

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 III

LES MOYENS DES POLITIQUES PUBLIQUES ET LES DISPOSITIONS SPÉCIALES

(seconde 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^{ème} législ.) : 1255, 1285, 1288, 1302 à 1307, 1357 et T.A. 189

Sénat : 146 et 147 à 153 (2018-2019)

SOMMAIRE

Pages

EXAMEN DES ARTICLES

SECONDE PARTIE MOYENS DES POLITIQUES PUBLIQUES ET DISPOSITIONS SPÉCIALES

TITRE PREMIER AUTORISATIONS BUDGÉTAIRES POUR 2019 - CRÉDITS ET DÉCOUVERTS

I. - CRÉDITS DES MISSIONS

- **ARTICLE 39 Crédits du budget général**..... 11
- **ARTICLE 40 Crédits des budgets annexes**..... 15
- **ARTICLE 41 Crédits des comptes d'affectation spéciale et des comptes de concours financiers** 16

II. - AUTORISATIONS DE DÉCOUVERT

- **ARTICLE 42 Autorisations de découvert** 18

TITRE II AUTORISATIONS BUDGÉTAIRES POUR 2019 - PLAFONDS DES AUTORISATIONS D'EMPLOIS

- **ARTICLE 43 Plafonds des autorisations d'emplois de l'État**..... 19
- **ARTICLE 44 Plafonds des emplois des opérateurs de l'État**..... 22
- **ARTICLE 45 Plafonds des emplois des établissements à autonomie financière** 24
- **ARTICLE 46 Plafonds des emplois de diverses autorités publiques** 26

TITRE III REPORTS DE CRÉDITS DE 2018 SUR 2019

- **ARTICLE 47 Majoration des plafonds de reports de crédits de paiement** 28

TITRE IV DISPOSITIONS PERMANENTES

- I. - MESURES FISCALES ET BUDGÉTAIRES NON RATTACHÉES..... 31
 - **ARTICLE 48 (Art. 145, 205 A [nouveau] du code général des impôts et Art. L. 80 B du livre des procédures fiscales) Insertion d'une clause anti-abus générale en matière d'IS** 31
 - **ARTICLE 48 bis (nouveau) (Art. L 64 A [nouveau] et L. 64 B du livre des procédures fiscales) Extension de l'abus de droit aux montages à but principalement fiscal**..... 41
 - **ARTICLE 49 (Art. 220 nonies du code général des impôts) Assouplissement des conditions d'éligibilité au crédit d'impôt pour le rachat des entreprises par leurs salariés**..... 50

• ARTICLE 50 (Art. 1681 F du code général des impôts) Élargissement du dispositif du crédit-vendeur	54
• ARTICLE 51 (Art. 167 bis du code général des impôts) Imposition des plus-values sur valeurs mobilières et droits sociaux en cas de transfert du domicile fiscal hors de France	59
• ARTICLE 51 bis (nouveau) (Art. 38 et 209-0 A du code général des impôts) Détermination du bénéfice imposable des sociétés de financement spécialisé	73
• ARTICLE 51 ter (nouveau) (Art. L. 54-10-1 du code monétaire et financier, art. 150 UA, 150 VH bis, art. 200 C et art. 1649 bis C du code général des impôts) Imposition des plus-values sur crypto-actifs	80
• ARTICLE 51 quater (nouveau) (Art. 150-0 B ter du code général des impôts) Aménagement du champ de réinvestissement du régime de « l’apport-cession »	94
• ARTICLE 51 quinquies (nouveau) (Art. 150-0 D ter, 163 quinquies C bis, 208 D, 238 bis HI, 238 bis HQ et 238 bis HX, 239 bis AB du code général des impôts, art. L. 136-7 du code de la sécurité sociale, art. 239-1 du code de commerce) Suppression des sociétés unipersonnelles d’investissement à risque	101
• ARTICLE 51 sexies (nouveau) (Art. 155 B du code général des impôts) Évaluation forfaitaire de la prime d’impatriation	104
• ARTICLE 51 septies (nouveau) (Art. 157 du code général des impôts) Suppression de l’exonération d’impôt sur le revenu des intérêts des prêts familiaux	107
• ARTICLE 51 octies (nouveau) (Art. 199 terdecies-0 A du code général des impôts) Prorogation d’une année du taux renforcé de la réduction d’impôt « Madelin »	109
• ARTICLE 51 nonies (nouveau) (Art. 219 quater du code général des impôts) Suppression de la taxation à taux réduit de certains revenus de capitaux mobiliers perçus par les caisses de retraite et de prévoyance	113
• ARTICLE 51 decies (nouveau) (Art. 795 A du code général des impôts) Simplification de la procédure applicable pour l’exonération de droits de mutation à titre gratuit des immeubles classés ou inscrits au titre des monuments historiques	116
• ARTICLE 51 undecies (nouveau) (Art. 881 D du code général des impôts) Conditions d’application de la contribution de sécurité immobilière	119
• ARTICLE 51 duodecies (nouveau) (Art. 1133 bis du code général des impôts) Suppression de l’exonération des droits d’enregistrement pour les actes portant changement de régime matrimonial	123
• ARTICLE 52 (Art. L. 313-3 du code de la construction et de l’habitation, art. 995 et 1001 du code général des impôts) Suppression de l’exonération de taxe sur les conventions d’assurances (TSCA) sur la garantie décès des contrats d’assurance emprunteur	126
• ARTICLE 52 bis (nouveau) (Art. 421-4-2 du code des assurances) Relèvement à 25 % du plafond légal de la contribution des assureurs au fonds de garantie des assurances obligatoires de dommages	132
• ARTICLE 52 ter (nouveau) (Art. 1001 du code général des impôts) Pérennisation de la réduction de tarif de la taxe sur les conventions d’assurance applicable à Mayotte	135
• ARTICLE 53 (Art. 73 B du code général des impôts) Plafonnement de l’abattement sur les bénéficiaires en faveur des jeunes agriculteurs	137
• ARTICLE 53 bis (nouveau) (Art. 200 undecies du code général des impôts) Prorogation du crédit d’impôt au titre des dépenses supportées afin d’assurer le remplacement d’exploitants agricoles par des tiers pendant une période de congés	148
• ARTICLE 53 ter (nouveau) (Art. 407 du code général des impôts et art. L. 644-5-1, L. 665-4 et L. 665-5 du code rural et de la pêche maritime) Actualisation de références à la réglementation européenne et obligations déclaratives en matière de récolte de raisins dans le code général des impôts	150
• ARTICLE 53 quater (nouveau) (Art. 1382 du code général des impôts) Maintien de l’exonération de TFPB pour les bâtiments agricoles abritant une activité accessoire	152

• ARTICLE 54 (Art L. 251 B à L. 251 ZK du livre de procédures fiscales) Transposition de la directive visant à éliminer les doubles impositions entre États membres	154
• ARTICLE 55 (Art. 199 undecies B, 217 undecies, 217 duodecies, 242 septies, 244 quater W, 244 quater X, 1740-00A, 1740-00 AB du code général des impôts, article L. 135 Z du livre des procédures fiscales) Prorogation des aides fiscales à l'économie ultra-marine, assortie de mesures anti-abus	171
• ARTICLE 55 bis (nouveau) (Art. L. 311-13 du code de l'entrée et du séjour des étrangers et du droit d'asile) Dématérialisation des timbres fiscaux acquittés par les étrangers lorsqu'ils déposent une demande de titre de séjour en France	183
• ARTICLE 55 ter (nouveau) (Art. 13, 1731 bis et 156 du code général des impôts) Suppression de la possibilité pour les inventeurs d'imputer sur leur revenu le déficit constaté lorsque les frais de prise ou de maintenance du brevet excèdent les gains tirés desdits brevets	185
• ARTICLE 55 quater (nouveau) (Art. 44 sexies A, 44 octies A, 44 duodecies, 44 terdecies, 44 quinquies, 44 sexdecies, 154 bis, 154 bis 0-A, 163 quaterdecies, 204 G, 220 terdecies, 220 quinquies, 244 quater B, 244 quater C, 244 quater E, 244 quater M, 244 quater O, 244 quater Q, 244 quater W, 302 nonies, 1417, 1463 A, 1463 B, 1466 A, 1466 B bis, 1586 ter, 1639 A ter, 1640, 1647 C septies du code général des impôts ; Art. L. 80 B du livre des procédures fiscales ; Art. 60 de la loi n° 2016-1917 de finances pour 2017) Création d'un dispositif d'exonération fiscale pour les entreprises qui se créent dans les zones de développement prioritaires	190
• ARTICLE 55 quinquies (nouveau) (Art. 1599 ter A, 1599 ter J, 1599 ter K, 1609 quinquies, 1655 septies, 1599 ter D à 1599 ter I, 1599 ter L et 1599 ter M du code général des impôts, L. 6241-1 et L. 6241-4 du code du travail, 2 de la loi n° 71-578 du 16 juillet 1971 sur la participation des employeurs au financement des premières formations technologiques et professionnelles, 37, 41 et 42 de la loi n° 2018-771 du 5 septembre 2018 pour la liberté de choisir son avenir professionnel) Précisions et coordinations en lien avec l'entrée en vigueur progressive de la réforme du financement de la formation professionnelle et de l'alternance prévue par la loi du 5 septembre 2018 pour la liberté de choisir son avenir professionnel	202
• ARTICLE 55 sexies (nouveau) (Art. 81 du code général des impôts) Suppression de l'exonération d'impôt sur le revenu des primes et indemnités attribuées par l'État aux agents publics et aux salariés, à l'occasion du transfert hors de la région Île-de-France du service, de l'établissement ou de l'entreprise où ils exercent leur activité	207
• ARTICLE 55 septies (nouveau) (Art. 199 undecies B, 217 undecies et 244 quater W du code général des impôts) Extension du bénéfice des aides fiscales outre-mer aux navires de croisière	210
• ARTICLE 55 octies (nouveau) (Art. 199 undecies C du code général des impôts) Extension du bénéfice de la réduction au titre de la construction ou de l'acquisition de logements sociaux outre-mer aux travaux de rénovation d'immeubles sociaux de plus de vingt ans dans certaines zones prioritaires des collectivités d'outre-mer et de Nouvelle Calédonie	217
• ARTICLE 55 nonies (nouveau) (Articles 199 undecies E, 242 sexies et 1740-0 A du code général des impôts) Élargissement du champ d'application des articles relatifs aux obligations déclaratives prévues pour les dispositifs d'incitation fiscale outre-mer	220
• ARTICLE 55 decies (nouveau) (Art. 207 et 1461 du code général des impôts) Suppression des exonérations d'impôt sur les sociétés (IS) et de cotisation foncière des entreprises (CFE) dont bénéficient les syndicats professionnels au titre de certaines de leurs activités	222
• ARTICLE 55 undecies (nouveau) (Art. 217 terdecies du code général des impôts) Suppression de l'amortissement exceptionnel pour la souscription de parts de sociétés d'épargne forestière	225

• ARTICLE 55 duodecimes (nouveau) (Art. 220 octies du code général des impôts)	
Ajustements du crédit d'impôt pour les dépenses de production phonographique	227
• ARTICLE 55 terdecimes (nouveau) (Art. 220 octies, 220 quaterdecimes et 220 quindecimes du code général des impôts) Encadrement de la durée de crédits d'impôts dans le domaine culturel	230
• ARTICLE 55 quaterdecimes (nouveau) (Art. 220 undecimes A et 223 O du code général des impôts) Extension de la réduction d'impôt sur les sociétés appliquée aux entreprises au titre des frais de mise à disposition gratuite à leur salariés d'une flotte de vélos acquise par location et extinction de la réduction d'impôt fin 2021	233
• ARTICLE 55 quindecimes (nouveau) (Art. 220 quaterdecimes du code général des impôts) Augmentation du taux du crédit d'impôt pour la production de films et œuvres audiovisuelles étrangers pour les œuvres de fiction intensives en effets visuels	236
• ARTICLE 55 sexdecimes (nouveau) (Art. 220 quindecimes du code général des impôts) Ajustement du crédit d'impôt pour dépenses de production de spectacles vivants musicaux ou de variétés	240
• ARTICLE 55 septdecimes (nouveau) (Art. 237 bis A du code général des impôts) Suppression de la provision pour investissement prévue pour les sociétés coopératives de production (Scop)	244
• ARTICLE 55 octodécimes (nouveau) (Art. 238 bis du code général des impôts) Plafond de la réduction d'impôt sur les bénéfices pour le mécénat des entreprises	247
• ARTICLE 55 novodécimes (nouveau) (Art. 238 bis du code général des impôts) Introduction d'une obligation de déclaration à l'administration fiscale sur l'identité des donateurs au titre du mécénat	251
• ARTICLE 55 vicies (nouveau) (Art. 244 quater B du code général des impôts) Augmentation des taux de CIR et de CII applicables en Corse	254
• ARTICLE 55 unvicies (nouveau) (Art. 244 quater B du code général des impôts) Extension de l'obligation d'information sur la nature des dépenses financées par le CIR	263
• ARTICLE 55 duovicies (nouveau) (Art. 244 quater E du code général des impôts) Alignement de la définition des PME bénéficiant du CIIC sur la définition la plus récente de la Commission européenne	266
• ARTICLE 55 tervicies (nouveau) (Art. 244 quater W, 244 quater X et 220 Z quinquies du code général des impôts) Ouverture du crédit d'impôt en faveur des entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés outre-mer aux investissements dans le logement social et augmentation de la proportion de logements financés à l'aide d'un PLS y étant éligibles	270
• ARTICLE 55 quatervicies (nouveau) (Art. 244 quater W et 244 quater X du code général des impôts) Modification du fait générateur des crédits d'impôt en faveur des investissements immobiliers dans les départements d'outre-mer	275
• ARTICLE 55 quinvicies (nouveau) (Art. 86 de la loi n°2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018) Maintien du CICE à Mayotte	277
• ARTICLE 56 (Art. 1406, 1499-00 A, 1500, 1517, 1518, 1518 A sexies [nouveau] du code général des impôts) Aménagement des règles d'évaluation de la valeur locative des locaux industriels	281
• ARTICLE 56 bis (nouveau) (Art L. 2333-34, L. 2333-34-1 [nouveau], L. 2333-35 et L. 2333-38 du code général des collectivités territoriales.) Aménagements à la taxe de séjour	289
• ARTICLE 56 ter (nouveau) (Art. L. 2531-17 [nouveau] du code général des collectivités territoriales) Institution d'une taxe additionnelle régionale à la taxe de séjour affectée à la Société du Grand Paris	309
• ARTICLE 56 quater (nouveau) (Art. 231 ter et 1599 quater C du code général des impôts) Taxe annuelle sur les bureaux, commerces, locaux de stockages et de stationnement et taxe additionnelle sur les surfaces de stationnement en Île-de-France	312

• ARTICLE 56 quinquies (nouveau) (Art. 1599 quater C du code général des impôts)	
Affectation de la dynamique du produit de la taxe annuelle sur les surfaces de stationnement en Île-de-France à la Société du Grand Paris (SGP)	321
• ARTICLE 56 sexies (nouveau) (Art. 113 de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014 et article 106 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015) Remise d'un rapport annuel au Parlement sur les dépenses et les ressources de la Société du Grand Paris	324
• ARTICLE 56 septies (nouveau) (Art. 302 bis ZG du code général des impôts)	
Répartition du prélèvement sur le produit des paris hippiques mutualistes	333
• ARTICLE 56 octies (nouveau) (Art. 1382 du code général des impôts) Exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties des groupements de coopération sanitaire publics	336
• ARTICLE 56 nonies (nouveau) (Art. 1382 et 1449 du code général des impôts)	
Exonération d'impôts locaux des biens appartenant aux grands ports maritimes	339
• ARTICLE 56 decies (nouveau) (Art. 1382 du code général des impôts) Maintien de l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les bâtiments sur lesquels sont installés des dispositifs de production d'électricité photovoltaïque	342
• ARTICLE 56 undecies (nouveau) (Art. 1382 G du code général des impôts) Ouverture de la possibilité d'exonérer de taxe foncière sur les propriétés bâties les parties d'une installation hydroélectrique destinée à la préservation de la biodiversité et de la continuité écologique	344
• ARTICLE 56 duodecies (nouveau) (Art. 1464 D du code général des impôts)	
Exonération temporaire de cotisation foncière des entreprises (CFE) des médecins et des auxiliaires médicaux ouvrant un cabinet secondaire dans certaines communes	345
• ARTICLE 56 terdecies (nouveau) (Art 1464 I du code général des impôts) Exonération de cotisation foncière des entreprises en faveur des librairies non labellisées	348
• ARTICLE 56 quaterdecies (nouveau) (Art. 1519 H du code général des impôts)	
Exonération temporaire d'IFER dans les zones blanches	352
• ARTICLE 56 quindecies (nouveau) (Art. 1599 quater B du code général des impôts)	
Tarif de l'IFER télécom	356
• ARTICLE 56 sexdecies (nouveau) (Art. 1609 nonies C et 1609 quinquies C du code général des impôts) Modification de la répartition entre les communes et les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) à fiscalité professionnelle unique ou à fiscalité éolienne unique du produit de l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseau (Ifer) sur les éoliennes	359
• ARTICLE 56 septdecies (nouveau) (Art. 1609 quaterdecies du code général des impôts)	
Prise en charge de 6 % des dépenses de sûreté et de sécurité par les grands aéroports	363
• ARTICLE 56 octodécies (nouveau) (Art. 30 de la loi n° 2014-773 du 21 février 2014 de programmation pour la ville et la cohésion urbaine, art. 1383 C ter, 1388 bis et 1466 A du code général des impôts) Prolongation à 2022 de l'échéance des contrats de ville	369
• ARTICLE 57 (Art. 200 quater du code général des impôts) Prorogation d'un an du crédit d'impôt en faveur de la transition énergétique (CITE)	372
• ARTICLE 58 (Art. 244 quater U du code général des impôts et art. 99 de la loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008 de finances pour 2009) Prorogation pour trois ans et ajustement du crédit d'impôt « éco-prêt à taux zéro » (éco-PTZ)	380
• ARTICLE 58 bis (nouveau) (Art. 83 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018) Maintien du prêt à taux zéro pour les signataires d'un contrat de location-accession	387

