjeu de la pression migratoire en Guyane et à Mayotte, mais le principe me gêne...

**M. Vincent Éblé, président.** – Cela s'appelle voir midi à sa porte. Lorsque l'État accepte quelque chose, cherchez d'abord pourquoi !

**M. Victorin Lurel.** – Je reviens sur les articles 4, 5, 11 et 11 *bis* relatifs à l'outre-mer qui sont d'une brutalité extrême. Débattons de la trajectoire en séance publique.

**M. Arnaud Bazin.** – Si l'État modifie les conditions d'attribution du RSA, recalcule-t-il les fonds alloués aux départements qu'il récupère ensuite ?

**M. Vincent Éblé, président.** – Je vous invite à vous rapprocher de nos collègues d'outre-mer sur ce sujet.

*L'amendement FINC.42 est adopté.*

### **Article 28**

*L'amendement FINC.43, de coordination avec l'amendement FINC.41, est adopté.*

---

*Article 29*

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – L’amendement FINC.44 opère une correction technique sur une taxe affectée.

*L’amendement FINC.44 est adopté.*

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Nous avons déjà voté l’amendement FINC.45 relatif à la « taxe Chirac » sur les billets d’avion. Celle-ci rapporte plus que prévu, et le surplus n’est pas reversé au développement mais au budget de l’État – désormais au budget annexe « Contrôle et exploitation aériens » (BACEA). Réduisons cette taxe ou affectons la part qui lui revient au développement, plutôt que de l’écarter à hauteur de 7 à 8 millions d’euros. La Cour des comptes l’avait également préconisé.

**M. Vincent Capo-Canellas.** – Je voterai cet amendement, qui appartient aux mesures qui auraient dû sortir des assises du transport aérien pour le PLF 2019. Le secteur aérien attend toujours des propositions concrètes...

*L’amendement FINC.45 est adopté.*

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – L’amendement FINC.46 supprime l’obligation de réunion pour les chambres de commerce et d’industrie infra-départementales dont le périmètre comprend 70 % de communes classées en zone de revitalisation rurale, cavalier législatif qui réglait le cas d’une seule chambre.

*L’amendement FINC.46 est adopté.*

*Article 29 ter (nouveau)*

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – L’amendement FINC.47 réduit les taux des abattements pour vétusté du droit annuel de francisation et de navigation (DAFN). Ce droit est une recette du Conservatoire du littoral. Un abattement pour vétusté était prévu au bout de dix ans. Comme les navires vieillissent, il y a de moins en moins de recettes. L’article 29 *ter* supprime cet abattement pour les nouveaux entrants dans ces abattements à compter de 2019, je propose simplement de le réduire.

**M. Gérard Longuet.** – De quelles sommes parle-t-on ? C’est une brimade dont la rentabilité est extrêmement faible, et les ports de plaisance sont encombrés de vieux navires qui ne sortent pas. Est-il nécessaire de taxer encore un loisir qui change de visage, puisque la location devient plus fréquente ? Les utilisateurs seront pénalisés.

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Les navires de plus de dix ans continueront à bénéficier d’un abattement, sinon cela aurait été brutal pour ceux qui auront 11 ans l’année prochaine.

**M. Jean-François Rapin.** – L'abattement sera réduit de 33 à 25% seulement.

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – C'est une proposition. En l'état actuel du texte, il n'y aurait plus eu d'abattement pour tous les bateaux de plus de 10 ans à compter de 2019.

**M. Jean-François Rapin.** – Cette mesure était prise pour maintenir les budgets du Conservatoire du littoral. La réduction des financements était un mauvais signal pour la protection du littoral. Le Gouvernement souhaitait maintenir une disposition votée l'an dernier.

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Mon amendement vise à éviter une rupture brutale d'égalité. Je suis prêt à défendre d'autres solutions.

*L'amendement FINC.47 est adopté.*

#### **Article 33 bis (nouveau)**

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Si vous voulez polluer sans malus automobile, achetez un pickup à double cabine... Certaines personnes les détournent aussi en véhicules de société... L'amendement FINC.48 clarifie l'assujettissement des pickups à double cabine à la taxe sur les véhicules des sociétés et au malus automobile.

**M. Alain Joyandet.** – Ce sera la double peine pour les terrassiers...

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Ils ne paient ni la taxe sur les sociétés ni de malus...

**M. Alain Joyandet.** – Avec trois salariés, au lieu d'avoir un véhicule à double cabine, ils auront deux véhicules à simple cabine.

**M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.** – Cela ne concerne pas les utilitaires. L'amendement vise notamment les particuliers.

*L'amendement FINC.48 est adopté.*

#### **Article 34**

*L'amendement rédactionnel FINC.49 est adopté.*

**M. Vincent Éblé, président.** – Le vote sur l'ensemble de la première partie aura lieu lorsque la réserve de l'article 19 sera levée, la semaine prochaine.

*Le vote sur l'ensemble de la première partie est réservé.*



Le sort des amendements proposés par le rapporteur général sur la première partie du projet de loi de finances pour 2019 examinés par la commission est retracé dans le tableau suivant :

<b>Article liminaire</b> <b>Prévisions de solde structurel et de solde effectif de l'ensemble des administrations publiques de l'année 2019, prévisions d'exécution 2018 et exécution 2017</b>			
<b>Article 1<sup>er</sup></b> <b>Autorisation de perception des impôts et produits existants</b>			
<b>Article 2</b> <b>Indexation du barème et des grilles de taux du prélèvement à la source (PAS)</b>			
<b>Article 2 bis (nouveau)</b> <b>Abrogation de l'exonération d'impôt pour les produits de la location d'une partie de la résidence principale ou d'une chambre d'hôte</b>			
<b>Article 2 ter (nouveau)</b> <b>Poursuite de l'alignement du régime social et fiscal applicable aux mesures prises dans le cadre d'une rupture conventionnelle collective sur celui applicable aux mesures prises dans le cadre d'un plan de sauvegarde de l'emploi</b>			
<b>Article 2 quater (nouveau)</b> <b>Extension du régime fiscal et social applicable à l'indemnité de rupture conventionnelle à celle versée en cas de « cessation d'un commun accord de la relation de travail » (CCART) au sein des chambres de commerce et d'industrie</b>			
<b>Article 2 quinquies (nouveau)</b> <b>Exonération des primes versées par l'État aux athlètes médaillés olympiques</b>			
<b>Article 2 sexies (nouveau)</b> <b>Prise en compte du type de motorisation du véhicule dans la détermination des frais réels déductibles au titre de l'IR</b>			
<b>Article 2 septies (nouveau)</b> <b>Déduction de l'impôt sur le revenu du montant de taxe foncière sur les propriétés bâties pour des biens mis à disposition gracieusement d'une association d'accueil et de logement des personnes défavorisées</b>			
<b>Article 2 octies (nouveau)</b> <b>Réduction d'impôt sur le revenu au titre des biens immobiliers mis à disposition des associations d'accueil et de logement des personnes défavorisées ou de ressources modestes reconnues d'utilité publique</b>			
<b>Article 2 nonies (nouveau)</b> <b>Clarification/extension du champ d'application du dispositif d'investissement locatif « Pinel » aux territoires couverts par un CRSD</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.1	Suppression d'article	<b>Adopté</b>
<b>Article 2 decies (nouveau)</b> <b>Crédit d'impôt sur le revenu pour les foyers hébergeant gratuitement un réfugié</b>			

<b>Article 3</b> <b>Mesures d'accompagnement du prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu</b>			
<b>Article 3 bis (nouveau)</b> <b>Imposition sur le revenu des salaires, pensions et rentes viagères à titre gratuit de source française perçus par les non-résidents fiscaux</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.2	Suppression du relèvement du taux minimum d'imposition sur les salaires, pensions et rentes viagères à titre gratuit de source française perçues par les non-résidents	<b>Adopté</b>
<b>Article 3 ter (nouveau)</b> <b>Application du prélèvement à la source – communication des modalités de calcul de l'acompte</b>			
<b>Article 3 quater (nouveau)</b> <b>Maintien de l'exonération de certains ménages à la taxe d'habitation et à la contribution audiovisuelle publique</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.3	Mise à la charge de l'État du coût des exonérations de fiscalité locale proposées par le Gouvernement	<b>Adopté</b>
<b>Article 4</b> <b>Plafonnement de la réduction d'impôt sur le revenu dans les DOM</b>			
<b>Article 5</b> <b>Suppression de la TVA non perçue récupérable (TVA NPR)</b>			
<b>Article 5 bis (nouveau)</b> <b>Comptabilisation de l'énergie solaire thermique dans l'énergie renouvelable ouvrant droit à TVA à 5,5 %</b>			
<b>Article 6</b> <b>Création de zones franches d'activité nouvelle génération (ZFANG)</b>			
<b>Article 6 bis (nouveau)</b> <b>Extension du périmètre des bassins urbains à dynamiser</b>			
<b>Article 6 ter (nouveau)</b> <b>Exclusion des meublés de tourisme du crédit d'impôt pour certains investissements en Corse (CIIC)</b>			