• ARTICLE 58 ter (nouveau) (Art. 81 du code général des impôts, art. L. 136-1-1 du code de la sécurité sociale et article L. 3261-1 du code du travail) Affranchissement de l'impôt sur le revenu de la prise en charge de frais de transport par une collectivité territoriale ou Pôle emploi	392
• ARTICLE 58 quater (nouveau) (Art. 199 sexvicies du code général des impôts) Prorogation de la réduction d'impôt en faveur de l'acquisition de logements destinés à la location meublée exercée à titre non professionnel	395
• ARTICLE 58 quinquies (nouveau) (Art. 68 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018) Prolongation transitoire du dispositif de la réduction d'impôt en faveur de l'investissement locatif intermédiaire dit « Pinel » en zones non tendues	400
• ARTICLE 59 (Art. 278 bis-0 et 279 du code général des impôts) Réduction à 5,5 % du taux de TVA sur certaines prestations de gestion des déchets	402
• ARTICLE 59 bis (nouveau) (Art. 1635 sexies, 1640, 1379, 1379-0 bis, 1528, 1641 du code général des impôts, art. L. 2331-3, L. 2333-97 [nouveau] et L. 5215-34 du code général des collectivités territoriales) Transfert aux collectivités territoriales de la gestion de la taxe de balayage	406
• ARTICLE 60 (Art. 266 quindecies du code des douanes) Renforcement du supplément de TGAP relatif aux biocarburants	409
• ARTICLE 60 bis (nouveau) (Art. 108, 110, 111, 266 sexies, 266 septies, 266 nonies A [nouveau], 266 decies, 266 undecies, 266 duodecies, 285, 285 decies [nouveau], 285 undecies [nouveau], 321 et 440 bis du code des douanes, art. 271, 277 A, 287, 292, 298, 302 decies, 1651, 1651 H, 1695, 1729 B et 1790 du code général des impôts, art. L. 45 C et L. 234 du livre des procédures fiscales, et art. 45 de la loi n° 98-1266 du 30 décembre 1998 de finances pour 1999) Transfert à la DGFIP du recouvrement de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) et assouplissement des conditions d'autoliquidation de la TVA à l'importation	422
• ARTICLE 60 ter (nouveau) (Art. 266 sexies du code des douanes) Correction rédactionnelle pour l'application de la TGAP	426
• ARTICLE 60 quater (nouveau) (Art. L. 213-10-11 et L. 213-14-2 du code de l'environnement) Suppression de la redevance pour obstacle sur les cours d'eau	428
• ARTICLE 60 quinquies (nouveau) (Art. 302 bis F du code général des impôts) Instauration d'une taxe sur les hydrofluorocarbones	431
• ARTICLE 61 (Art. 1649 quater B quater du code général des impôts) Obligation de télédéclaration de la taxe sur les salaires	435
• ARTICLE 62 (Art. 302 decies, 520 A, 1582, 1613 ter, 1613 quater, 1649 quater B, 1698 A et 1698 D du code général des impôts, art. L. 135 O du livre des procédures fiscales, art. L. 731-3 du code rural et de la pêche maritime, art. L. 2331-3, L. 2334-4, L. 2336-2 et L. 3332-1 du code général des collectivités territoriales) Transfert à la DGFIP du recouvrement des taxes sur les boissons non alcooliques	441
• ARTICLE 62 bis (nouveau) (Art. 302 bis KA et 302 decies du code général des impôts) Suppression de la taxe sur la publicité télévisuelle et radiodiffusée	452
• ARTICLE 62 ter (nouveau) (Art. 117 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014) Stabilisation à 5 % du taux de la taxe sur les entrées en salle de cinéma appliquée en outre-mer	454
• ARTICLE 63 (Art. 1680 du code général des impôts, art. L. 2343-1, L. 3342-1 et L. 4342-1 du code général des collectivités territoriales) Encaissement des recettes fiscales par un organisme autre que le comptable public	456
• ARTICLE 63 bis (nouveau) (Art. 979 du code général des impôts, art. L. 725-25 du code rural et de la pêche maritime, art. L. 243-7-2 du code de la sécurité sociale et art. L. 64 et L. 192 du livre des procédures fiscales) Modification de la charge de la preuve en cas de saisine du comité de l'abus de droit fiscal	474

• ARTICLE 63 ter (nouveau) (Art. 1740 A du code général des impôts) Délivrance irrégulière de documents permettant d'obtenir un avantage fiscal	477
• ARTICLE ADDITIONNEL APRÈS L'ARTICLE 63 ter (nouveau) (Art. 1754 du code général des impôts) Solidarité des entreprises liées en matière d'amendes fiscales pour non-respect des obligations déclaratives	480
• ARTICLE 63 quater (nouveau) (Art L. 262 du livre des procédures fiscales, art. L 161-2 du code des procédures civiles d'exécution) Dispositif de cantonnement applicable à la saisie administrative à tiers détenteur (SATD)	487
• ARTICLE 63 quinquies (nouveau) Rapport annuel de l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution	490
• ARTICLE 63 sexies (nouveau) (Art. 131 de la loi n° 89-935 du 29 décembre 1989 de finances pour 1990, art. 128 de la loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005 et art. 174 de la loi n° 2015-992 du 17 août 2015 relative à la transition énergétique pour la croissance verte) Annexe au projet de loi de finances initiale d'un rapport « Financement de la transition écologique : les instruments économiques, fiscaux et budgétaires au service de l'environnement et du climat »	493
• ARTICLE 64 (Art. 568, 575 A, 575 C et 575 E bis du code général des impôts et art. 17 de la loi n° 2017-1836 du 30 décembre 2017 de financement de la sécurité sociale pour 2018) Rationalisation et simplification de la fiscalité du tabac	497
• ARTICLE 64 bis (nouveau) (Art. 1601-0 A du code général des impôts) Affectation à l'ACPMa d'une fraction de la taxe pour frais de chambres due par les micro-entreprises	504
• ARTICLE 64 ter (nouveau) (Art. 19-2 [nouveau] de la loi n° 96-603 du 5 juillet 1996 relative au développement et à la promotion du commerce et de l'artisanat, et art. 89 de la loi n° 97-1269 du 30 décembre 1997 de finances pour 1998) Réduction des droits dus par les entreprises artisanales au titre de leur immatriculation au répertoire des métiers	507
• ARTICLE 65 Augmentation maîtrisée des prestations sociales	512
• ARTICLE 66 Garantie de la redevance due à la société Rugby World Cup Limited dans le cadre de l'organisation en 2023, en France, de la coupe du monde de rugby	522
• ARTICLE 67 Garantie de l'emprunt de l'UNESCO pour la rénovation d'un bâtiment	531
• ARTICLE 68 Garantie par l'État des emprunts de l'Unédic émis en 2019	534
• ARTICLE 69 (Art. 101 de la loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009) Prorogation de la garantie de l'État au titre des prêts à taux zéro pour la création et la reprise d'entreprises	539
• ARTICLE 70 (Art. 84 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012) Extension de la garantie de refinancement aux crédits couverts par la garantie des projets stratégiques	544
• ARTICLE 71 Garantie de l'État au titre de prêts de l'Agence française de développement (AFD) à l'Association internationale de développement (AID) et au Fonds international de développement agricole (FIDA)	547
• ARTICLE 71 bis (nouveau) Garantie de l'État à des prêts souverains de l'Agence française de développement pour un montant maximal de 750 millions d'euros	549
EXAMEN EN COMMISSION	551

EXAMEN DES ARTICLES

SECONDE PARTIE

MOYENS DES POLITIQUES PUBLIQUES ET DISPOSITIONS SPÉCIALES

TITRE PREMIER

AUTORISATIONS BUDGÉTAIRES POUR 2019 - CRÉDITS ET DÉCOUVERTS

I. - CRÉDITS DES MISSIONS

ARTICLE 39

Crédits du budget général

Commentaire : le présent article récapitule les ouvertures de crédits du budget général figurant dans le projet de loi de finances pour 2019.

Le présent article récapitule les ouvertures de crédits du budget général figurant dans le présent projet de loi de finances, conformément à la répartition par mission détaillée à l'état B qui lui est annexé.

Le projet de loi déposé par le Gouvernement prévoyait des ouvertures de crédit à hauteur de 478 982 562 794 euros en autorisations d'engagement et de 464 478 733 313 euros en crédits de paiement.

L'Assemblée nationale a, sur la proposition du Gouvernement, porté ces crédits à 479 186 319 384 euros en autorisations d'engagement et 464 648 889 903 en crédits de paiement, soit une augmentation de 203,8 millions d'euros en autorisations d'engagement et une augmentation de 170,1 millions d'euros en crédits de paiement.

Au total, les modifications des crédits des missions issues des travaux de l'Assemblée nationale se répartissent de la façon suivante.

Crédits par mission avant et après les votes de l'Assemblée nationale*(en millions d'euros)*

Mission	Texte déposé AN		Texte adopté AN		Évolution	
	AE	CP	AE	CP	AE	CP
Action et transformation publiques	1 200,0	310,0	1 202,2	312,1	+ 2,2	+ 2,1
Action extérieure de l'État	2 871,8	2 872,6	2 865,1	2 865,9	- 6,7	- 6,7
Administration générale et territoriale de l'État	2 787,7	2 840,3	2 783,5	2 836,1	- 4,2	- 4,2
Agriculture, alimentation, forêt et affaires rurales	2 764,8	2 853,8	2 831,3	2 920,4	+ 66,6	+ 66,6
Aide publique au développement	4 519,4	3 097,8	4 506,8	3 085,2	- 12,6	- 12,6
Anciens combattants, mémoire et liens avec la nation	2 334,2	2 301,9	2 334,2	2 301,9	0,0	-0,0
Cohésion des territoires	16 165,6	16 055,2	16 170,5	16 060,1	+ 4,9	+ 4,9
Conseil et contrôle de l'État	756,3	680,6	756,5	680,8	+ 0,2	+ 0,2
Crédits non répartis	503,0	203,0	476,7	176,7	- 26,3	- 26,3
Culture	3 103,1	2 938,0	3 097,1	2 930,3	- 6,0	- 7,6
Défense	54 484,3	44 344,1	54 494,4	44 354,2	+ 10,1	+ 10,1
Direction de l'action du Gouvernement	1 435,6	1 330,0	1 429,0	1 323,5	- 6,6	- 6,5
Écologie, développement et mobilité durables	11 617,0	11 503,9	11 697,7	11 569,7	+ 80,8	+ 65,8
Économie	1 760,3	1 943,7	1 773,2	1 939,6	+ 12,9	- 4,1
Engagements financiers de l'État	42 288,7	42 472,0	42 288,2	42 471,5	- 0,5	- 0,5
Enseignement scolaire	72 793,1	72 762,5	72 792,3	72 761,7	- 0,8	- 0,8
Gestion des finances publiques et des ressources humaines	10 702,0	10 448,2	10 696,0	10 442,1	- 6,0	- 6,0
Immigration, asile et intégration	1 856,8	1 694,3	1 850,9	1 688,4	- 5,9	- 5,9
Investissements d'avenir	0,0	1 049,5	0,0	1 049,5	+ 0,0	+ 0,0
Justice	9 036,8	9 054,6	9 037,9	9 055,7	+ 1,1	+ 1,1
Médias, livre et industries culturelles	564,0	581,4	562,1	579,4	- 1,9	- 1,9
Outre-mer	2 576,4	2 490,7	2 596,4	2 510,7	+ 20,0	+ 20,0
Pouvoirs publics	991,3	991,3	991,3	991,3	0,0	0,0
Recherche et enseignement supérieur	27 978,8	28 171,3	27 953,9	28 146,4	- 24,9	- 24,9
Régimes sociaux et de retraite	6 284,3	6 284,3	6 284,3	6 284,3	0,0	0,0
Relations avec les collectivités territoriales	3 889,8	3 433,4	3 889,8	3 433,4	0,0	0,0
Remboursements et dégrèvements	135 687,7	135 687,7	135 687,7	135 687,7	0,0	0,0
Santé	1 422,2	1 423,5	1 420,2	1 421,5	- 2,1	- 2,1
Sécurités	20 940,0	20 113,1	20 928,2	20 101,3	- 11,8	- 11,8
Solidarité, insertion et égalité des chances	21 108,8	21 131,5	21 202,1	21 224,8	+ 93,3	+ 93,3
Sport, jeunesse et vie associative	1 183,5	998,8	1 176,4	991,7	- 7,1	- 7,1
Travail et emploi	13 375,4	12 415,9	13 410,4	12 450,9	+ 35,0	+ 35,0
Total	478 982,6	464 478,7	479 186,3	464 648,9	+ 203,8	+ 170,2

Source : commission des finances, à partir des documents budgétaires

Ces mouvements de crédits résultent de plusieurs amendements déposés par le Gouvernement lors des première et seconde délibérations de la seconde partie du projet de loi de finances.

Outre différents mouvements internes aux missions, **ces amendements ont eu pour objet, lors de la première délibération :**

- de majorer de 15 millions d'euros les crédits de la mission « Outre-mer » afin de compenser des exonérations de cotisations décidées dans le cadre du projet de loi de financement de la sécurité sociale ;

- de réévaluer, à hauteur de 1,6 millions d'euros, les crédits de la mission « Culture » afin de permettre l'acquisition d'un terrain de 8 650 m² situé à Paris, dans les abords du Grand Palais ;

- de majorer de 75 millions d'euros les crédits de la mission « Agriculture, alimentation, forêt et affaires rurales » par coordination avec l'adoption dans le projet de loi de financement de la sécurité sociale d'un dispositif transitoire d'allègement de cotisations sociales au bénéfice des travailleurs saisonniers du secteur agricole ;

- d'abonder les crédits de la mission « Économie » à hauteur de 10 millions d'euros en autorisations d'engagement dans le cadre du plan France Très Haut Débit et de 7 millions d'euros en autorisations d'engagement afin de contribuer aux charges liées au transfert en France de l'Agence bancaire européenne, actuellement installée à Londres ;

- de majorer de 116,5 millions d'euros les crédits de la mission « Solidarité, insertion et égalité des chances » afin de financer une bonification de 30 euros de la prime d'activité au 1^{er} avril 2019 ;

- de transférer, à hauteur de 20 millions d'euros, des crédits consacrés à l'adaptation des centres d'hébergement aux familles actuellement gérés par le programme 304 « Inclusion sociale et protection des personnes » de la même mission, vers le programme 177 « Hébergement, parcours vers le logement et insertion des personnes vulnérables » de la mission « Cohésion des territoires » ;

- de tirer les conséquences, par un abondement à hauteur de 65 millions d'euros, de la modification dans le projet de loi de financement de la sécurité sociale de l'exonération ciblée de cotisations patronales dont bénéficient les entreprises et associations employant des aides à domicile qui interviennent auprès des particuliers fragiles.

En **deuxième délibération**, les amendements ont d'abord eu pour objet de procéder à une **réduction de crédits sur une grande partie des missions** afin de tenir compte des votes intervenus dans le cadre de l'examen du projet de loi de finances.

Ces amendements ont également permis :

- de transférer des crédits, à hauteur de 2,2 millions d'euros en autorisations d'engagement et 2,1 millions d'euros en crédits de paiement, du programme 129 « Coordination du travail gouvernemental » de la mission « Direction de l'action et du Gouvernement » vers le programme « Fonds pour l'accélération du financement des start-up d'État » de la mission « Action et transformation publiques » ;

- de majorer les crédits de différentes missions afin de tenir compte des décisions annoncées lors du rendez-vous salarial du 18 juin 2018, concernant d'une part la revalorisation des indemnités kilométriques et d'autre part de la revalorisation des barèmes des frais de nuitée ;

- de majorer de 15 millions d'euros les crédits du programme « Emploi outre-mer » de la mission « Outre-mer », au titre des exonérations applicables à l'outre-mer (dites exonérations « LODEOM »).

Le rendez-vous salarial du 18 juin 2018

Lors d'une rencontre entre M. Olivier Dussopt, secrétaire d'État auprès du ministre de l'action et des comptes publics, et neuf organisations syndicales représentatives de la fonction publique et des représentants des employeurs publics, le Gouvernement a annoncé certaines mesures nouvelles, dont une revalorisation des frais de mission des agents publics :

- les taux de nuitée sont augmentés en les distinguant selon la zone géographique : 110 euros pour Paris intra-muros, 90 euros pour les villes de plus de 200 000 habitants et la métropole du Grand Paris et 70 euros pour les autres communes, contre 60 euros précédemment. Des revalorisations sont également prévues dans les territoires d'outre-mer ;

- une indemnité de 120 euros est créée pour les travailleurs handicapés ;

- l'indemnité kilométrique est également revalorisée de 17 %, soit le cumul de l'inflation depuis la précédente revalorisation en 2006.

Source : communiqué du ministère de l'action et des comptes publics

Votre rapporteur général, dans la mesure où cet article procède à la récapitulation des différents choix effectués sur ces missions, propose de l'adopter tel que modifié à la suite des votes du Sénat sur la deuxième partie du présent projet de loi de finances.

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

ARTICLE 40

Crédits des budgets annexes

Commentaire : le présent article récapitule les ouvertures de crédits des budgets annexes figurant dans le présent projet de loi de finances.

Le présent article récapitule les ouvertures de crédits des budgets annexes figurant dans le projet de loi de finances pour 2019, conformément à la répartition détaillée à l'état C du présent projet de loi.

Le projet de loi déposé par le Gouvernement prévoyait des ouvertures de crédit à hauteur de 2 296 750 261 euros en autorisations d'engagement et de 2 286 745 261 euros en crédits de paiement.

L'Assemblée nationale a porté ces crédits à 2 298 043 671 euros en autorisations d'engagement et 2 288 038 671 en crédits de paiement.

Cette augmentation de près de 1,3 milliard d'euros en autorisations d'engagement et en crédits de paiement est due à un amendement présenté par le Gouvernement lors de la deuxième délibération du projet de loi de finances et tendant à tirer les conséquences sur la mission « Contrôle et exploitation aériens » des décisions annoncées lors du rendez-vous salarial du 18 juin 2018, concernant d'une part la revalorisation des indemnités kilométriques et d'autre part de la revalorisation des barèmes des frais de nuitée¹.

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

¹ Voir supra le commentaire de l'article 39.

ARTICLE 41

**Crédits des comptes d'affectation spéciale
et des comptes de concours financiers**

Commentaire : le présent article récapitule les ouvertures de crédits des comptes d'affectation spéciale et des comptes de concours financiers figurant dans le présent projet de loi de finances.

Le présent article récapitule des ouvertures de crédits **des comptes d'affectation spéciale et des comptes de concours financiers** figurant dans le projet de loi de finances pour 2019, conformément à la répartition détaillée à l'état D du présent projet de loi.

Le projet de loi déposé par le Gouvernement prévoyait des ouvertures de crédit à hauteur de 208 344 736 006 euros en autorisations d'engagement et 208 588 099 419 euros en crédits de paiement pour les comptes d'affectation spéciale et les comptes de concours financiers. L'Assemblée nationale a porté ces crédits à 208 644 736 006 euros en autorisations d'engagement et 208 878 099 419 euros en crédits de paiement.

S'agissant des **comptes d'affectation spéciale**, le projet de loi de finances initial prévoyait des crédits de 81,2 milliards d'euros en autorisations d'engagement et 81,3 milliards d'euros en crédits de paiement pour les comptes d'affectation spéciale, dont 59 milliards d'euros en autorisations d'engagement et en crédits de paiement pour le compte d'affectation spéciale « Pensions ».

L'Assemblée nationale a porté ces crédits à 81,5 milliards d'euros en autorisations d'engagement et 81,6 milliards d'euros en crédits de paiement.

D'une part un amendement présenté par le Gouvernement a majoré de 40 millions d'euros, en autorisations d'engagement et en crédits de paiement, les crédits du compte d'affectation spéciale « Aides à l'acquisition de véhicules propres » afin de tirer les conséquences de l'adoption, en première partie du projet de loi de finances, d'un amendement du Gouvernement tendant à relever le barème du malus.

D'autre part les députés ont adopté, lors de la deuxième délibération, un autre amendement du Gouvernement qui abonde de 250 millions d'euros, en autorisations d'engagement et en crédits de paiement, les crédits du même compte d'affectation spéciale afin de financer les mesures de compensation de la hausse de la fiscalité du carburant annoncées par le Gouvernement. Ces crédits correspondent :

- au doublement du montant de la prime à la conversion pour les ménages appartenant aux deux premiers déciles de revenus, à hauteur de 150 millions d'euros ;

- à l'extension du bénéfice de la prime à la conversion à l'ensemble des automobilistes effectuant un trajet travail-domicile supérieur à 60 km aller et retour par jour, à hauteur de 100 millions d'euros.

Quant aux **comptes de concours financiers**, leur montant, inchangé à l'issue de l'examen du projet de loi de finances par l'Assemblée nationale, est de 127,1 milliards d'euros en autorisations d'engagement et 127,2 milliards d'euros en crédits de paiement.

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

II. – AUTORISATIONS DE DÉCOUVERT

ARTICLE 42

Autorisations de découvert

Commentaire : le présent article retrace les autorisations de découvert au titre des comptes de commerce et des comptes d'opérations monétaires.

Le I du présent article fixe les autorisations de découvert accordées aux ministres, pour 2019, au titre des comptes de commerce, à la somme de 19 860 809 800 euros. La plus grande partie de ce découvert concerne, à hauteur de 19,2 milliards d'euros, le compte de commerce « Gestion de la dette et de la trésorerie de l'État », principalement au titre des opérations relatives à la dette primaire et la gestion de la trésorerie.

Le II fixe les autorisations de découvert accordées au ministre chargé des finances et des comptes publics, pour 2019, au titre des comptes d'opérations monétaires, au montant de 250 millions d'euros, qui correspond au compte « Pertes et bénéfices de change ».

L'Assemblée nationale a adopté cet article sans modification.

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

TITRE II

AUTORISATIONS BUDGÉTAIRES POUR 2019 - PLAFONDS DES AUTORISATIONS D'EMPLOIS

ARTICLE 43

Plafonds des autorisations d'emplois de l'État

Commentaire : le présent article détermine le plafond des autorisations d'emplois de l'État pour 2019.

I. LE DROIT EXISTANT

Aux termes de l'article 7 de la loi organique relative aux lois de finances¹, « les crédits ouverts sur le titre des dépenses de personnel sont assortis de plafonds d'autorisation des emplois rémunérés par l'État. Ces plafonds sont spécialisés par ministère ».

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ ET L'EXAMEN PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article fixe le **plafond des autorisations d'emplois de l'État** pour 2019.

Ce plafond était, aux termes du projet de loi de finances déposé à l'Assemblée nationale, de 1 964 659 équivalents temps plein travaillé (ETPT), soit une augmentation de 4 326 ETPT par rapport au plafond inscrit dans la loi de finances initiale pour 2018.

L'impact du schéma d'emplois, en baisse de 1 571 équivalents temps plein (ETP), sur le plafond des autorisations d'emplois de l'État est de 2 434 ETP.

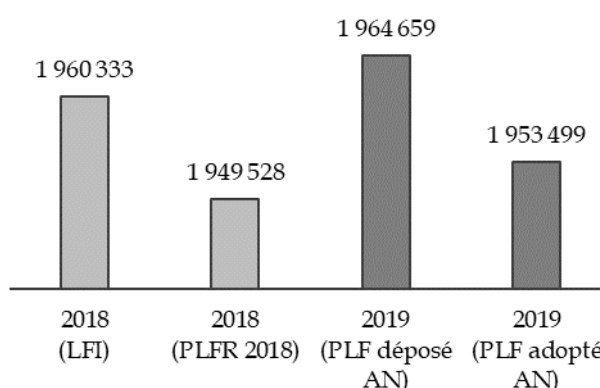
¹ Loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances.

Toutefois, lors de l'examen du projet de loi de finances, l'Assemblée nationale a, sur la proposition du Gouvernement, abaissé le plafond à 1 953 499 ETPT, soit une diminution de 11 160 ETPT par rapport à celui inscrit dans le projet de loi initial et de 6 834 ETPT par rapport à celui inscrit dans la loi de finances initiale pour 2018.

Cette diminution entre en cohérence avec celle réalisée dans le cadre du projet de loi de finances rectificative pour 2018, qui a abaissé à 1 949 528 ETPT le plafond d'emplois au titre de 2018.

Plafond des autorisations d'emplois de l'État

(en ETPT)



Source : commission des finances, à partir des documents budgétaires

Comme le Gouvernement l'avait annoncé dans le projet de loi de finances rectificative, il s'agit d'un rebasage ayant pour objet de ramener la vacance sous plafond, soit l'écart entre les plafonds votés par le Parlement et la consommation effective des emplois, à 1 %, en application de l'article 11 de la loi n° 2018-32 du 22 janvier 2018 de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022, introduit à l'initiative de la commission des finances du Sénat.

*

L'Assemblée nationale a adopté le présent article sans modification.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Comme votre rapporteur général l'a souligné dans son analyse du budget de l'État présentée dans son rapport relatif au projet de loi de finances rectificative pour 2018, le recalage du plafond d'autorisation d'emplois au titre de l'année 2018 constitue un rebasage bienvenu qui lui permettra de constituer un réel outil de pilotage pour les années à venir en reflétant davantage la consommation réelle d'emplois.

Il prend acte de la rectification apportée dans le cadre du présent article, conformément à ce que le Gouvernement avait annoncé dans le projet de loi de finances rectificative pour 2018.

Il constate toutefois, comme l'an passé, que l'objectif de diminution de 50 000 postes dans la fonction publique d'État sur la durée du quinquennat paraît de plus en plus difficile à atteindre.

Le solde des entrées et des sorties ne devrait entraîner qu'une diminution de 1 571 équivalents temps plein (ETP) en 2019, ce qui, après une année 2018 où cette diminution était de 324 ETP seulement, repousse aux années 2000 à 2022 la quasi-totalité de l'effort.

Dans la mesure toutefois où cet article procède à ce rebasage d'une part, à la récapitulation des choix effectués sur les missions en matière d'emploi et de masse salariale d'autre part, **votre rapporteur général propose de l'adopter tel que modifié à la suite des votes du Sénat sur la seconde partie du présent projet de loi de finances.**

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

ARTICLE 44

Plafonds des emplois des opérateurs de l'État

Commentaire : le présent article fixe le plafond des emplois des opérateurs de l'État pour 2019.

Le présent article fixe le **plafond des emplois des opérateurs de l'État** pour 2019.

Le projet de loi de finances déposé à l'Assemblée nationale fixe ce plafond à un niveau de 401 468 équivalents temps plein travaillé (ETPT), contre 404 472 ETPT en loi de finances initiale pour 2018, soit une diminution de 3 004 ETPT.

D'une part, le schéma d'emploi, en diminution de 2 593 équivalents temps plein (ETP), a un impact à la baisse de 1 416 ETPT sur le plafond des opérateurs de l'État. Le ministère le plus concerné est le ministère du travail, dont les opérateurs connaissent une diminution du schéma d'emplois de 1 385 ETP.

D'autre part, des mesures de périmètre diminuent le plafond des opérateurs de 794 ETPT. Sortent du champ des opérateurs l'établissement public du domaine de Chambord, l'Agence nationale pour la rénovation urbaine (ANRU) et le groupement d'intérêt public « Réinsertion et citoyenneté », tandis que trois nouveaux opérateurs (SOLIDEO, France Compétences et l'Agence numérique de la sécurité civile) entrent dans ce périmètre.

Enfin le plafond des opérateurs est diminué de 616 ETPT par des mesures de transfert et des corrections et des abattements techniques et de 178 ETPT par l'effet en année pleine des suppressions d'effectifs intervenues en 2018.

L'Assemblée nationale a porté ce plafond à 401 849 ETPT, soit 381 ETPT de plus, afin de tirer principalement la conséquence en emplois de la réforme visant à transférer à trois établissements publics administratifs placés sous la tutelle du ministère de la Culture la gestion de leurs effectifs, qui sont aujourd'hui gérés et rémunérés par le ministère. Les établissements concernés sont le Centre des monuments nationaux, l'établissement public du château, du musée et du domaine national de Versailles et l'établissement public du musée d'Orsay et du musée de l'Orangerie.

Dans la mesure où le présent article procède à la récapitulation des choix effectués sur les missions en matière d'emploi et de masse salariale des opérateurs, votre rapporteur général propose de l'adopter tel que modifié à la suite des votes du Sénat sur la seconde partie du présent projet de loi de finances.

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

ARTICLE 45

Plafonds des emplois des établissements à autonomie financière

Commentaire : le présent article détermine, pour 2019, le plafond des autorisations d'emplois des établissements à autonomie financière (EAF).

Le présent article détermine, pour 2019, le **plafond des autorisations d'emplois des établissements à autonomie financière**.

Les établissements à autonomie financière sont définis à l'article 66 de la loi de finances initiale pour 1974¹, qui prévoit que « *l'autonomie financière pourra être conférée à des établissements et organismes de diffusion culturelle ou d'enseignement situés à l'étranger et dépendant du ministère des affaires étrangères* ».

Ces établissements font partie du réseau d'action culturelle de la France à l'étranger.

Depuis la loi de finances initiale pour 2011, l'ensemble des crédits alloués aux établissements à autonomie financière sont regroupés au sein du programme 185 « Diplomatie culturelle et d'influence ».

Seuls les agents expatriés affectés dans ces établissements sont comptabilisés dans le plafond des emplois rémunérés par le ministère des Affaires étrangères. Les agents de droit local en sont exclus. Ces établissements ne relèvent pas de la catégorie des opérateurs de l'État car ils n'ont pas la personnalité morale.

C'est pourquoi le présent article prévoit un plafonnement spécifique pour les autorisations d'emplois des agents de droit local des établissements à autonomie financière. Ce plafond est exprimé en équivalents temps plein (ETP) et non en équivalents temps plein travaillé (ETPT) comme les autres plafonds d'autorisations d'emploi. Il s'applique uniquement aux agents de droit local recrutés à durée indéterminée.

¹ [Loi n° 73-1150 du 27 décembre 1973](#) de finances pour 1974.

Le projet de loi de finances déposé à l'Assemblée nationale fixe un plafond de 3 449 ETP, égal au plafond prévu par la loi de finances initiale pour 2018. Il n'a pas été modifié par les députés lors de l'examen du présent projet de loi de finances.

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

ARTICLE 46

Plafonds des emplois de diverses autorités publiques

Commentaire : le présent article détermine, pour 2019, le plafond des autorisations d'emplois de diverses autorités publiques.

Le présent article détermine, pour 2019, le **plafond des autorisations d'emplois de diverses autorités publiques**. Cette dénomination englobe des autorités administratives indépendantes (AII) et certains organismes qui, telle l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution (ACPR), ont perdu cette qualité lors de l'entrée en vigueur de la loi n° 2017-55 du 20 janvier 2017 portant statut général des autorités administratives indépendantes et des autorités publiques indépendantes.

Le projet de loi de finances déposé à l'Assemblée nationale fixe un plafond global de 2 553 équivalents temps plein travaillé (ETPT), soit une augmentation de 41 ETPT par rapport au plafond global de 2 512 ETPT inscrit en loi de finances initiale pour 2018. Les députés ont porté ce plafond global à 2 558 ETPT lors de l'examen du présent projet de loi de finances en première lecture.

Cette augmentation porte sur trois autorités : Agence française de lutte contre le dopage (AFLD), Autorité de régulation des activités ferroviaires et routières (ARAFER) et surtout Haute autorité de santé (HAS).

La Haute autorité de santé a en effet repris, depuis le 1^{er} avril 2018, les activités et les personnels de l'Agence nationale de l'évaluation et de la qualité des établissements et services sociaux et médico-sociaux (ANESM), en application de l'article 72 de la loi n° 2017-1836 du 30 décembre 2017 de financement de la sécurité sociale pour 2018.

Évolution du plafond des autorisations d'emploi de diverses autorités publiques

(en équivalents temps plein travaillé)

Nom	Plafond en loi de finances initiale pour 2018	Plafond dans le projet de loi de finances pour 2019 adopté par l'Assemblée nationale	Évolution de 2018 à 2019
Agence française de lutte contre le dopage (AFLD)	62	70	+ 8
Autorité de contrôle prudentiel et de résolution (ACPR)	1 050	1050	
Autorité de régulation des activités ferroviaires et routières (ARAFER)	75	83	+ 8
Autorité des marchés financiers (AMF)	475	475	
Conseil supérieur de l'audiovisuel (CSA)	284	284	
Haut Conseil du commissariat aux comptes (H3C)	65	65	
Haute Autorité de santé (HAS)	395	425	+ 30
Haute Autorité pour la diffusion des œuvres et la protection des droits sur internet (HADOPI)	65	35	
Médiateur national de l'énergie (MNE)	41	41	
Total	2 512	2558	+ 46

Source : commission des finances, à partir des documents budgétaires

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

TITRE III

REPORTS DE CRÉDITS DE 2018 SUR 2019

ARTICLE 47

Majoration des plafonds de reports de crédits de paiement

Commentaire : le présent article vise à majorer les plafonds de reports de crédits de paiement de certains programmes, de l'exercice 2018 sur celui de 2019.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 15 de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF) prévoit que « *les crédits de paiement disponibles sur un programme à la fin de l'année peuvent être reportés sur le même programme ou, à défaut, sur un programme poursuivant les mêmes objectifs* », dans la limite de 3 % des crédits initiaux inscrits sur ce programme.

Cette règle s'apprécie de manière séparée sur les crédits inscrits sur le titre des dépenses de personnel, d'une part, et sur les crédits inscrits sur les autres titres du programme, d'autre part. Le plafond de report de ces derniers peut être majoré par une disposition de loi de finances.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ ET LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le projet de loi de finances déposé à l'Assemblée nationale prévoit de faire bénéficier sept programmes de l'exception à la règle du report. Les députés ont étendu la liste à treize autres programmes.

**Ensemble des programmes pouvant bénéficier de reports, de 2018 à 2019,
supérieurs au plafond prévu par la LOLF**

Programme 2018	Mission de rattachement	Programme 2019	Mission de rattachement
Rénovation des cités administratives et autres sites domaniaux multi-occupants	Action et transformation publiques	Rénovation des cités administratives et autres sites domaniaux multi-occupants	Action et transformation publiques
Présidence française du G7	Action extérieure de l'État	Présidence française du G7	Action extérieure de l'État
<u>Vie politique, culturelle et associative</u>	<u>Administration générale et territoriale de l'État</u>	<u>Vie politique, culturelle et associative</u>	<u>Administration générale et territoriale de l'État</u>
<u>Compétitivité et durabilité de l'agriculture, de l'agroalimentaire, de la forêt, de la pêche et de l'aquaculture</u>	<u>Agriculture, alimentation, forêt et affaires rurales</u>	<u>Compétitivité et durabilité de l'agriculture, de l'agroalimentaire, de la forêt, de la pêche et de l'aquaculture</u>	<u>Agriculture, alimentation, forêt et affaires rurales</u>
<u>Conduite et pilotage des politiques de l'agriculture</u>	<u>Agriculture, alimentation, forêt et affaires rurales</u>	<u>Conduite et pilotage des politiques de l'agriculture</u>	<u>Agriculture, alimentation, forêt et affaires rurales</u>
Aide économique et financière au développement	Aide publique au développement	Aide publique au développement	Aide publique au développement
<u>Indemnisation des victimes des persécutions antisémites et des actes de barbarie pendant la seconde guerre mondiale</u>	<u>Anciens combattants, mémoire et liens avec la nation</u>	<u>Indemnisation des victimes des persécutions antisémites et des actes de barbarie pendant la seconde guerre mondiale</u>	<u>Anciens combattants, mémoire et liens avec la nation</u>
Conseil d'État et autres juridictions administratives	Conseil et contrôle de l'État	Conseil d'État et autres juridictions administratives	Conseil et contrôle de l'État
Cour des comptes et autres juridictions financières	Conseil et contrôle de l'État	Cour des comptes et autres juridictions financières	Conseil et contrôle de l'État
<u>Coordination du travail gouvernemental</u>	<u>Direction de l'action du Gouvernement</u>	<u>Coordination du travail gouvernemental</u>	<u>Direction de l'action du Gouvernement</u>
<u>Facilitation et sécurisation des échanges</u>	<u>Gestion des finances publiques et des ressources humaines</u>	<u>Facilitation et sécurisation des échanges</u>	<u>Gestion des finances publiques et des ressources humaines</u>
Conseil supérieur de la magistrature	Justice	Conseil supérieur de la magistrature	Justice
<u>Concours financiers aux collectivités territoriales et à leurs groupements</u>	<u>Relations avec les collectivités territoriales</u>	<u>Concours financiers aux collectivités territoriales et à leurs groupements</u>	<u>Relations avec les collectivités territoriales</u>
<u>Concours spécifiques et administration</u>	<u>Relations avec les collectivités territoriales</u>	<u>Concours spécifiques et administration</u>	<u>Relations avec les collectivités territoriales</u>

<u>Prévention, sécurité sanitaire et offre de soins</u>	<u>Santé</u>	<u>Prévention, sécurité sanitaire et offre de soins</u>	<u>Santé</u>
<u>Jeunesse et vie associative</u>	<u>Sport, jeunesse et vie associative</u>	<u>Jeunesse et vie associative</u>	<u>Sport, jeunesse et vie associative</u>
Jeux olympiques et paralympiques 2024	Sport, jeunesse et vie associative	Jeux olympiques et paralympiques 2024	Sport, jeunesse et vie associative
<u>Accompagnement des mutations économiques et développement de l'emploi</u>	<u>Travail et emploi</u>	<u>Accompagnement des mutations économiques et développement de l'emploi</u>	<u>Travail et emploi</u>
<u>Prêts pour le développement économique et social</u>	<u>Prêts et avances à des particuliers ou à des organismes privés</u>	<u>Prêts pour le développement économique et social</u>	<u>Prêts et avances à des particuliers ou à des organismes privés</u>
<u>Prêts à Bpifrance pour le développement du crédit-export vers l'Iran</u>	<u>Prêts et avances à des particuliers ou à des organismes privés</u>	<u>Prêts et avances pour le développement du commerce avec l'Iran</u>	<u>Prêts et avances à des particuliers ou à des organismes privés</u>

Sont soulignés les ajouts de l'amendement II-2635 adopté par l'Assemblée nationale.