<b>Article 7</b> <b>Aménagement de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM)</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.4	Précision du champ des dépenses pouvant être couvertes par la TEOM	<b>Adopté</b>
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.5	Remplacement de l'autorisation d'augmenter de 10 % la TEOM lors de la mise en place de la part incitative par une suppression pendant trois ans des frais de gestion perçus par l'État	<b>Adopté</b>
<b>Article 8</b> <b>Renforcement de la composante de la taxe générale sur les activités polluantes relative aux déchets</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.6	Franchise de TGAP sur la part de déchets ménagers non valorisables	<b>Adopté</b>
<b>Article 9</b> <b>Suppression de taxes à faible rendement</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.7	Abrogation de la taxe sur les ordres annulés dans le cadre d'opérations à haute fréquence	<b>Adopté</b>
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.8	Maintien de la taxe sur les friches commerciales, supprimée par l'Assemblée nationale	<b>Adopté</b>
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.9	Suppression de la taxe annuelle sur les radioamateurs	<b>Adopté</b>
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.10	Report au 31 décembre 2019 de la date de suppression de la taxe hydraulique	<b>Adopté</b>
<b>Article 10</b> <b>Fusion des taxes sur la publicité audiovisuelle</b>			
<b>Article 10 bis (nouveau)</b> <b>Indemnité d'occupation due en cas de stationnement sans autorisation sur le domaine public portuaire</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.11	Amendement de précision	<b>Adopté</b>

<b>Article 11</b> <b>Suppression de dépenses fiscales inefficaces</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.12	Maintien de l'exonération dont bénéficient les sociétés coopératives d'intérêt collectif (SCIC) au titre de la part de leur résultat net affecté aux réserves impartageables	<b>Adopté</b>
<b>Article 11 bis (nouveau)</b> <b>Allongement du délai de mise en location des immeubles neufs acquis ou construits dans le cadre de dispositifs d'aide fiscale à l'investissement outre-mer</b>			
<b>Article 12</b> <b>Réforme du régime de l'intégration fiscale</b>			
<b>Article 13</b> <b>Réforme des dispositifs de limitation des charges financières</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.13	Encadrement de la déductibilité des charges financières applicable aux opérations de financement d'infrastructures publiques	<b>Adopté</b>
<b>Article 14</b> <b>Réforme du régime d'imposition des produits de cession ou concession de brevets</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.14	Abaissement de 10 % à 7 % du taux applicable au nouveau régime fiscal des brevets et actifs assimilés	<b>Adopté</b>
<b>Article 14 bis (nouveau)</b> <b>Non-application de la déduction de l'IS d'une quote-part des redevances de droits de propriété intellectuelle versées dans des États les soumettant à un taux inférieur à 25 %</b>			
<b>Article 15</b> <b>Modification des règles de calcul des acomptes d'impôt sur les sociétés (« 5<sup>ème</sup> acompte »)</b>			

<b>Article 16</b> <b>Adaptation de l'exonération partielle de droits de mutation à titre gratuit (DMTG)</b> <b>en cas de transmission d'entreprises (« pactes Dutreil »)</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.15	Éligibilité des sociétés unipersonnelles à l'exonération partielle « Dutreil »	<b>Adopté</b>
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.16	Assouplissement des conditions applicables lorsque l'engagement collectif est conclu postérieurement au décès	<b>Adopté</b>
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.17	Assouplissement des conditions tenant à l'exercice d'une fonction de direction	<b>Adopté</b>
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.18	Possibilité pour le redevable de céder ses titres sous engagement de conservation pendant la phase d'engagement individuel à un autre membre du pacte	<b>Adopté</b>
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.19	Amendement de cohérence	<b>Adopté</b>
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.20	Assouplissement des conditions dans lesquelles il est possible de réaliser des donations pendant la phase d'engagement individuel sans remise en cause de l'exonération partielle	<b>Adopté</b>
<b>Article additionnel après l'article 16</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.21	Définition législative commune du concept de holding animatrice	<b>Adopté</b>
<b>Article 16 bis (nouveau)</b> <b>Aménagement des règles d'imposition applicables aux revenus issus de parts ou actions de « carried interest » constituées par des personnes établissant leur domicile fiscal en France</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.22	Allongement du délai de transfert du domicile fiscal en France pour les bénéficiaires de parts ou actions dites de « carried interest »	<b>Adopté</b>
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.23	Modification rédactionnelle clarifiant les parts ou actions dites de « carried interest » visées par l'article 16 bis	<b>Adopté</b>