Source : commission des finances du Sénat à partir du projet de loi de finances pour 2019

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Alors que le nombre de programmes pouvant faire l'objet d'un report était de 15 dans le projet de loi de finances initiale pour 2019, le Gouvernement étend cette fois le recours à la majoration de reports de crédits, pour 20 programmes.

Ce recours demeure toutefois limité par rapport aux pratiques antérieures, la loi de finances pour 2017 ayant procédé au report des crédits de 29 programmes.

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

TITRE IV

DISPOSITIONS PERMANENTES

I. - MESURES FISCALES ET BUDGÉTAIRES NON RATTACHÉES

ARTICLE 48

(Art. 145, 205 A [nouveau] du code général des impôts et Art. L. 80 B du livre des procédures fiscales)

Insertion d'une clause anti-abus générale en matière d'IS

Commentaire : le présent article prévoit de transposer l'article 6 de la directive du 12 juillet 2016 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale dite « ATAD » (*anti tax avoidance directive*) en introduisant une clause anti-abus général en matière d'impôt sur les sociétés.

I. LE DROIT EXISTANT

En matière de contrôle et de rectification de l'impôt, deux mécanismes doivent être distingués :

- l'abus de droit, prévu à l'article L. 64 du livre des procédures fiscales, qui constitue un mécanisme traditionnel visant tous les impôts et de nature répressive, permettant à la fois une rectification et une sanction du contribuable ;

- des clauses anti-abus spécifiques, introduites en droit national sous l'influence de l'Union européenne et de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), qui constituent des règles d'assiette permettant seulement la rectification du montant d'impôt effectivement dû.

A. L'ABUS DE DROIT

1. Une procédure particulièrement large

La notion de l'abus de droit est définie à l'article L. 64 du livre des procédures fiscales, qui prévoit qu'« *afin d'en restituer le véritable caractère, l'administration est en droit d'écarter, comme ne lui étant pas opposables, les actes constitutifs d'un abus de droit, soit que ces actes ont un caractère fictif, soit que, recherchant le bénéfice d'une application littérale des textes ou de décisions à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs, ils n'ont pu être inspirés par aucun autre motif que celui d'éluider ou d'atténuer les charges fiscales que l'intéressé, si ces actes n'avaient pas été passés ou réalisés, aurait normalement supportées eu égard à sa situation ou à ses activités réelles.* »

La procédure de l'abus de droit fiscal est particulièrement large, puisqu'elle concerne tous les impôts et peut être mise en œuvre indifféremment lorsque la situation constitutive de l'abus porte sur l'assiette, la liquidation de l'impôt ou son paiement.

L'abus de droit comprend **deux cas d'ouverture** :

- **la fictivité**, lorsque les actes présentés à l'administration fiscale ne correspondent pas à la réalité des opérations ;

- **la fraude à la loi**, introduite par la seconde loi de finances rectificative pour 2008¹ ayant confirmé une pratique jurisprudentielle élaborée par le Conseil d'État dès 1981². Sont alors visés les montages qui, tout en respectant la lettre des normes en vigueur, en méconnaissent en réalité l'esprit, sous réserve qu'il soit établi que la motivation du contribuable fut exclusivement fiscale.

L'abus de droit permet donc de **sanctionner des pratiques qui ne sont pas expressément qualifiées de frauduleuses** par les textes applicables tout en étant abusives. Son application nécessite toutefois de démontrer que le but du contribuable était **exclusivement fiscal**.

2. Une procédure de nature répressive

À l'occasion de l'examen du projet de loi de finances pour 2014, **le législateur a entendu assouplir ce critère**, afin de lui substituer une **motivation principalement fiscale**, ce qui a fait l'objet d'une **censure du Conseil constitutionnel** au titre de l'incompétence négative du législateur³. Compte tenu des sanctions prévues dans le cadre de l'abus de droit, **cette**

¹ Article 35 de la loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008 de finances rectificative pour 2008.

² Conseil d'État, 10 juin 1981, *Ministre du budget c/ X*, n° 19079.

³ Conseil constitutionnel, décision n° 2013-685 DC du 29 décembre 2013, *loi de finances pour 2014*, § 112-119.

procédure revêt un caractère répressif, le législateur devant précisément définir son champ d'application.

En effet, lorsqu'il est établi, l'abus de droit permet à **l'administration d'écartier les actes visés. Il en résulte deux conséquences :**

- d'une part, l'administration peut requalifier l'ensemble des actes passés par le contribuable, ce qui peut se traduire par l'assujettissement à l'impôt et le paiement d'intérêts de retard ;

- d'autre part, l'administration peut prononcer des **sanctions fiscales**, prévues au *b* de l'article 1729 du code général des impôts, consistant en l'application d'une majoration de 80 %, ramenée à 40 % si le contribuable n'est pas à l'initiative des actes visés ou n'en est pas le principal bénéficiaire.

Dans ce cadre, **plusieurs garanties procédurales** sont prévues pour le contribuable :

- la **procédure est contradictoire** et l'administration est tenue de **motiver la notification** du redressement et de la sanction ;

- une **procédure de rescrit fiscal** est prévue à l'article L. 64 B du livre des procédures fiscales, permettant au contribuable de soumettre en amont à l'administration fiscale l'opération qu'il envisage et écartant ensuite l'abus de droit si cette dernière a confirmé que l'opération ne constituait pas un abus de droit ou si elle n'a pas répondu dans les six mois suivant sa demande ;

- la possibilité, pour le contribuable comme pour l'administration, de **saisir le comité de l'abus de droit fiscal**. Ce dernier émet un avis, qui **influence ensuite la charge de la preuve** : en cas d'avis favorable au contribuable, si l'administration décide de s'en écarter afin de poursuivre la procédure, elle doit en démontrer le bien-fondé. Dans le cas inverse d'un avis confirmant la décision de l'administration, la charge de la preuve incombe au contribuable.

B. L'APPARITION RÉCENTE DES CLAUSES ANTI-ABUS SPÉCIFIQUES

En parallèle de la procédure de l'abus de droit, **des clauses anti-abus spécifiques ont été introduites plus récemment** sous l'influence conjointe du droit de l'Union européenne et de l'OCDE.

Leur spécificité s'entend soit à raison des opérations visées, soit à raison des actes juridiques concernés.

Trois types de clauses anti-abus existent actuellement :

- **deux clauses anti-abus sectorielles**, relatives au régime mère-fille ou au régime spécial des fusions ;

- **une clause anti-abus de portée générale** appliquée dans le cadre **précis des conventions** fiscales internationales.

1. Les clauses anti-abus sectorielles

a) La clause anti-abus du régime « mère-fille »

Défini à l'article 216 du code général des impôts, le **régime des sociétés mères et filiales, dit « mère-fille »**, vise à éviter les doubles impositions en permettant à une société mère d'être exonérée d'impôt sur les sociétés sur les dividendes reçus de filiales, sous certaines conditions. En effet, ces produits de participation correspondent eux-mêmes, en principe, à des bénéfices déjà imposés au niveau de la société fille.

L'article 29 de la loi de finances rectificative pour 2015¹ a introduit une clause anti-abus relative au régime mère-fille afin de transposer l'article 1^{er} de la directive du 27 janvier 2015 modifiant la directive du 30 novembre 2011 dite « mère-fille »².

La clause anti-abus est prévue au 3 de l'article 119 ter du code général des impôts, qui reprend quasi-littéralement les dispositions de la directive.

Il résulte de cet article que l'exonération de retenue à la source ne s'applique pas « *aux dividendes distribués dans le cadre d'un montage ou d'une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité [de ces mêmes dispositions], n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents* ». Il est précisé qu'« *un montage ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique* ».

La notion d'objectif fiscal « principal » retenue a fait l'objet d'une saisine a priori du Conseil constitutionnel prenant appui sur la décision précitée du 29 décembre 2013³ ayant censuré, à propos de l'abus de droit, le passage d'une motivation exclusivement fiscale à une motivation principalement fiscale.

Le juge constitutionnel a toutefois déclaré conforme à la Constitution la clause anti-abus prévue au 3 de l'article 119 ter du code général des impôts⁴, dans la mesure où, contrairement à l'abus de droit, elle constitue une règle d'assiette et ne revêt pas de caractère punitif.

¹ Loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015.

² Directive (UE) 2015/121 du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et aux filiales d'États membres différents.

³ Conseil constitutionnel, décision n° 2013-685 DC du 29 décembre 2013, loi de finances pour 2014.

⁴ Conseil constitutionnel, décision n° 2015-726 du 29 décembre 2015, loi de finances rectificative pour 2015, § 12-13.

b) La clause anti-abus du régime spécial des fusions

L'article 210 A du code général des impôts prévoit un régime spécial des fusions, réservé aux personnes morales et organismes passibles de l'impôt sur les sociétés. Il permet de considérer, du point de vue fiscal, la fusion comme une opération intercalaire et non comme une cession. Elle ne donne donc pas lieu à une imposition, mais **un « sursis à imposition »** des profits et des plus-values d'apport qui s'applique dans l'attente de leur réalisation effective.

Ce régime spécial fait l'objet d'une harmonisation au niveau européen depuis la directive du 23 juillet 1990¹, abrogée par la **directive du 19 octobre 2009** qui a précisé le cadre applicable². **Son article 15 prévoit une clause anti-abus** qui permet l'exclusion du régime spécial des fusions d'une opération dont l'objectif principal ou l'un des objectifs principaux est la fraude ou l'évasion fiscale, ce qui est présumé en l'absence de motifs économiques valables.

Cette clause a été introduite par l'article 23 de la seconde loi de finances rectificative pour 2017³. Elle figure au **III de l'article 210-0 A du code général des impôts**, qui reprend les termes de la directive de 2009.

Deux garanties sont prévues :

- **en amont** de l'opération, une procédure de rescrit inscrite au 9 de l'article L. 80 B du livre des procédures fiscales permet d'écarter l'application de la clause lorsque l'administration n'a pas répondu dans un délai de six mois à un contribuable envisageant une opération lui ayant demandé la confirmation que ces dispositions ne lui étaient pas applicables ;

- **en aval** de l'opération, l'entreprise peut apporter la preuve que l'objectif principal de l'opération n'est pas la fraude ou l'évasion fiscale dans le cadre d'une procédure de contrôle contradictoire en application de l'article L. 10 du livre des procédures fiscales.

2. La clause anti-abus générale prévue par la convention multilatérale de l'OCDE

L'article 7 de la convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales signée à Paris le 7 juin 2017, procédant à l'intégration des actions du paquet « BEPS »⁴ de l'OCDE au sein

¹ Directive 90/434/CEE du Conseil, du 23 juillet 1990, concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'États membres différents.

² Directive 2009/133/CE du Conseil du 19 octobre 2009 concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'États membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE d'un État membre à un autre.

³ Loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017.

⁴ Base erosion and profit shifting – érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices.

du réseau des conventions fiscales bilatérales, **introduit une clause anti-abus à portée générale.**

À la suite de l'adoption de la loi autorisant la ratification du texte en juillet dernier¹, **la France a déposé l'instrument de ratification le 26 septembre dernier.**

L'article 7 de la convention multilatérale prévoit deux types de clauses, soit un mécanisme *a priori* de limitation des bénéficiaires tirés d'une convention fiscale (« *limitation on beneficiaries* », LoB), soit un mécanisme *a posteriori* d'analyse des bénéficiaires tirés d'une convention fiscale (« *principal purpose test* », PPT), visant à assurer que ce dernier ne revêt pas un caractère essentiellement fiscal mais peut être justifié par des motifs économiques. Conformément à sa pratique conventionnelle, la France a opté pour la seconde clause.

De portée générale, cette clause anti-abus vise donc tous les avantages fiscaux susceptibles d'être octroyés au titre d'une convention fiscale bilatérale. **Elle ne concerne toutefois que les conventions fiscales bilatérales couvertes par l'instrument multilatéral.**

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article vise à **transposer les dispositions inscrites à l'article 6 de la directive du 12 juillet 2016** établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale, désignée sous son acronyme anglais « **ATAD** » (*anti-tax avoidance directive*)², qui vise à introduire une **clause anti-abus générale en matière d'impôt sur les sociétés.**

A. L'INTRODUCTION D'UNE CLAUSE ANTI-ABUS GÉNÉRALE EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

Le B du I du présent article introduit un article 205 A au sein du code général des impôts, dont le contenu reprend expressément les dispositions de l'article 6 de la directive « ATAD » reproduites dans l'encadré ci-après. Il introduit donc une **clause anti-abus générale en matière d'impôt sur les sociétés.**

¹ Voir le rapport n° 410 (2017-2018) d'Albéric de Montgolfier, fait au nom de la commission des finances, déposé le 11 avril 2018.

² 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.

Aux termes de nouvel article 205 A du code général des impôts, **pour déterminer le montant d'impôt sur les sociétés dû par une entreprise, l'administration fiscale pourrait désormais écarter un montage** ou une série de montages :

- dont **l'objectif principal ou l'un des objectifs principaux est d'obtenir un avantage fiscal** allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité du droit fiscal applicable ;

- qui n'est **pas authentique**, ce critère étant acquis si le montage ou la série de montages n'est **pas mis en place pour des motifs commerciaux valables** reflétant la réalité économique.

Ces modalités reprennent expressément les dispositions figurant actuellement au 3 de l'article 119 *ter* du code général des impôts auquel se réfère l'article 145 du même code prévoyant la clause anti-abus actuellement en vigueur dans le cadre du régime mère-fille.

B. UNE COORDINATION NÉCESSAIRE POUR LES CLAUSES ANTI-ABUS SPÉCIFIQUES EN VIGUEUR

Par coordination, le A du I du présent article abroge le k du 6 de l'article 145 du code général des impôts où figure la référence à l'article 119 *ter* du même code.

Cette abrogation est cohérente, dans la mesure où la clause anti-abus spécifique au régime mère-fille est couverte par la clause anti-abus générale introduite par le présent article¹.

En revanche, le nouvel article 205 A du code général des impôts précise que ses dispositions s'appliquent sous réserve de la clause anti-abus spécifique relative au régime spécial des fusions prévue au III de l'article 210-0 A du même code.

Contrairement à la clause anti-abus relative au régime mère-fille, l'abrogation de cette clause ne se justifie pas étant entendu qu'elle n'est pas recouverte par la clause anti-abus générale introduite par le présent article.

¹ Le 3 de l'article 119 *ter* du même code n'est quant à lui pas abrogé car il ne concerne pas l'impôt sur les sociétés mais l'exonération de retenue à la source applicable aux revenus de capitaux mobiliers versés à une personne morale européenne. La clause anti-abus qui y figure n'est donc pas couverte par le nouvel article 205 A du code général des impôts.

**Article 6 de la directive du 12 juillet 2016 dite « ATAD »
relatif à la clause anti-abus générale**

« 1. Aux fins du calcul de la charge fiscale des sociétés, les États membres ne prennent pas en compte un montage ou une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité du droit fiscal applicable, ne sont pas authentiques compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents. Un montage peut comprendre plusieurs étapes ou parties.

« 2. Aux fins du paragraphe 1, un montage ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique.

« 3. Lorsqu'un montage ou une série de montages n'est pas pris en compte conformément au paragraphe 1, la charge fiscale est calculée conformément au droit national. »

Conformément à son article 11, **les dispositions de la directive « ATAD » doivent être transposées avant le 31 décembre 2018, pour une application à compter du 1^{er} janvier 2019.**

Le II du présent article précise en ce sens que les dispositions prévues à son I s'appliquent aux **exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2019.**

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Outre un **amendement de précision rédactionnelle** présenté par notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général du budget, et accepté par le Gouvernement, **l'Assemblée nationale a complété le dispositif à l'initiative de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général du budget, au nom de la commission des finances, et avec un avis favorable du Gouvernement.**

L'amendement adopté **introduit une procédure de rescrit, sur le modèle de la procédure applicable pour la clause anti-abus relative au régime spécial des fusions.**

Il **complète ainsi l'article L. 80 du livre des procédures fiscales afin de prévoir que la clause anti-abus générale introduite ne s'applique pas lorsque l'administration n'a pas répondu dans un délai de six mois à un contribuable ayant demandé, préalablement à la réalisation d'une opération, la confirmation que les dispositions du nouvel article 205 A du code général des impôts ne lui étaient pas applicables.**

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article procède à la **transposition** d'une disposition prévue par la directive du 12 juillet 2016 dite « ATAD »¹, pour laquelle une entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2019 est requise.

Cette disposition introduit un **type inédit de clause anti-abus en droit national** : contrairement aux clauses sectorielles déjà utilisées par l'administration fiscale, **ce dispositif concerne tout contribuable assujéti à l'impôt sur les sociétés**. Elle permet à l'administration d'écarter les montages dont l'objet principal ou l'un des objectifs principaux est l'obtention d'un avantage fiscal contre l'objet ou la finalité du droit applicable et qui ne sont pas authentiques, à savoir qui ne reposent pas sur des motifs commerciaux valables. La décision du Conseil constitutionnel du 29 décembre 2015², rendue à propos de la clause anti-abus spécifique du régime mère-fille constitue une présomption garantissant la **constitutionnalité du mécanisme proposé**.

Des débats doctrinaux se sont intéressés à l'articulation entre les nouvelles clauses anti-abus, essentiellement issues des travaux internationaux et européens en matière de lutte contre les pratiques d'évitement de l'impôt, et la procédure nationale traditionnelle d'abus de droit³.

Toutefois, **des différences entre les deux mécanismes perdurent**. Contrairement à l'abus de droit, qui revêt le caractère d'une sanction, les clauses anti-abus constituent des modalités d'assiette. Il est donc loisible à l'administration fiscale, selon le cas d'espèce, de recourir à l'une ou l'autre de ces procédures. Autrement dit, comme l'indique la doctrine, *« l'administration dispose, en fonction du but qu'elle souhaite atteindre, punir ou rectifier, du choix des armes »*⁴.

Par ailleurs, **les entreprises sont familières de ces nouveaux mécanismes anti-abus** portant sur des règles d'assiette. Il résulte d'une jurisprudence clairement établie de la Cour de justice de l'Union européenne en la matière que les clauses anti-abus jouent à l'égard d'opérations motivées par un but essentiellement fiscal et dépourvues de réalité économique.

¹ 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.

² Conseil constitutionnel, décision n° 2015-726 du 29 décembre 2015, loi de finances rectificative pour 2015, § 12-13.

³ Voir en particulier l'étude de Florence Deboissy, « Articulation de la procédure d'abus de droit et des clauses anti-abus », *Revue de Droit fiscal* n° 49, Décembre 2016, n° 49.

⁴ Voir article précité.

De surcroît, **la procédure de rescrit introduite par l'Assemblée nationale permettra aux entreprises de sécuriser en amont** les montages auxquels elles entendent recourir, en écartant l'application future de la clause anti-abus.

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

ARTICLE 48 bis (nouveau)
(Art. L 64 A [nouveau] et L. 64 B du livre des procédures fiscales)

Extension de l'abus de droit aux montages à but principalement fiscal

Commentaire : le présent article vise à étendre la procédure de l'abus de droit aux opérations qui ont un motif *principalement* fiscal, et non plus *exclusivement* fiscal, afin d'aligner son champ d'application sur celui des clauses anti-abus des conventions fiscales et du droit de l'Union européenne.

I. LE DROIT EXISTANT

A. L'ABUS DE DROIT : UNE OPÉRATION AU MOTIF EXCLUSIVEMENT FISCAL, ENTRAÎNANT UNE MAJORATION DE 80 % DES DROITS

Définie à l'article L. 64 du livre des procédures fiscales, **la procédure de l'abus de droit ne peut être mise en œuvre que si l'administration apporte la preuve que les opérations ont un caractère fictif ou qu'elles ont un motif *exclusivement* fiscal¹ :** « *afin d'en restituer le véritable caractère, l'administration est en droit d'écarter, comme ne lui étant pas opposables, les actes constitutifs d'un abus de droit, soit que ces actes ont un caractère fictif, soit que, recherchant le bénéfice d'une application littérale des textes ou de décisions à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs, ils n'ont pu être inspirés par aucun autre motif que celui d'éluider ou d'atténuer les charges fiscales que l'intéressé, si ces actes n'avaient pas été passés ou réalisés, aurait normalement supportées eu égard à sa situation ou à ses activités réelles* ».

La charge de la preuve incombe toujours à l'administration fiscale.

En cas de désaccord sur les rectifications notifiées sur le fondement du présent article, le litige est soumis, à la demande du contribuable ou de l'administration, à **l'avis du comité de l'abus de droit fiscal**. Si l'administration ne s'est pas conformée à l'avis du comité, elle doit apporter la preuve du bien-fondé de la rectification.

¹ La doctrine distingue clairement ces deux cas de figure : **abus de droit par simulation** (actes fictifs ou déguisés, recours à des prête-noms etc.) et **abus de droit par fraude à la loi** (lorsque le motif est *exclusivement* fiscal). Dans ce deuxième cas, ce n'est donc pas une méconnaissance de la lettre de la loi mais de son esprit qui est sanctionnée.

L'article L. 64 B du livre des procédures fiscales apporte une garantie supplémentaire au contribuable, en prévoyant que **la procédure de l'abus de droit n'est pas applicable en cas de demande de rescrit restée sans réponse**, c'est-à-dire « *lorsqu'un contribuable, préalablement à la conclusion d'un ou plusieurs actes, a consulté par écrit l'administration centrale en lui fournissant tous éléments utiles pour apprécier la portée véritable de cette opération et que l'administration n'a pas répondu dans un délai de six mois à compter de la demande* ».

Bien qu'assorti de ces garanties, **l'abus de droit est l'outil le plus puissant de l'arsenal anti-abus français en matière fiscale.**

En effet, en application du *b* de l'article 1729 du CGI, **l'abus de droit entraîne l'application d'une majoration de 80 % des droits dus**, soit la majoration la plus élevée possible, qui est également applicable en cas de manœuvres frauduleuses ou de dissimulation. La majoration est ramenée à 40 % si le contribuable n'a pas été à l'initiative du montage constitutif d'abus de droit ou n'en est pas le principal bénéficiaire.

B. LES CLAUSES ANTI-ABUS : DES RÈGLES D'ASSIETTE D'ORIGINE CONVENTIONNELLE ET EUROPÉENNE

Si l'abus de droit « interne » est un dispositif ancien et relativement stable, **les clauses anti-abus prévues par le droit international et européen ont quant à elle vu leur champ d'application s'étendre de manière très importante ces dernières années.**

Ainsi, **l'article 6 de la directive « ATAD » du 12 juillet 2016¹**, que vise à transposer **l'article 48 du présent projet de loi de finances** au nouvel article 205 A du code général des impôts, contient **une clause anti-abus générale** qui permet d'écarter **un montage dont l'un des objets principaux est d'obtenir un avantage fiscal en matière d'impôt sur les sociétés.**

¹ 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 (ATAD).

D'autres clauses anti-abus spécifiques, déjà transposées en droit interne, reprennent la même rédaction. Ainsi en est-il de **la clause anti-abus du régime mère-fille** prévue au 3 de l'article 119 *ter* du code général des impôts¹, et de **la clause anti-abus du régime spécial des fusions** prévue au III de l'article 210-0 A du code général des impôts².

Convention OCDE

Article 7

Prévenir l'utilisation abusive des conventions

Nonobstant toute disposition d'une Convention fiscale couverte, un avantage au titre de la Convention fiscale couverte ne sera pas accordé au titre d'un élément de revenu ou de fortune s'il est raisonnable de conclure, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances propres à la situation, que l'octroi de cet avantage était l'un des objets principaux d'un montage ou d'une transaction ayant permis, directement ou indirectement, de l'obtenir, à moins qu'il soit établi que l'octroi de cet avantage dans ces circonstances serait conforme à l'objet et au but des dispositions pertinentes de cette Convention fiscale couverte.

Directive « ATAD »

Article 6

Clause anti-abus générale

- 1. Aux fins du calcul de la charge fiscale des sociétés, les États membres ne prennent pas en compte un montage ou une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité du droit fiscal applicable, ne sont pas authentiques compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents. Un montage peut comprendre plusieurs étapes ou parties.*
- 2. Aux fins du paragraphe 1, un montage ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique.*
- 3. Lorsqu'un montage ou une série de montages n'est pas pris en compte conformément au paragraphe 1, la charge fiscale est calculée conformément au droit national.*

De même, l'article 7§1 de la convention multilatérale de l'OCDE pour la mise en œuvre des mesures du plan BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*) de lutte contre l'érosion de la base fiscale et le transfert de bénéfices prévoit **une clause anti-abus dite du « critère des objets principaux » (COP)** qui permet de refuser les avantages des conventions fiscales dès lors que l'un des objets principaux du montage est d'obtenir un avantage fiscal indu.

¹ Introduit par l'article 29 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015, cet article transpose la directive (UE) 2015/121 du Conseil du 21 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et aux filiales d'États membres différents.

² Introduit par l'article 23 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017, cet article transpose la directive 2009/133/CE du conseil du 19 octobre 2009 modifiant la directive 90/434/CEE du Conseil du 23 juillet 1990 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'États membres différents.

Des clauses analogues figurent dans certaines conventions fiscales signées par la France, soit en tant que clauses anti-abus générales, soit en tant que clauses anti-abus spécifiques, notamment applicables aux revenus passifs (intérêts, dividendes, redevances). D'autres, encore, sont prévues par **le droit interne dès lors que des flux financiers transnationaux sont concernés** : l'article 209 B du code général des impôts, par exemple, permet d'imposer en France les revenus distribués par une société française à une société liée établie dans un régime fiscal privilégié, sauf si la société française démontre que les opérations « *ont principalement un objet et un effet autres que de permettre la localisation de bénéfices dans un État ou territoire où elle est soumise à un régime fiscal privilégié* ».

Le champ d'application des clauses anti-abus fondées sur le critère de l'objet principal, et non plus exclusif, est donc de plus en plus étendu.

Toutefois, ces clauses restent à ce jour limitées, d'une part, aux cas où les conventions fiscales sont applicables (c'est-à-dire pour les opérations internationales, tous impôts confondus), et d'autre part, à l'impôt sur les sociétés au niveau européen (*via* la directive ATAD et les clauses relatives au régime mère-fille et au régime des fusions). Schématiquement, la situation pourrait être résumée ainsi :

Champ d'application des mesures anti-abus

	Impôt sur les sociétés	Autres impôts
Droit conventionnel et droit européen	But principalement fiscal	But principalement fiscal
Droit interne	But principalement fiscal	But exclusivement fiscal (abus de droit)

Source : commission des finances

Par ailleurs, il convient de souligner que **l'abus de droit constitue une règle de nature répressive**, entraînant l'application de pénalités de 80 %, tandis que **les clauses anti-abus, qu'elles soient de niveau national, européen ou conventionnel, sont de simples règles d'assiette** : elles permettent d'écarter un montage en raison de son caractère principalement fiscal et d'effectuer les redressements correspondants, mais n'entraînent pas, en tant que telles, l'application de sanctions fiscales – sans que celles-ci soient pour autant exclues.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article a été introduit par la commission des finances de l'Assemblée nationale à **l'initiative de notre collègue députée Bénédicte Peyrol**. L'amendement présenté en séance publique par Joël Giraud, rapporteur général au nom de la commission des finances, a été adopté avec l'avis favorable du Gouvernement.

Il vise à étendre la procédure de l'abus de droit aux opérations qui ont un motif principalement fiscal, et non plus exclusivement fiscal.

À cet effet, un nouvel article L. 64 A serait introduit au sein du livre des procédures fiscales, sur le modèle de l'article L. 64 précité : *« afin d'en restituer le véritable caractère et sous réserve de l'application de l'article 205 A du code général des impôts, l'administration est en droit d'écarter, comme ne lui étant pas opposables, les actes qui, recherchant le bénéfice d'une application littérale des textes ou de décisions à l'encontre des objectifs poursuivis par leurs auteurs, ont pour motif principal d'éluder ou d'atténuer les charges fiscales que l'intéressé, si ces actes n'avaient pas été passés ou réalisés, aurait normalement supportées eu égard à sa situation ou à ses activités réelles ».*

Le dispositif proposé, **complémentaire de la clause anti-abus introduite à l'article 205 A du code général des impôts** par l'article 48 du présent projet de loi de finances, **permet donc d'étendre celles-ci à l'ensemble des impôts**, et non plus seulement à l'impôt sur les sociétés.

La compétence du comité de l'abus de droit fiscal serait étendue à cette nouvelle procédure, dans les mêmes conditions.

En revanche, l'article 1729 du code général des impôts n'étant pas modifié, **la majoration de 80 % ne serait pas applicable aux montages à but principalement fiscal. Le dispositif proposé constitue donc une règle d'assiette, qui n'entraîne pas en tant que telle l'application automatique de sanctions fiscales.**

Le présent article vise également à **étendre à ce nouveau dispositif la procédure de rescrit prévue à l'article L. 64 B du livre des procédures fiscales.**

Par un sous-amendement de Joël Giraud, rapporteur général de la commission des finances, **l'Assemblée nationale a décalé d'un an l'application de ce dispositif, qui s'appliquerait aux rectifications notifiées à compter du 1^{er} janvier 2021** portant sur des actes réalisés à compter du 1^{er} janvier 2020.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. L'ABUS DE DROIT, UN OUTIL PUISSANT DONT L'EXTENSION BRUTALE N'EST PAS ENVISAGEABLE...

Le présent article est la traduction de **la proposition n° 6 du rapport de notre collègue députée Bénédicte Peyrol sur l'évasion fiscale internationale des entreprises**, présenté le 12 septembre 2018¹ : « *assouplir l'abus de droit, dans la branche de fraude à la loi, pour l'appliquer aux opérations à motivation fiscale principale et non plus exclusive, tout en réservant les majorations prévues aux motifs exclusivement fiscaux, et clarifier l'articulation des différentes clauses anti-abus* ».

Il convient à cet égard de rappeler que **l'abus de droit constitue un outil très puissant, dans la mesure où il entraîne une majoration de 80 % des droits dus.**

Rendement comparé de l'abus de droit et de la clause anti-abus du régime mère-fille

(en millions d'euros)

Dispositif	2013	2014	2015	2016	2017
Abus de droit (art. L. 64 LPF) Motif <i>exclusivement</i> fiscal	255	262	740	113	171
Clause anti-abus du régime mère-fille (art. 119 <i>ter</i> et 145 CGI) Motif <i>principalement</i> fiscal	100	85	32	14	33

Source : Direction générale des finances publiques (DGFIP)

Compte tenu des conséquences très lourdes qui s'y attachent, la procédure d'abus de droit a par nature vocation à rester limitée aux cas de fraude les plus manifestes, et définis de manière stricte.

À cet égard, on rappellera que **le Législateur avait, lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2014², souhaité étendre aux montages à but *principalement* fiscal le champ d'application de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales, et par là même l'application de la majoration de 80 % des droits prévue à l'article 1729 du code général des impôts.**

Cette disposition avait été censurée par le Conseil constitutionnel pour incompétence négative du Législateur³, le juge constitutionnel considérant que, compte tenu des conséquences attachées à la procédure de l'abus de droit fiscal, le législateur ne pouvait étendre celle-ci aux

¹ Rapport d'information n° 1236 (2018-2019) Bénédicte Peyrol, rapporteure de la mission d'information relative à l'évasion fiscale internationale des entreprises, déposé le 12 septembre 2018.

² Article 100 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.

³ Décision n° 2013-685 DC du 29 décembre 2013, considérants 112 à 119.

montages à but principalement fiscal sans méconnaître le principe constitutionnel de légalité des délits et des peines et l'objectif de valeur constitutionnelle d'accessibilité et d'intelligibilité de la loi, ce dernier imposant « *d'adopter des dispositions suffisamment précises et des formules non équivoques afin de prémunir les sujets de droit contre une interprétation contraire à la Constitution ou contre le risque d'arbitraire, sans reporter sur des autorités administratives ou juridictionnelles le soin de fixer des règles dont la détermination n'a été confiée par la Constitution qu'à la loi* ».

Votre rapporteur général souscrit pleinement à l'analyse du Conseil constitutionnel : l'incertitude qui pèse sur la définition précise d'un acte à motif principalement fiscal, dont l'appréciation est laissée à l'administration, interdit d'y attacher l'application d'une sanction fiscale aussi importante qu'une majoration de 80 %.

Compte tenu de ces éléments, **toute extension de la procédure de l'abus de droit ne doit être envisagée qu'avec la plus grande prudence**, afin de ne pas s'exposer à une nouvelle censure par le Conseil constitutionnel.

B. ...MAIS DONT L'ASSOUPPLISSEMENT, SOUS LA FORME D'UNE RÈGLE D'ASSIETTE, PARAÎT AUJOURD'HUI OPPORTUN

Le dispositif proposé par le présent article diffère de la tentative de 2013. Son adoption paraît opportune pour trois raisons.

Premièrement, le nouvel article L. 64 B du livre des procédures fiscales, s'il reprend la rédaction de l'article L. 64 relatif à l'abus de droit, n'entraînerait pas, pour autant, l'application de la majoration de 80 %. À l'instar des clauses anti-abus nationales, européennes et conventionnelles existantes, il se présente donc comme **une simple règle d'assiette** permettant d'écarter les montages concernés.

Le dispositif proposé aboutirait, pour reprendre l'expression de notre collègue députée Bénédicte Peyrol dans son rapport précité de septembre 2018, à un « **abus de droit à deux étages** », où seul le « second étage », fondé sur un motif exclusivement fiscal, entraînerait l'application de la majoration de 80 %.

Ce mécanisme en « étages » permettrait d'assurer la conformité du dispositif aux exigences du Conseil constitutionnel telles qu'elles ressortent de sa décision sur la clause anti-abus du régime des sociétés mères¹ : « considérant que les dispositions contestées ne modifient pas les dispositions de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales ; qu'elles se bornent à prévoir une nouvelle condition à laquelle est subordonné le bénéfice du régime fiscal dérogatoire des sociétés mères ; que ces dispositions déterminent donc une règle d'assiette ; que le non-respect de cette condition n'emporte pas l'application des

¹ Décision n° 2015-726 DC du 29 décembre 2015 sur la loi de finances rectificative pour 2015, considérant n° 12.

*majorations du b de l'article 1729 du code général des impôts en cas d'abus de droit au sens de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales ; que les dispositions contestées ont un objet différent de celui des dispositions déclarées non conformes ; que, par suite, en adoptant les dispositions contestées, le législateur n'a pas méconnu l'autorité qui s'attache, en vertu du troisième alinéa de l'article 62 de la Constitution, à la décision du Conseil constitutionnel du 29 décembre 2013 » relative à l'abus de droit (cf. *supra*).*

Comme l'a résumé Olivier Fouquet dans son commentaire sur cette décision¹, « *le mot "principal" est insuffisamment précis lorsqu'il s'applique à un texte déterminant l'application d'une pénalité, comme dans le cas de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales, mais il est en revanche suffisamment précis s'agissant d'un texte d'assiette* ».

Deuxièmement, le dispositif proposé va dans le sens d'une harmonisation du droit applicable, au bénéfice à la fois de la sécurité juridique du contribuable et de l'efficacité du contrôle fiscal. En effet, les évolutions récentes du droit international, avec la convention multilatérale de l'OCDE, fortement soutenue puis signée par la France, et du droit européen, avec la transposition de la clause anti-abus de la directive « ATAD », vont dans le sens d'une généralisation des dispositifs visant les montages à but *principalement* fiscal. Il ne serait pas souhaitable de laisser que persiste un traitement différent pour les seuls montages nationaux impliquant des impôts autres que l'impôt sur les sociétés.

Troisièmement, il existe en pratique une convergence croissante entre l'interprétation de l'abus de droit par le Conseil d'État et la définition d'un montage à but *principalement* fiscal au sens des conventions fiscales et du droit de l'Union européenne, comme le relève le rapport précité de notre collègue députée Bénédicte Peyrol. Ainsi :

- le Conseil d'État considère que le principe d'exclusivité autorise un avantage autre que fiscal, si celui-ci est dérisoire ou minime², et que l'interposition d'une société puisse être qualifiée d'artificielle si elle est réalisée dans un but purement fiscal, quand bien même ladite société disposerait de moyens suffisants et exercerait une activité réelle³ ;

- la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) se montre quant à elle plus restrictive dans l'application des clauses anti-abus, estimant que celles-ci ne sont applicables que dans le cas de montages artificiels, c'est-à-dire dépourvus de toute réalité économique. En pratique, les décisions de la CJUE retiennent souvent le caractère « essentiel » ou « prépondérant », plutôt que « principal », de l'objet fiscal d'une opération.