<b>Article 16 ter (nouveau)</b> <b>Exonération d'imposition des plus-values pour la cession de la résidence principale des non-résidents français lors de leur départ</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.24	Amendement rédactionnel	<b>Adopté</b>
<b>Article 16 quater (nouveau)</b> <b>Précision du champ des gains soumis au prélèvement forfaitaire unique (PFU) ou, sur option du contribuable, au barème de l'impôt sur le revenu</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.25	Application du PFU au gain net réalisé dans le cadre d'un PEA et PEA-PME en cas de retrait ou achat anticipé	<b>Adopté</b>
<b>Article 16 quinquies (nouveau)</b> <b>Augmentation du taux minimum de distribution par les SIIC des bénéfices issus des cessions d'immeubles</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.26	Suppression d'article	<b>Adopté</b>
<b>Article 16 sexies (nouveau)</b> <b>Relèvement à 300 000 euros du seuil au-delà duquel l'exonération de droits de mutation sur certains transmissions d'entreprises agricoles passe à 50 %</b>			
<b>Article 16 septies (nouveau)</b> <b>Mise en cohérence des catégories d'organismes d'intérêt général ouvrant droit à certains avantages fiscaux</b>			

<b>Article 16 octies (nouveau)</b> <b>Aménagement de l'impôt sur la fortune immobilière</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.27	Assouplissement des conditions d'exclusion de l'immobilier professionnel de l'assiette de l'impôt sur la fortune immobilière	<b>Adopté</b>
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.28	Assouplissement des exigences requises pour qualifier une société d'opérationnelle au titre de l'impôt sur la fortune immobilière	<b>Adopté</b>
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.29	Assouplissement des conditions à réunir pour que les loueurs en meublé professionnel bénéficient d'une exonération d'impôt sur la fortune immobilière	<b>Adopté</b>
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.30	Exonération partielle d'impôt sur la fortune immobilière pour les biens qui font l'objet d'une convention à loyer très social	<b>Adopté</b>
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.31	Prise en compte de l'érosion monétaire pour l'application du mécanisme de plafonnement de l'impôt sur la fortune immobilière	<b>Adopté</b>
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.32	Prise en compte de l'impôt sur le revenu acquitté au titre des revenus 2018 avant imputation du crédit d'impôt pour la modernisation du recouvrement dans le calcul du mécanisme de plafonnement de l'impôt sur la fortune immobilière	<b>Adopté</b>
<b>Article 16 nonies (nouveau)</b> <b>Aménagement du dispositif « Dutreil-ISF »</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.33	Transposition au dispositif « Dutreil-ISF » de certains assouplissements apportés au « pacte Dutreil » prévu en matière de transmission	<b>Adopté</b>
<b>Article 17</b> <b>Mise en place d'une révocabilité possible en cas de passage à l'IS</b>			
<b>Article additionnel après l'article 17</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.34	Aménagement du plafond de déductibilité de l'impôt sur les bénéfices des dépenses de mécénat des entreprises	<b>Adopté</b>