¹ Olivier Fouquet, « Dispositif anti-abus et poursuite d'un but principalement fiscal - à propos de la décision n° 2015-726 DC du 29 décembre 2015 sur la loi de finances rectificative pour 2015 », *revue de droit fiscal*, 28 janvier 2016.

² Conseil d'État, 17 juillet 2013, SARL Garnier Choiseul Holding.

³ Conseil d'État, 11 mai 2015, SA Natixis banques populaires.

Il semble donc que le contenu de l'abus de droit et celui des clauses anti-abus se rapprochent progressivement, autour d'une appréciation au cas par cas du caractère « déterminant » de l'objet fiscal.

Ces dernières années ont permis aux juridictions nationales et européennes d'affiner le contenu de la notion d'objet « principalement » fiscal, de sorte que l'insécurité juridique qu'une telle notion pouvait emporter est moindre qu'auparavant. **En matière de fiscalité internationale, la clause anti-abus du « critère des objets principaux » est devenue le principal outil anti-abus**, que l'OCDE s'attache à détailler dans le cadre du plan « BEPS » et dans la mise à jour régulière des commentaires du modèle de convention fiscale.

Enfin, il peut être utile de **disposer en droit interne d'une clause anti-abus générale analogue à celle des conventions fiscales** lorsque, par exemple, **des opérations sont effectuées sur le territoire national dans le but de contourner les dispositions des conventions fiscales**, sans que ces dernières puissent en toute rigueur être opposables au contribuable. **C'est par exemple le cas des opérations d'arbitrage de dividende** mises en lumière par les récentes révélations du *Monde* et de plusieurs médias internationaux dans le cadre de l'enquête sur les « *CumEx Files* » : dans le cadre du schéma « interne », le propriétaire de l'action prête celle-ci, autour de la date du versement des dividendes, à un résident français. Celui-ci, qui n'est soumis à aucune retenue à la source, rétrocède ensuite le dividende à son bénéficiaire réel sous la forme d'un flux financier indirect, en échange d'une commission.

Lors de l'examen de la première partie du présent projet de loi de finances, **le Sénat a adopté à l'unanimité un amendement visant à faire échec à ces opérations d'arbitrage de dividendes**, issu des travaux du groupe de suivi de la commission des finances du Sénat sur la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales.

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

ARTICLE 49

(Art. 220 *nonies* du code général des impôts)

Assouplissement des conditions d'éligibilité au crédit d'impôt pour le rachat des entreprises par leurs salariés

Commentaire : le présent article prévoit d'assouplir les conditions d'éligibilité au crédit d'impôt pour le rachat des entreprises par leurs salariés, en supprimant l'exigence de détention des droits de vote de la nouvelle société par au moins quinze salariés de la société rachetée (ou au moins 30 % si elle compte moins de cinquante salariés). En contrepartie, une exigence de présence minimale dans la société rachetée serait introduite. La dépense fiscale serait limitée aux rachats effectués jusqu'au 31 décembre 2021.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LE CRÉDIT D'IMPÔT POUR LE RACHAT DES ENTREPRISES PAR LEURS SALAIRES

Aux termes de l'article 220 *nonies* du code général des impôts (CGI), les sociétés constituées exclusivement pour le rachat de tout ou partie du capital d'une société peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt.

Celui-ci est **égal au montant de l'impôt sur les sociétés dû par la société rachetée** au titre de l'exercice précédent :

- **dans la proportion des droits sociaux que les salariés de la société rachetée détiennent indirectement** dans le capital de cette dernière, c'est-à-dire *via* la société nouvelle ;

- **et dans la limite du montant des intérêts d'emprunt** dus par la société nouvelle à raison des emprunts qu'elle a contractés pour le rachat.

En d'autres termes, **ce dispositif permet d'annuler l'impôt dû par la société rachetée par ses salariés** dans la limite des intérêts d'emprunts lié au rachat, **ce qui revient, pour l'État, à accorder un prêt à taux zéro pour financer ce rachat.**

L'avantage est proportionnel à l'investissement des salariés de l'entreprise rachetée : l'effet est maximal si 100 % du capital est détenu par les salariés, et il est dégressif ensuite.

B. UN AVANTAGE SUBORDONNÉ À DES CONDITIONS RESTRICTIVES

Le bénéfice de ce crédit d'impôt est subordonné à **trois conditions cumulatives** :

1° la société rachetée et la société nouvelle **ne doivent pas faire partie du même groupe** ;

2° les droits de vote attachés aux actions ou aux parts de la société nouvelle **doivent être détenus par au moins quinze personnes qui, à la date du rachat, étaient salariées de la société rachetée, ou par au moins 30 % des salariés de cette société si l'effectif n'excède pas cinquante salariés à cette date** ;

3° l'opération de reprise a fait l'objet d'un accord avec le personnel dans le cadre d'un plan d'épargne d'entreprise qui prévoit l'affectation des sommes versées à un fonds dédié au rachat des titres de cette entreprise¹.

C. UN DISPOSITIF TRÈS PEU UTILISÉ

Le crédit d'impôt pour le rachat des entreprises par leurs salariés est très peu utilisé.

Le tome II de l'annexe Voies et Moyens au présent projet de loi de finances indique ainsi que **seulement 55 entreprises ont bénéficié de ce dispositif en 2017 et 63 entreprises en 2016, pour un coût annuel d'un million d'euros**.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. L'ASSOUPLISSEMENT DES CONDITIONS DE DÉTENTION DES TITRES

Le présent article vise, tout d'abord, à **assouplir les conditions d'éligibilité à ce dispositif afin d'en renforcer l'attractivité**.

À cet effet, **l'exigence de détention des droits de vote par au moins quinze salariés de la société rachetée (ou au moins 30 % si elle compte moins de cinquante salariés) serait supprimée**.

Il convient de rappeler que la suppression de cette condition n'aura pas pour effet de permettre à la société nouvelle de bénéficier d'un avantage fiscal indu, puisque le crédit d'impôt demeure en tout état de cause accordé à proportion « *des droits de vote attachés aux actions ou parts de la société rachetée détenus indirectement par les salariés* ».

¹ Défini aux articles L. 3332-1 et suivants du code du travail, le plan d'épargne d'entreprise est un système d'épargne collectif ouvert aux salariés de l'entreprise la faculté de participer, avec l'aide de celle-ci, à la constitution d'un portefeuille de valeurs mobilières.

B. L'INTRODUCTION D'UNE CONDITION D'ANCIENNETÉ POUR ÉVITER LES CONTRATS DE COMPLAISANCE

En complément, **afin d'éviter les contrats de « complaisance » d'un repreneur qui se ferait embaucher par le cédant uniquement dans le but de bénéficier ensuite du crédit d'impôt**, le présent article introduit un dispositif anti-abus.

Il prévoit à cet effet d'instaurer **une exigence minimale de présence du ou des salariés dans l'entreprise reprise** : seuls seront pris en compte, pour le calcul du crédit d'impôt, les droits de vote attachés aux actions ou aux parts de la société nouvelle détenus par une ou plusieurs personnes qui, à la date du rachat, **étaient salariées de la société rachetée depuis au moins deux ans**.

C. UNE DÉPENSE FISCALE DÉSORMAIS BORNÉE

Enfin, alors que le crédit d'impôt pour le rachat des entreprises par leurs salariés constitue aujourd'hui une dépense fiscale non bornée, le **présent article vise à limiter celle-ci aux rachats réalisés jusqu'au 31 décembre 2021**.

La mesure proposée serait applicable aux exercices clos à compter du 31 décembre 2019, c'est-à-dire dès l'année prochaine, sous réserve de la confirmation par la Commission européenne que les aménagements apportés à ce mécanisme sont conformes au droit de l'Union européenne en matière d'aides d'État – étant précisé que la rédaction actuelle de l'article 220 *nonies* du code général des impôts avait été validée par la Commission européenne par une lettre du 19 juillet 2006.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Outre un amendement de clarification rédactionnelle, l'Assemblée nationale a adopté :

- **deux amendements identiques**, à l'initiative de Joël Giraud, rapporteur général au nom de la commission des finances, et de notre collègue députée Christine Pirès-Beaune, visant à **repousser à 2022 le terme de la dépense fiscale, afin de donner une plus grande prévisibilité** aux salariés et repreneurs potentiels ;

- **deux amendements identiques**, à l'initiative de Joël Giraud, rapporteur général au nom de la commission des finances, et de notre collègue députée Christine Pirès-Beaune, visant à **réduire à dix-huit mois (au lieu de deux ans) la condition d'ancienneté des salariés** dans l'entreprise rachetée prévue pour bénéficier du dispositif.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le dispositif proposé fait partie des mesures du **Plan d'action pour la croissance et la transformation des entreprises (PACTE)** annoncées par le Gouvernement le 18 juin 2018. Elle s'inscrit dans le cadre plus global de la rénovation des dispositifs de soutien à la transmission des entreprises, et notamment du « pacte Dutreil » et du crédit-vendeur.

L'enjeu est important : alors qu'entre **20 % et 30 % des dirigeants de petites et moyennes entreprises déclarent avoir l'intention de céder** leur entreprise dans les prochaines années¹, et que **le taux de pérennité des entreprises reprises est supérieur** de près de dix points à celui ces créations *ex nihilo* (74 % contre 65 % à trois ans, et 60 % contre 51 % à cinq ans), **beaucoup d'entreprises ne sont finalement pas transmises faute de repreneur, et compte tenu du coût et des risques inhérents à une telle opération.**

À cet égard, les assouplissements introduits par le présent article et renforcés par l'Assemblée nationale apparaissent opportuns.

Ils permettront de « **donner une seconde chance** » à un dispositif qui, quoique plébiscité par les chefs d'entreprises dans le cadre de la consultation sur le projet de loi PACTE², n'a pas encore démontré son efficacité. Si les assouplissements prévus par le présent article ne permettent pas d'obtenir un effet concluant, sa suppression pourrait être envisagée après 2022, au profit d'outils plus efficaces.

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

¹ Source : étude d'impact du présent article, d'après les réponses à plusieurs enquêtes menées par les chambres de commerce et d'industrie (CCI).

² Lors de la consultation en ligne réalisée début 2018, le dispositif proposé par le présent article avait reçu 88 % d'avis favorables.

ARTICLE 50
(Art. 1681 F du code général des impôts)

Élargissement du dispositif du crédit-vendeur

Commentaire : le présent article prévoit d'élargir le champ de l'échelonnement de l'impôt sur les plus-values de cession en cas de crédit-vendeur.

I. LE DROIT EXISTANT

Le mécanisme dit du « crédit-vendeur » vise à élargir le champ des repreneurs potentiels d'une entreprise, en permettant au cédant d'**accepter un paiement différé ou échelonné du prix par le repreneur.**

En contrepartie, le cédant peut bénéficier depuis 2003¹, sur demande, d'un **échelonnement de l'impôt sur la plus-value réalisée et des prélèvements sociaux afférents**, dans le cadre d'un dispositif prévu à l'article 1681 F du code général des impôts.

Le périmètre d'application du dispositif est toutefois **doublement limité.**

Une première condition tient à la nature de l'entreprise, le dispositif étant réservé aux seules entreprises individuelles². À titre de rappel, l'entreprise individuelle se distingue de l'entreprise sociétaire par l'absence de personnalité juridique propre : l'entreprise et son exploitant forment une seule et unique personne dont le patrimoine est confondu³.

Une deuxième condition tient à la taille de l'entreprise, qui doit, pour être éligible, employer moins de dix salariés et avoir un total de bilan ou avoir réalisé un chiffre d'affaires n'excédant pas deux millions d'euros⁴.

Si la reprise est éligible, la durée du plan de règlement échelonné **ne peut excéder celle prévue pour le paiement total du prix de cession** ni se prolonger au-delà du 31 décembre de la **cinquième année** qui suit celle de la cession.

¹ Instruction n° 03-056-A1 du 28 octobre 2003 de la direction de la comptabilité publique.

² I de l'article 1681 F du code général des impôts. Le dispositif est par ailleurs applicable en cas de cession d'un fonds de commerce, d'un fonds artisanal ou d'une clientèle.

³ Certaines formes juridiques permettent toutefois à l'entrepreneur de limiter l'étendue de sa responsabilité en constituant un patrimoine d'affectation – en particulier l'entreprise individuelle à responsabilité limitée (EIRL).

⁴ 1° du III de l'article 1681 F du code général des impôts.

L'imposition est majorée dans la limite du **taux d'intérêt légal**¹, au taux applicable au jour de la demande de plan.

Enfin, le redevable est tenu de constituer auprès du comptable public compétent des **garanties** « *propres à assurer le recouvrement de l'impôt* »².

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. UN ASSOUPLISSEMENT DE LA CONDITION TENANT À LA NATURE DE L'ENTREPRISE

Les alinéas 2 à 5 du présent article visent à étendre le bénéfice du dispositif d'étalement des plus-values en cas de crédit-vendeur, actuellement réservé aux entreprises individuelles, aux **entreprises sociétaires**.

Afin d'éviter tout détournement, une **clause anti-abus** est proposée à l'alinéa 8 afin de réserver le bénéfice du dispositif aux seules cessions portant sur la majorité du capital social et à l'issue desquelles la société n'est pas contrôlée par le cédant.

B. UN ASSOUPLISSEMENT DE LA CONDITION TENANT À LA TAILLE DE L'ENTREPRISE

Les alinéas 6 et 7 proposent d'étendre le champ d'application du dispositif à l'ensemble des entreprises individuelles et sociétés qui emploient **moins de 50 salariés** (contre dix salariés actuellement) et dont le total de bilan ou le chiffre d'affaires n'excède pas **dix millions d'euros** (contre deux millions d'euros dans le droit en vigueur).

C. UN DISPOSITIF PLACÉ SOUS LE RÉGIME EUROPÉEN DE MINIMIS

Les alinéas 9 et 10 visent à subordonner expressément le bénéfice du dispositif d'étalement des plus-values au **respect de la réglementation européenne relative aux aides de *minimis***.

À titre de rappel, dans le cas général, le régime de *minimis* exempte de l'obligation de notification les aides d'un montant maximal de 200 000 euros par entreprise sur une période de trois ans.

¹ La majoration de 10 % pour retard de paiement de l'impôt prévue par l'article 1730 du code général des impôts reste toutefois applicable dans le cas où les versements ne seraient pas effectués par le redevable aux échéances fixées.

² 4° du III de l'article 1681 F du code général des impôts.

D. ENTRÉE EN VIGUEUR

L'alinéa 11 propose que le présent article s'applique aux cessions intervenues à compter du 1^{er} janvier 2019.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté, à l'initiative du rapporteur général de la commission des finances, un **amendement rédactionnel**, accepté par le Gouvernement.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. UN ÉLARGISSEMENT UTILE DU CRÉDIT-VENDEUR...

Votre rapporteur général **soutient naturellement les différents assouplissements proposés au présent article**, qui font largement écho à des évolutions portées par le Sénat dans le cadre de l'article 6 de la proposition de loi n° 343 visant à moderniser la transmission d'entreprise.

Comme le relevait Christine Lavarde, rapporteure de la proposition de loi précitée, « *l'assouplissement du régime fiscal lié au crédit-vendeur paraît bienvenu au regard du succès limité que rencontre, pour l'heure, ce dispositif - pourtant susceptible de favoriser la transmission d'entreprise* »¹.

En effet, d'après les informations transmises par le Gouvernement, le différé d'imposition prévu dans le cadre du crédit-vendeur n'a été **utilisé que dans deux cas en 2017**, pour un montant d'impôt sur le revenu total inférieur à 300 000 euros².

B. ... QUI DOIT S'ACCOMPAGNER DE LA FIN DE LA « DOUBLE PEINE » EN CAS DE DÉFAUT DE PAIEMENT DU CESSIONNAIRE

Les différents assouplissements proposés au présent article pourraient toutefois ne pas suffire pour relancer le crédit-vendeur, dans la mesure où ils n'apportent **aucune solution à la « double peine » dont est victime le cédant en cas de défaut de paiement du cessionnaire**.

¹ 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. 25

² Ibid., p. 24.

Pour l'imposition des plus-values, c'est le transfert de propriété qui constitue le fait générateur¹. De ce fait, les événements postérieurs à ce fait générateur, en particulier le non-paiement du prix de cession, n'ont en principe **pas d'incidence sur l'imposition**².

Dès lors, une forme de « **double peine** » s'applique pour le cédant en cas de défaut de paiement du cessionnaire : non seulement il ne perçoit que partiellement le prix de cession convenu, mais il reste imposé sur la totalité de la « *plus-value de papier* »³ déterminée à partir du prix fixé dans l'acte de vente.

La doctrine administrative et le législateur **n'ont assoupli la rigueur de cette règle que dans un nombre très limité de situations**, à savoir lorsque les contrats sont annulés, résolus ou rescindés⁴ ou en cas de mise en jeu d'une clause de garantie de passif⁵. Selon les situations, le contribuable peut alors obtenir, sur réclamation, une restitution des droits indûment perçus ou la réduction de l'imposition initialement établie.

La commission des finances du Sénat, sous l'impulsion de notre ancien collègue Michel Charasse, avait entrepris d'aller plus loin en 2001, en déposant un amendement selon lequel **le cédant ne devrait être imposé que sur les sommes « réellement encaissées »**. En séance publique, la secrétaire d'État au budget de l'époque avait toutefois obtenu le retrait de l'amendement, en expliquant que les règles en vigueur permettaient déjà de régler cette situation⁶, ce qui n'a jamais été le cas. La cour administrative de Bordeaux a d'ailleurs récemment débouté deux contribuables qui se prévalaient de cette déclaration faite devant le Sénat pour obtenir un dégrèvement⁷.

Si tout cédant peut potentiellement se retrouver victime de cette « double peine », **le risque est beaucoup plus grand dans le cadre d'un crédit-vendeur**, qui implique un paiement différé ou échelonné du prix par le repreneur.

Dès lors, ainsi que n'a pas manqué de le souligner une partie de la doctrine, **il est fort à parier que le crédit vendeur « ne trouvera pas preneur » aussi longtemps que ce risque ne sera pas levé** : « *les cédants auront beau demander à leur conseil de redoubler d'imagination pour sécuriser l'opération, rien n'y fera, le privilège du vendeur, pas plus que le nantissement de*

¹ Voir par exemple : Conseil d'État, 22 mars 1991, n° 67966.