<b>Article 18</b> <b>Réforme des aides fiscales en faveur de la gestion des risques et de l'investissement agricoles</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.35	Amendement rédactionnel	<b>Adopté</b>
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.36	Suppression d'une disposition inutile	<b>Adopté</b>
<b>Article 18 bis (nouveau)</b> <b>Exonération du paiement de l'indemnité compensatoire de défrichement pour les exploitants d'une surface agricole sur laquelle sont prévus des ouvrages concourant à la défense des forêts contre l'incendie</b>			
<b>Article 18 ter (nouveau)</b> <b>Modification du régime de l'autorisation de défrichement en cas de création, de reprise ou d'extension d'une exploitation agricole par l'exemption des obligations de reboisement et l'exonération du paiement alternatif de l'indemnité compensatoire de défrichement</b>			
<b>Article 18 quater (nouveau)</b> <b>Suramortissement temporaire de 40 % pour les investissements de transformation numérique et de robotisation des PME</b>			
<b>Article 18 quinquies (nouveau)</b> <b>Création d'un dispositif d'amortissement fiscal pour les investissements réalisés par les armateurs dans des navires ou des équipements répondant à des enjeux de transition écologique</b>			
<b>Article 18 sexies (nouveau)</b> <b>Précisions sur l'appréciation des recettes commerciales accessoires à une activité agricole dans un GAEC</b>			
<b>Article 18 septies (nouveau)</b> <b>Rétablissement du dispositif optionnel de blocage de la valeur des stocks à rotation lente</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.37	Maintien de l'option de blocage des stocks en cas de transmission de l'exploitation	<b>Adopté</b>
<b>Article 18 octies (nouveau)</b> <b>Mécanisme de lissage du recouvrement des sommes devant être réintégrées au résultat de l'exploitation agricole en cas d'option pour l'impôt sur les sociétés</b>			
<b>Article 18 nonies (nouveau)</b> <b>Suppression de la limite de déductibilité du salaire du conjoint d'un exploitant individuel non adhérent à un centre de gestion ou d'une association agréés</b>			
<b>Article 18 decies (nouveau)</b> <b>Alignement du régime fiscal et de financement des festivals d'œuvres audiovisuelles sur celui des festivals d'œuvres cinématographiques</b>			



<b>Article 18 undecies (nouveau)</b> <b>Possibilité pour les bailleurs sociaux de transférer leurs déficits fiscaux à la société absorbante lors d'une fusion</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.38	Possibilité de transférer les déficits à la structure absorbante pour les coopératives d'habitations à loyer modéré	<b>Adopté</b>
<b>Article 18 duodecies (nouveau)</b> <b>Règles d'assiette applicables aux entreprises exploitant des satellites de communication</b>			
<b>Article additionnel après l'article 18 duodecies</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.39	Suppression de la trajectoire de tarifs de TICPE pour les années 2019 à 2022	<b>Adopté</b>
<b>Article 19</b> <b>Suppression du tarif réduit de taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) sur le gazole non routier</b>			
<i>Article réservé</i>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.40	Lissage sur deux ans de la suppression du tarif réduit de TICPE sur le gazole non routier (GNR) des entreprises industrielles	<b>Retiré</b>
<b>Article 19 bis (nouveau)</b> <b>Suppression de l'exonération temporaire des taxes intérieures de consommation de certaines livraisons de fioul</b>			
<b>Article 19 ter (nouveau)</b> <b>Création d'un tarif réduit de taxe intérieure de consommation d'électricité au bénéfice des centres de stockage de données numériques</b>			
<b>Article 19 quater (nouveau)</b> <b>Prolongation et élargissement du dispositif de suramortissement pour l'achat par des entreprises de véhicules fonctionnant au moyen d'énergies plus respectueuses de l'environnement</b>			
<b>Article 20</b> <b>Mise en conformité du régime de TVA des services à la personne</b>			
<b>Article 21</b> <b>Transposition partielle de la directive sur le régime de TVA du commerce électronique</b>			
<b>Article 22</b> <b>Transposition de la directive sur le régime de TVA des bons</b>			

<b>Article 22 bis (nouveau)</b> <b>Pérennisation du taux réduit de TVA pour les autotests de dépistage du VIH</b>			
<b>Article 22 ter (nouveau)</b> <b>Conditions de paiement d'un complément d'impôt dans le cadre du régime du bail réel solidaire (BRS)</b>			
<b>Article 23</b> <b>Fixation pour 2019 de la dotation globale de fonctionnement (DGF) et des variables d'ajustement</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.41	Non-minoration des fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle en 2019	<b>Adopté</b>
<b>Article 24</b> <b>Compensation des transferts de compétences aux régions par attribution d'une part du produit de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE)</b>			
<b>Article 25</b> <b>Modernisation du mécanisme de compensation de perte de ressources de contribution économique territoriale (CET) et création d'un fonds de compensation horizontale pour l'accompagnement à la fermeture des centrales de production d'électricité d'origine nucléaire et thermique</b>			
<b>Article 25 bis (nouveau)</b> <b>Précisions relatives à la compensation de l'exonération de contribution économique territoriale (CET) des entreprises suisses situées dans le secteur suisse de l'aéroport de Bâle-Mulhouse</b>			
<b>Article 26 (supprimé)</b> <b>Neutralisation du montant de FCTVA versé sur la part de TVA affectée aux régions</b>			
<b>Article 27</b> <b>Recentralisation du revenu de solidarité active (RSA) en Guyane et à Mayotte</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.42	Amendement de clarification et coordination	<b>Adopté</b>
<b>Article 28</b> <b>Évaluation des prélèvements opérés sur les recettes de l'État au profit des collectivités territoriales</b>			
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.43	Amendement de coordination avec l'amendement FINC.41	<b>Adopté</b>

<b>Article 29</b> <b>Mesures relatives à l'ajustement des ressources affectées à des organismes chargés de missions de service public</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.44	Correction technique sur le mode de calcul du reversement lorsque le produit de la taxe affectée à une agence de l'eau excède le plafond qui lui est associé	<b>Adopté</b>
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.45	Diminution des tarifs de la taxe de solidarité sur les billets d'avion	<b>Adopté</b>
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.46	Suppression de l'obligation de réunion pour les chambres de commerce et d'industrie infra-départementales dont le périmètre comprend 70 % de communes classées en zone de revitalisation rurale	<b>Adopté</b>
<b>Article 29 bis (nouveau)</b> <b>Abaissement du taux de frais d'assiette du droit annuel de francisation et de navigation (DAFN)</b>			
<b>Article 29 ter (nouveau)</b> <b>Mise en extinction du dispositif d'abattement pour vétusté applicable aux navires de plaisance et de sport au titre du DAFN</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.47	Réduction des taux des abattements pour vétusté du droit annuel de francisation et de navigation (DAFN)	<b>Adopté</b>
<b>Article 29 quater (nouveau)</b> <b>Baisse de taux des taxes affectées aux CTI et aux CPDE et possibilité de réviser ceux-ci par arrêté dans la limite d'une fourchette déterminée</b>			
<b>Article 30</b> <b>Dispositions relatives aux affectations : reconduction des budgets annexes et comptes spéciaux existants</b>			
<b>Article 30 bis (nouveau)</b> <b>Prolongation jusqu'en 2025 de la possibilité de financer sur le compte d'affectation spéciale « Gestion du patrimoine immobilier de l'État » des dépenses réalisées par l'État sur les infrastructures opérationnelles de la défense nationale</b>			
<b>Article 31</b> <b>Majoration du produit affecté au compte d'affectation spéciale « Contrôle de la circulation et du stationnement routiers » et financement du fonds destiné à la prise en charge des accidentés de la route</b>			
<b>Article 32</b> <b>Modification des recettes des comptes d'affectation spéciale « Services nationaux de transport conventionnés de voyageurs » et « Transition énergétique »</b>			

<b>Article 33</b> <b>Modification du barème du malus automobile</b> <b>(compte d'affectation spéciale « Aides à l'acquisition de véhicules propres »)</b>			
<b>Article 33 bis (nouveau)</b> <b>Assujettissement des pickups à double cabine à la taxe sur les véhicules des sociétés et au malus automobile</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.48	Amendement de clarification	<b>Adopté</b>
<b>Article 34</b> <b>Actualisation du compte de commerce « Lancement de certains matériels de guerre et matériels assimilés »</b>			
Auteur	N°	Objet	Avis de la commission
M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général	FINC.49	Amendement rédactionnel	<b>Adopté</b>
<b>Article 35</b> <b>Stabilisation du tarif de la contribution à l'audiovisuel public (CAP), actualisation et reconduction du dispositif de garantie des ressources de l'audiovisuel public (compte de concours financiers « Avances à l'audiovisuel public »)</b>			
<b>Article 36</b> <b>Relations financières entre l'État et la sécurité sociale</b>			
<b>Article 37</b> <b>Évaluation du prélèvement opéré sur les recettes de l'État au titre de la participation de la France au budget de l'Union européenne</b>			
<b>Article 38</b> <b>Équilibre général du budget, trésorerie et plafond d'autorisation des emplois</b>			

## II. EXAMEN DU RAPPORT (21 NOVEMBRE 2018)

Réunie le mercredi 21 novembre 2018 sous la présidence de M. Vincent Éblé, président, la commission a procédé à l'examen de l'article 19 précédemment réservé sur la première partie du projet de loi de finances pour 2019, tome II du rapport général de M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général.

Après avoir adopté un amendement à l'article 19, la commission a décidé de proposer au Sénat d'adopter la première partie du projet de loi de finances pour 2019, telle que modifiée par les amendements qu'elle a adoptés.

Le compte rendu détaillé de cette réunion peut être consulté à l'adresse suivante :

<http://www.senat.fr/compte-rendu-commissions/finances.html>