² Voir par exemple : Conseil d'État, 2 octobre 1989 n° 74200.

³ Chronique de M. Turot à la revue de jurisprudence et des conclusions fiscales, octobre 1991, p. 687.

⁴ BOI-RPPM-PVBMI-30-10-10-20160304, paragraphe 70.

⁵ 14 de l'article 150-0 D du code général des impôts.

⁶ Voir le compte rendu de la séance du 23 novembre 2001.

⁷ Cour administrative d'appel de Bordeaux, 3ème chambre - formation à 3, 20 juin 2017.

titres ou autre clause résolutoire, ne seront susceptibles de prémunir efficacement le cédant d'une défaillance du cessionnaire »¹.

Aussi, votre rapporteur général propose que le cédant, puisse désormais **obtenir, par voie de réclamation, une réduction de l'imposition initialement établie tenant compte des sommes non recouvrées** ainsi que, le cas échéant, une restitution partielle ou totale des droits indûment versés, à compter de l'année au cours de laquelle la créance devient définitivement irrécouvrable au sens de l'article 272 du code général des impôts. Un amendement **FINC.1** allant en ce sens a été adopté par votre commission.

La référence à la notion de créance « définitivement irrécouvrable », déjà utilisée dans différents dispositifs fiscaux², paraît de nature à assurer un **juste équilibre entre les intérêts du Trésor et ceux du contribuable**. En effet, ainsi que le relève l'administration fiscale, « *le simple défaut de recouvrement d'une créance à l'échéance ne suffit pas à lui conférer le caractère de créance irrécouvrable* » : la preuve de l'irrécouvrabilité résulte du « *constat de l'échec des poursuites intentées par un créancier contre son débiteur* »³.

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

¹ Jérôme Duphil, « Étalement de la plus-value de cession d'un crédit-vendeur : les fausses bonnes intentions du projet de loi de finances 2019 », *Village de la justice*, 3 octobre 2018.

² Voir par exemple l'article 125-00 A du code général des impôts, qui permet aux particuliers qui consentent des prêts participatifs d'imputer la perte en capital subie en cas de non remboursement d'un prêt sur le montant des intérêts générés par d'autres prêts.

³ BOI-TVA-DED-40-10-20-20170405, paragraphe 40.

ARTICLE 51

(Art. 167 bis du code général des impôts)

Imposition des plus-values sur valeurs mobilières et droits sociaux en cas de transfert du domicile fiscal hors de France

Commentaire : le présent article aménage le dispositif d'imposition des plus-values sur les valeurs mobilières et droit sociaux (« exit-tax ») en cas de transfert du domicile fiscal hors de France, en étendant le champ des contribuables pouvant bénéficier d'un sursis de paiement, en allégeant les obligations déclaratives, et en réduisant de quinze à deux ans le délai de conservation des plus-values latentes permettant de bénéficier d'un dégrèvement ou d'une restitution.

I. LE DROIT EXISTANT

La loi du 29 juillet 2011 de finances rectificative pour 2011 a institué, à l'article 167 bis du code général des impôts (CGI), une imposition des plus-values latentes constatées sur certaines participations, lors du transfert par les contribuables de leur domicile fiscal hors de France. Également appelé « exit-tax », ce dispositif, en vigueur selon des modalités variables dans d'autres États membres de l'Union européenne, vise à lutter contre l'évasion fiscale.

A. UN DISPOSITIF CRÉÉ EN 1999, PUIS MODIFIÉ POUR ÊTRE COMPATIBLE AVEC LE DROIT DE L'UNION EUROPÉENNE EN 2011

Un premier dispositif avait été instauré par **la loi de finances pour 1999**¹, et prévoyait d'imposer les plus-values constatées sur les participations substantielles détenues par les personnes physiques transférant leur domicile fiscal hors de France.

Ce dispositif a toutefois été **déclaré incompatible avec le droit de l'Union européenne** en application de la décision *Lasteyrie du Saillant* de 2004². La Cour de justice des Communautés européennes (CJCE) a jugé que le dispositif était contraire au principe de **liberté d'établissement** consacré par le droit de l'Union européenne³, au motif qu'il instaurait une

¹ Article 24 de la loi n° 98-1266 du 30 décembre 1998 de finances pour 1999.

² CJCE, 11 mars 2004, aff. C-9/02, *Lasteyrie du Saillant*.

³ Article 49 du traité de fonctionnement de l'Union européenne (TFUE), anciennement article 43 du traité instituant la Communauté européenne (TCE).

différence de traitement entre le contribuable désireux de transférer son domicile fiscal hors de France et celui qui le maintenait sur le territoire national.

En effet, la CJCE a estimé que le premier devenait redevable d'un impôt sur un revenu non encore réalisé et dont il ne disposait pas, du seul fait de son transfert. De plus, l'obligation de constituer des garanties pour bénéficiaire du sursis de paiement impliquait des coûts financiers et une indisponibilité de patrimoine, incompatible avec la liberté d'établissement.

Par conséquent, la loi de finances pour 2005¹ a supprimé l'article 167 *bis* du code général des impôts à compter du 1^{er} janvier 2005.

L'article actuellement en vigueur a été instauré en 2011 afin de tirer les conséquences de cette décision d'incompatibilité avec le droit de l'Union européenne. Par conséquent, le dispositif actuel prévoit des assouplissements en matière d'octroi du sursis de paiement et de la constitution de garanties (*cf. infra*) par rapport au dispositif existant entre 1999 et 2005.

B. L'ASSIETTE DE L'« EXIT-TAX » COMPREND PLUSIEURS TYPES DE PLUS-VALUES

1. Les plus-values latentes

L'article 167 *bis* du CGI prévoit que les contribuables domiciliés en France pendant au moins **six des dix années précédant le transfert de leur domicile fiscal** sont imposables au titre des plus-values latentes constatées sur les droits sociaux, valeurs ou titres².

La plus-value latente correspond à **la différence entre la valeur des titres à la date du transfert du domicile et leur valeur d'acquisition**. Pour les titres non cotés, la valeur servant de base à l'impôt lors du transfert est déterminée par la déclaration détaillée et estimative des parts telle que prévue par l'article 758 du CGI. Pour les titres cotés, ils sont évalués selon le dernier cours connu ou selon la moyenne des trente derniers cours qui précèdent la date d'imposition, en application de l'article 973 du CGI.

La valeur des plus-values est réduite, le cas échéant, de l'abattement pour durée de détention prévu à l'article 150-0 D du CGI, ou de l'abattement accordé, sous conditions, aux dirigeants prenant leur retraite aux termes de l'article 150-0 D *ter* du CGI.

¹ Article 19 de la loi n° 2004-1484 du 30 décembre 2004 de finances pour 2005.

² Appartenant au champ des valeurs mobilières, droits sociaux et titres assimilés définis au 1 du I de l'article 150-0 A du code général des impôts.

Le contribuable est imposable au titre de ses plus-values latentes lorsque celles-ci sont détenues directement ou indirectement par les membres du foyer fiscal :

- représentant à la date du départ au moins **50 % des bénéficiaires sociaux d'une société** ;
- ou qui ont une **valeur cumulée qui excède 800 000 euros**.

Ce champ a été élargi en 2013¹ puisque dans sa version initiale, l'« *exit-tax* » s'appliquait sur le redevable possédant **au moins 1 % des participations d'une société ou un total de participations dont la valeur était supérieur à 1,3 million d'euros**.

Les seuils actuels permettent ainsi de cibler les participations qui, bien que majoritaires, auraient une valeur inférieure à 800 000 euros. La détermination de ces seuils relève d'une logique alternative : soit le contribuable possède la majorité des parts d'une société, soit il possède un portefeuille dont la valeur est jugée substantielle.

Les seuils ci-dessus déterminent un champ de redevables de l'« *exit-tax* », mais l'assiette est bien constituée par l'ensemble des plus-values latentes, dès lors que le redevable satisfait l'un des deux critères.

Les plus-values latentes représentent en moyenne **98 %** du montant total des plus-values déclarées².

2. Les plus-values en report d'imposition

L'article 167 *bis* du code général des impôts prévoit également l'imposition, au moment du transfert hors de France, des plus-values dont l'imposition a été reportée au titre de plusieurs régimes de report prévus par le code général des impôts³.

L'ensemble des contribuables transférant leur domicile fiscal hors de France sont redevables de l'« *exit-tax* » au titre des plus-values placées en report d'imposition, **quelle que soit la durée de la résidence en France, ou le montant de ces plus-values**.

¹ Article 42 de la loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013.

² Rapport 2017 relatif aux contribuables quittant le territoire national, p. 41.

³ Plus-values en report d'imposition prévues au II de l'article 92 B et au I ter de l'article 160 du CGI dans leur rédaction en vigueur avant le 1^{er} janvier 2000, à l'article 92 B decies et au II de l'article 160 du CGI dans leur rédaction en vigueur avant le 1^{er} janvier 2000, à l'article 150-0 C du CGI dans sa rédaction en vigueur avant le 1^{er} janvier 2006, à l'article 150-0 B bis du CGI, à l'article 150-0 D bis du CGI dans sa rédaction en vigueur entre le 1^{er} janvier 2011 et le 31 décembre 2013, à l'article 150-0 B ter du CGI, dans sa rédaction en vigueur à compter du 14 novembre 2012.

La loi de finances rectificative pour 2016¹ a modifié l'article 167 *bis* du CGI afin de tenir compte d'une décision du Conseil constitutionnel en date du 22 avril 2016 relative à l'imposition des plus-values en report². La modification législative a porté sur deux aspects de l'imposition des plus-values en report :

- les abattements pour durée de détention ne sont plus applicables aux moins-values imputables par les contribuables concernés par l'« *exit-tax* » ;

- le taux d'imposition appliquée à la plus-value à l'expiration du report d'imposition prévu à l'article 150-0 B *ter* du CGI **est celui qui aurait été appliqué à la plus-value au titre de l'année de réalisation de l'apport des titres**, et non au titre de l'année d'expiration du report d'imposition.

3. Les créances de complément de prix

En application de l'article 167 *bis* du CGI, l'« *exit-tax* » vise également les créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix.

Dans le cadre d'une opération de cession ou de regroupement d'entreprise, le cédant des titres détenus dans l'une des sociétés cédées peut percevoir un complément de prix différé prévu par une clause spécifique. **Le complément de prix constitue une rémunération différée pour le cédant dont le versement dépend de la réalisation d'un critère de performance de la société cédée.**

Ainsi, le titulaire cédant ses parts détient une créance sur l'acheteur des titres de la société cédée, à laquelle s'applique l'« *exit-tax* ». La valeur de la créance est évaluée par le contribuable, à la date du transfert du domicile fiscal hors de France.

C. LE SURSIS DE PAIEMENT SUSPEND LE RECOUVREMENT DE L'IMPÔT AU MOMENT DU DÉPART DU CONTRIBUABLE, SOUS CERTAINES CONDITIONS

Le fait générateur de la liquidation de l'impôt intervient **le jour précédant le transfert fiscal hors de France**, afin de ne pas entrer en contradiction avec les conventions fiscales internationales.

Les plus-values et créances sont alors imposables au titre **de l'impôt sur le revenu et des prélèvements sociaux**.

¹ Article 34 de la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016.

² QPC n° 2016-538 du 22 avril 2016.

1. L'incidence du prélèvement forfaitaire unique (PFU)

Jusqu'au 1^{er} janvier 2018, et pour les transferts de domicile fiscal à compter du 1^{er} janvier 2013, l'impôt sur le revenu était déterminé par application du **barème progressif**, après application éventuelle des **abattements pour durée de détention** et de **l'abattement forfaitaire à hauteur de 500 000 euros** pour les dirigeants partant à la retraite et cédant leurs titres.

Toutefois, la loi de finances pour 2018¹ a instauré **le prélèvement forfaitaire unique (PFU) sur les revenus du capital**, et par conséquent, sur les plus-values visées par l'« *exit-tax* ».

Ainsi, pour les transferts de domicile fiscal à compter du 1^{er} janvier 2018, **les plus-values latentes, les créances trouvant leur origine dans une clause de complément de prix et les plus-values en report d'imposition sont soumises au PFU au taux de 12,8 % pour l'impôt sur le revenu et 17,2 % pour les prélèvements sociaux**. Toutefois, l'abattement prévu à l'article 150-0 D *ter* du CGI demeure sous certaines conditions.

En application de l'article 200 A du CGI, **l'imposition au barème progressif de l'impôt sur le revenu peut néanmoins être appliqué**, sur demande expresse du contribuable. En effet, celui-ci peut opter pour l'imposition au barème de l'ensemble de ses revenus mobiliers réalisés ou perçus au titre de l'année de son départ, y compris les plus-values et créances relevant du champ de l'« *exit-tax* », à l'exception des plus-values placées en report.

Pour ces dernières, elles sont imposées lors du transfert fiscal hors de France, suivant les règles d'imposition applicables au titre de l'année de leur réalisation, et non du transfert fiscal (*cf. supra*).

2. L'obtention d'un sursis de paiement, de droit ou sur demande suspend la liquidation de l'imposition

L'impôt ainsi calculé est immédiatement exigible, mais le contribuable peut obtenir un sursis de paiement, de droit ou sur demande.

Le sursis de paiement est **automatique et de plein droit** lorsque le contribuable transfère son domicile fiscal hors de France dans **un État membre de l'Union européenne**, ou dans **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 ainsi qu'une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement**. Ainsi, le sursis de plein de droit est accordé pour un

¹ Article 28 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

contribuable qui transfère son domicile fiscal en Suède et en Islande, mais pas au Liechtenstein.

S'il transfère son domicile fiscal dans un autre État, **le contribuable peut quand même solliciter un sursis de paiement auprès de l'administration fiscale.**

Pour cela, **il doit déclarer ses plus-values et créances, désigner un représentant fiscal en France, et constituer des garanties propres à assurer le recouvrement de la créance par le Trésor.** Le montant des garanties correspond à 12,8 % de la valeur des créances et plus-values déclarées, ce qui correspond à l'application forfaitaire du taux d'impôt sur le revenu en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2018. Toutefois, pour les plus-values en report d'imposition, le montant de la garantie correspond au montant de l'impôt sur le revenu déterminé par application des règles d'imposition au titre de l'année de report.

Lorsque le contribuable transfère son domicile dans un État qui n'est pas partie à l'accord sur l'Espace économique européen, mais qui a conclu avec la France les deux conventions requises, alors il est dispensé de constituer des garanties pour obtenir le sursis de paiement si son transfert répond à des obligations professionnelles.

Lorsque le contribuable ne peut obtenir de sursis de paiement, il est redevable de l'« exit-tax » dès le transfert de son domicile fiscal hors de France, ce qui ne préjuge pas d'une éventuelle restitution partielle ou complète ultérieurement (*cf. infra*).

D. LA FIN DU SURSIS DE L'IMPOSITION ET LE CALCUL DE L'IMPÔT DÉFINITIF

Le sursis de paiement précédemment défini prend fin, et entraîne ainsi la liquidation de l'« exit-tax » dans **les cas de mutation à titre onéreux ou à titre gratuit** suivants :

- **la cession**, c'est-à-dire la transmission à titre onéreux, à **l'exception des opérations d'échanges** prévues par l'article 150-0 B du CGI. Par conséquent, **les opérations dites intercalaires n'entraînent pas l'extinction du sursis de paiement.** Cet élément concourt à la compatibilité du dispositif avec le droit de l'Union européenne puisqu'une taxation des opérations de regroupement ou de restructuration de sociétés dont le contribuable résidant à l'étranger est l'actionnaire aurait pour conséquence de restreindre la liberté de circulation. **Les opérations d'apport de titres à une société** répondant aux conditions de l'article 150-0 B *ter* du CGI ne mettent pas non plus fin au sursis de paiement ;

- le rachat par la société de ses propres titres ;
- l'annulation des titres ;

- le remboursement des obligations et titres assimilés ;

- **la donation des titres**, sauf si le contribuable démontre que la donation n'est pas faite à la seule fin d'éviter l'impôt. Cette condition caractérise l'« *exit-tax* » comme **un dispositif visant à lutte contre l'évasion fiscale** ;

- **le décès du contribuable**, pour les plus-values placées en report d'imposition ;

- **la perception d'un complément de prix, ou l'apport, cession, ou donation de la créance trouvant son origine dans un complément de prix**. Pour la donation, si le donateur prouve qu'il ne cherche pas à éviter l'impôt, alors la donation ne met pas fin au sursis de paiement ;

- **le nouveau transfert du domicile fiscal dans un État qui ne donne pas automatiquement droit à un sursis de paiement**.

Si l'évènement mettant fin au sursis de paiement porte sur une partie seulement des titres concernés, **seule la fraction correspondante de l'impôt afférent à la plus-value latente est exigible**.

Le montant de l'impôt mis en recouvrement à l'issue de l'extinction du sursis de paiement diffère de celui calculé lors du transfert fiscal hors de France.

En effet, si le montant de la plus-value latente constatée lors de l'extinction du sursis de paiement est inférieur à celui constaté lors du départ de France, **alors la différence fait l'objet d'un dégrèvement, ou d'une restitution** si le montant de l'impôt avait déjà été acquitté en cas de non octroi du sursis de paiement.

De plus, le montant de la plus-value est ajusté afin de tenir compte de l'abattement pour durée de détention au jour de la mise en recouvrement de l'impôt.

E. L'ORIGINALITÉ DE L'« EXIT-TAX » RÉSIDE DANS SA DURÉE D'APPLICATION

L'article 167 *bis* du CGI prévoit **qu'au-delà d'un délai de quinze ans après le transfert du domicile fiscal hors de France, l'« exit-tax » n'est plus exigible si les plus-values latentes constatées lors du transfert sont restés dans le patrimoine du contribuable**, et à condition qu'aucun des évènements précédemment listés comme mettant fin au sursis de paiement ne soit intervenu.

Ce délai n'est toutefois applicable qu'aux plus-values latentes mentionnées au 1 du I de l'article 167 *bis* du CGI. Ce délai de quinze ans a été allongé par l'article 42 de la loi de finances rectificatives pour 2013¹. Le dispositif initialement adopté en 2011 prévoyait **un délai de huit ans**.

Par ailleurs, les possibilités de dégrèvement ou de restitution ne sont pas limitées aux plus-values latentes à l'expiration d'un délai de quinze ans. **Les plus-values latentes, en report d'imposition ou les créances de complément de prix peuvent également faire l'objet d'un dégrèvement, ou d'une restitution** si l'imposition avait été acquittée au moment du transfert hors de France, dans les cas suivants :

- **décès du contribuable ;**

- **donation des titres**, à condition que le donateur soit domicilié dans un État donnant droit au sursis de paiement automatique, ou s'il est domicilié dans un autre État, le donateur doit apporter la preuve qu'il n'évite pas l'imposition ;

- **rétablissement du domicile fiscal en France**, pour la fraction des plus-values et créances qui demeurent dans le patrimoine du contribuable. **Pour les plus-values en report d'imposition, lors du retour en France, le contribuable est replacé dans la même situation fiscale que s'il n'avait jamais quitté le territoire français.**

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. UNE EXTENSION DU CHAMP DES CONTRIBUABLES POUVANT BÉNÉFICIER D'UN SURSIS DE PAIEMENT

Les alinéas 3 à 11 du présent article modifie le IV de l'article 167 *bis* du code général des impôts (CGI) qui définit le champ d'application des contribuables pouvant bénéficier du sursis de paiement de plein droit.

Le présent article prévoit que le sursis de paiement de plein droit soit automatiquement obtenu par un contribuable qui transfère son domicile fiscal dans un État membre de l'Union européenne, ou dans n'importe quel État qui respecte les trois conditions suivantes :

- avoir conclu avec la France **une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscale ;**

- avoir conclu avec la France **une convention d'assistance mutuelle en matière de recouvrement² ;**

- **ne pas être un État ou territoire non coopératif (ETNC)** au sens de l'article 238-0 A du code général des impôts.

¹ Loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013.

² Ayant une portée similaire à celle prévue par la direction 2010/24/UE du Conseil du 16 mars 2010.

Par conséquent, outre les États membres de l'Union européenne et les États parties à l'accord sur l'Espace économique européen - à l'exception du Liechtenstein - cette nouvelle rédaction permet d'inclure toutes les juridictions suivantes : Afrique du sud, Albanie, Algérie, Arménie, Aruba, Australie, Azerbaïdjan, Bénin, Burkina-Faso, Cameroun, Congo, Corée du sud, Côte d'Ivoire, Curaçao, États-Unis, Gabon, Géorgie, Ghana, Groenland, Guinée, Îles Cook, Îles Féroé, Inde, Japon, Liban, Madagascar, Mali, Maroc, Nouvelle-Zélande, Ouganda, Ouzbékistan, Pakistan, Polynésie Française, République Centrafricaine, Saint-Barthélemy, Saint-Martin, Sénégal, Taïwan, Togo, Tunisie, et Ukraine¹.

Par cohérence, **le présent article supprime la dispense de constituer des garanties pour un contribuable qui transfère son domicile fiscal dans un État qui a conclu avec la France les deux conventions requises, en cas de transfert pour raisons professionnelles.** En effet, désormais cette situation donne lieu à un sursis de plein droit et donc lève l'obligation de constituer des garanties.

Les alinéas 12 à 15, 18 à 20 et 23 comportent des mesures de coordination modifiant le VII de l'article 167 *bis* du code général des impôts.

B. LA RÉDUCTION DE QUINZE À DEUX ANS DU DÉLAI DE CONSERVATION DES PLUS-VALUES LATENTES

L'alinéa 17 du présent article modifie le VII de l'article 167 *bis* du code général des impôts qui définit les cas d'expiration du sursis de paiement, de dégrèvement ou de restitution de l'impôt.

Cet alinéa réduit de quinze ans à deux ans la durée de conservation des plus-values latentes sans mutation avant de pouvoir bénéficier d'un dégrèvement ou remboursement de l'impôt.

C. L'ALLÈGEMENT DES OBLIGATIONS DÉCLARATIVES DES CONTRIBUABLES

Les alinéas 24 à 29 du présent article modifient le IX de l'article 167 *bis* du code général des impôts relatif aux obligations déclaratives des contribuables redevables de l'« *exit-tax* ».

En l'état actuel de l'article 167 *bis* du code général des impôts, le contribuable qui bénéficie d'un sursis de paiement doit déclarer chaque année d'une part, le montant cumulé des impôts placés en sursis, et d'autre part, le montant des plus-values latentes, des plus-values en report et les créances de complément de prix soumises à l'« *exit-tax* ».

¹ D'après les informations transmises par le Gouvernement à l'Assemblée nationale.

Le présent article propose de limiter la déclaration annuelle de suivi du sursis de paiement aux seules créances de complément de prix et aux plus-values en report d'imposition.

Lorsque le contribuable bénéficie, en plus d'un sursis de paiement pour les plus-values en report et créances, d'un sursis de paiement pour des plus-values latentes, alors le présent article prévoit que le contribuable déclare annuellement le montant cumulé de l'ensemble des impôts placés en sursis et le montant de l'ensemble des plus-values et créances qu'il détient.

Par construction, un contribuable qui ne détiendrait que des plus-values latentes, n'aurait à les déclarer qu'au moment du transfert du domicile fiscal hors de France, et en cas d'expiration du sursis de paiement. Il n'aurait plus à déclarer chaque année le montant des plus-values en sursis de paiement et de l'impôt correspondant comme actuellement.

D. ENTRÉE EN VIGUEUR DU DISPOSITIF MODIFIÉ

Le dernier alinéa du présent article prévoit une entrée en vigueur du dispositif modifié **pour les transferts de domicile fiscal hors de France à compter du 1^{er} janvier 2019.**

Il précise également que les modalités étendant le champ géographique des transferts permettant de bénéficier d'un sursis de paiement de droit s'appliquent aussi aux contribuables qui ont quitté la France avant le 1^{er} janvier 2019, qui bénéficient déjà d'un sursis de paiement, et qui transfèrent leur domicile fiscal dans un État appartenant au nouveau champ admis à compter du 1^{er} janvier 2019.

L'alinéa 22 procède à une rectification rédactionnelle du VIII de l'article 167 *bis* du code général des impôts, sans lien avec la philosophie du reste du dispositif proposé.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Outre trois amendements rédactionnels à l'initiative du rapporteur général de la commission des finances, l'Assemblée nationale a adopté deux autres amendements complétant le dispositif prévu par le présent article. Ces deux amendements ont reçu un avis favorable du Gouvernement.

A. UN DÉLAI DE CONSERVATION DES PLUS-VALUES LATENTES MODULÉES SELON LEUR VALEUR TOTALE

Un amendement à l'initiative du rapporteur général module le délai de deux ans de conservation des plus-values latentes avant lequel le contribuable peut bénéficier d'un dégrèvement, ou d'une restitution d'impôt.

En effet, il prévoit de porter ce délai à cinq ans lorsque la valeur globale des plus-values latentes excède 2,57 millions d'euros à la date du transfert du domicile fiscal hors de France.

B. UNE CLARIFICATION DE L'IMPOSITION DES PLUS-VALUES IMMOBILIÈRES

Ensuite, un amendement de notre collègue députée Émilie Cariou, ayant reçu un avis favorable de la commission des finances, vise à mieux articuler le prélèvement sur les plus-values immobilières des non-résidents, prévu à l'article 244 *bis* A du code général des impôts, avec le dispositif de l'« *exit-tax* ».

Pour les plus-values latentes, le champ de l'« *exit-tax* » est limité au I de l'article 150-0 A du code général des impôts. En matière de sociétés à prépondérance immobilière, c'est-à-dire dont l'actif est composé au moins à 50 % de biens immobiliers, **les sociétés de capitaux ou de personnes ayant opté pour l'impôt sur les sociétés relèvent du champ de l'article 150-0 A du code général des impôts**, et donc de celui de l'« *exit-tax* »¹.

Toutefois, **la doctrine fiscale admet que les plus-values latentes des sociétés à prépondérance immobilière ne fassent pas l'objet d'une déclaration au titre de l'« *exit-tax* » lors du transfert fiscal hors de France**². Cette exclusion est justifiée par l'objectif de l'« *exit-tax* » d'imposer les gains dont la taxation échapperait à la France après le transfert du domicile fiscal hors de France.

Or, **ces plus-values réalisées par des sociétés à prépondérance immobilière sont déjà imposées conformément à l'article 244 A *bis* du code général des impôts lorsqu'elles sont réalisées par des non-résidents**. Les contribuables assujettis à ce prélèvement sont des personnes physiques non-résidentes, de nationalité française ou non, des personnes morales ou organismes de toute nature, même s'ils ne sont pas dotés de la personnalité morale, qui ne sont pas résidents, ainsi que des sociétés ou fonds de placement immobilier français, au prorata des droits détenues par les associés non-résidents³.

L'imposition porte sur les revenus de source française, et s'applique lorsque la société ou le fonds est à prépondérance immobilière en France, c'est-à-dire que 50 % au moins de son actif est en France, et qu'il réalise une plus-value.

¹ BOI-RFPI-SPI-10-20-20160706, §140. Toutefois, les sociétés de personnes à prépondérance immobilière sont imposables à l'impôt sur le revenu et relèvent de l'article 150 UB du code général des impôts, et échappent donc à l'« *exit-tax* ». Cette interprétation a été confirmée par une réponse ministérielle à la question écrite n° 13754 de Christophe-André Frassa, publiée dans le JO Sénat du 10 mars 2016, p.958.

² BOI-RPPM-PVBMI-50-10-10-20, §20.

³ BOI-RFPI-PVINR-10-10-20150701 §10 à 60

Ainsi, un contribuable disposant de plus-values latentes immobilières correspondant au champ décrit ci-dessus ne les déclare pas au titre de l'« *exit-tax* » lors de son transfert fiscal hors de France, afin d'éviter une double imposition.

Néanmoins, avant la cession de ces actions, parts ou droits, la composition de l'actif de la société ou du fonds peut évoluer. Si le critère de prépondérance immobilière n'est plus satisfait, ou si la majorité de l'actif détenu porte sur des biens immobiliers hors de France, alors la plus-value de cession réalisée ne sera pas imposée au titre de l'article 244 *bis* A du code général des impôts.

En conséquence, alors que cette mesure visait à éviter la double imposition, sa rédaction peut conduire à ce qu'il n'y en ait aucune.

Par conséquent, l'amendement revient sur la tolérance de la doctrine fiscale pour les plus-values latentes des sociétés à prépondérance immobilière soumises à l'impôt sur les sociétés. Les plus-values latentes correspondantes devront désormais être déclarées lors du transfert du domicile fiscal hors de France au titre de l'« *exit-tax* ». Toutefois, si elles font l'objet d'une imposition en application de l'article 244 *bis* A d code général des impôts, alors l'« *exit-tax* » fera l'objet d'un dégrèvement, ou d'une restitution.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Tout d'abord, il convient de rappeler que l'instauration du nouveau dispositif d'« *exit-tax* » en 2011 reposait sur **son objectif de lutte contre l'évasion fiscale**. Par conséquent, le rapporteur général de la commission des finances du Sénat, Philippe Marini, avait relevé que « *l'imposition dont il est proposé la création (...) est de nature à lutter efficacement, de par son effet dissuasif, contre l'évasion fiscale* »¹.

Il n'est pas sans importance de rappeler que le dispositif initial prévoyait un délai de huit ans de conservation des plus-values latentes avant de pouvoir bénéficier d'un remboursement ou dégrèvement.

Toutefois, **la vocation de mécanisme anti-abus n'épuise pas pour autant la question du rendement de l'« *exit-tax* » pour le budget de l'État**. Or, depuis l'annonce de sa suppression, puis de son aménagement, par le Président de la République en mai 2018, le chiffrage du rendement de l'« *exit-tax* » a fait l'objet de plusieurs controverses.

Le rapport du Conseil des prélèvements obligatoires (CPO) relatif aux prélèvements obligatoires sur le capital des ménages, publié en janvier 2018, faisait état d'un rendement de **803 millions d'euros en 2016**.

¹ Rapport n° 620, tome I (2010-2011) de M. Philippe MARINI, fait au nom de la commission des finances, p.339.

Pourtant, le directeur de la législation fiscale, lors d'une audition devant la commission des finances de l'Assemblée nationale le 12 juin 2018, a présenté une **imposition latente d'un montant de 6 milliards d'euros cumulés entre 2011 et 2017, pour un rendement effectif de 140 millions d'euros sur la même durée.**

L'évaluation préalable relative au présent article du projet de loi de finances pour 2019 apporte une tentative de clarification du débat :

- **en 2011 et 2016, le total des impositions prises en charge s'élève à 5,75 milliards d'euros**, ce qui correspond au chiffre annoncé par le directeur de la législation fiscale en juin 2018 ;

- 5,4 milliards d'euros des impositions déclarées ont été placés en sursis de paiement, sur demande ou de droit, soit près de **94 % des recettes potentielles** ;

- sur la même période, **138 millions d'euros ont fait l'objet d'un recouvrement effectif**. Toutefois, ce montant ne correspond pas au rendement définitivement acquis pour l'État puisque le contribuable peut bénéficier ultérieurement d'une restitution.

Au regard des informations fournies par l'évaluation préalable, le rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale a estimé que le rendement de l'« *exit-tax* » entre 2011 et 2017 s'élevait à **185,8 millions d'euros**. L'administration fiscale n'a toutefois pas souhaité confirmer ce chiffre¹.

En dépit des relances de votre rapporteur général, l'administration fiscale n'a pas été en capacité d'apporter un chiffre plus exact du rendement de l'« *exit-tax* ». Elle n'a pas non plus apporté d'éléments de réponse à la question du bilan de la première génération de plus-values déclarées en 2011 au titre de l'« *exit-tax* » et dont le délai de conservation devrait être dépassé d'ici la fin de l'année 2018.

Par ailleurs, le suivi de l'« *exit-tax* » par les services fiscaux mobiliserait **des coûts de fonctionnement importants**. D'après les informations transmises à votre rapporteur général, quatre fonctionnaires à temps plein en assureraient le suivi. En sus du suivi des déclarations, il est en effet nécessaire de contrôler le prix de cession des plus-values et créances trouvant leur origine dans un complément de prix, ce qui peut se traduire par l'étude des cours sur plusieurs années pour les titres cotés (*cf. supra*).

¹ Rapport fait au nom de la commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire sur le projet de loi de finances pour 2019 (n° 1255), tome III, par M. Joël GIRAUD, p. 114. Ce montant correspond à la différence entre d'une part, le montant total pris en charge et d'autre part, le montant des créances restant en sursis de paiement, le montant des recouvrements effectifs et des dégrèvements et restitutions.

La mobilisation de ces moyens techniques et humains est à mettre en regard avec le faible nombre de contribuables concernés. D'après les déclarations du ministre de l'économie, Bruno Le Maire, à l'Assemblée nationale, le nombre de contribuables ayant quitté le territoire national et déposé une déclaration d'« *exit-tax* » s'est établi à 330 en 2012, 437 en 2013, 399 en 2014 et 374 en 2015¹.

Enfin, **le suivi par l'administration fiscale apparaît carencé.**

D'une part, **la complexité du dispositif ne permet pas d'établir un chiffrage exact.** Les données transmises dans l'évaluation préalable du présent article ne correspondent pas réellement à un suivi annuel de l'imposition. En effet, les obligations déclaratives de l'« *exit-tax* » ont pour conséquence que les plus-values et créances sont prises en compte par l'administration fiscale l'année suivant celle du transfert du domicile fiscal hors de France. L'allongement du délai de conservation des plus-values latentes de huit ans à quinze ans à partir de 2014 a également rendu plus délicat le suivi par l'administration fiscale, selon l'année de déclaration des plus-values et créances.

D'autre part, **le Gouvernement reconnaît des défaillances dans la comptabilisation de l'imposition latente.** Ainsi, en raison d'un problème informatique, les créances et plus-values relatives aux transferts en 2013 n'ont été comptabilisées qu'en 2015 et 2016, ce qui rend impossible l'analyse du rendement annuel de l'« *exit-tax* ».

Par conséquent, le bilan de la mise en œuvre de l'« *exit-tax* » apparaît comme étant mitigé. Dans ces conditions, le dispositif proposé, tel qu'amendé par l'Assemblée nationale, semble plus à même de recentrer l'« *exit-tax* » sur sa vocation de mécanisme anti-abus.

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

¹ Compte-rendu de la séance publique, jeudi 15 novembre 2018.

ARTICLE 51 bis (nouveau)
(Art. 38 et 209-0 A du code général des impôts)

**Détermination du bénéfice imposable des sociétés de financement
spécialisé**

Commentaire : le présent article prévoit de préciser les modalités de détermination du bénéfice imposable des sociétés de financement spécialisé.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LES DIFFÉRENTS TYPES DE FONDS D'INVESTISSEMENT ALTERNATIFS

L'ordonnance du 4 octobre 2017 portant modernisation du cadre juridique de la gestion d'actifs et du financement par la dette¹, prise en application de l'article 117 de la loi du 9 décembre 2016 dite « Sapin 2 »², a modifié les dispositions du code monétaire et financier relatives aux **fonds d'investissement alternatifs (FIA)**. Il s'agit en particulier de définir **les conditions dans lesquelles ces fonds peuvent octroyer des prêts à des entreprises, afin de diversifier leurs sources de financement.**

Cette ordonnance a élargi les moyens de financement non bancaires des entreprises en **créant une nouvelle catégorie de fonds d'investissement alternatif.**

Trois types de fonds doivent être distingués :

- **les fonds professionnels spécialisés**, comprenant eux-mêmes trois déclinaisons avec le fonds d'investissement professionnel spécialisé (FIPS), la société d'investissement professionnelle spécialisée (SIPS) et la société de libre partenariat (SLP) ;

- **les organismes de titrisation**, susceptibles de prendre deux formes juridiques, à savoir la copropriété sans personnalité morale, dans le cas d'un fonds commun de titrisation, et la société anonyme ou par actions simplifiée, avec personnalité morale pour la société de titrisation ;

¹ Ordonnance n° 2017-1432 du 4 octobre 2017 portant modernisation du cadre juridique de la gestion d'actifs et du financement par la dette.

² Loi n° 2016-1691 du 9 décembre 2016 relative à la transparence, à la lutte contre la corruption et à la modernisation de la vie économique.

- **les organismes de financement spécialisés**, sous deux formes juridiques, à savoir la copropriété sans personnalité morale pour le cas des fonds de financement spécialisé, et la société anonyme ou par actions simplifiée avec personnalité morale, pour les sociétés de financement spécialisé.

Leur traitement fiscal dépend de leur statut juridique :

- **les fonds, constitués sous forme de copropriété** sans personnalité morale, sont **fiscalement transparents** : l'imposition s'effectue au niveau des associés ;

- **les sociétés, dotées de la personnalité morale**, sont assujetties à **l'impôt sur les sociétés et bénéficient des conventions fiscales** permettant l'élimination des doubles impositions.

B. LE CAS SPÉCIFIQUE DES ORGANISMES DE FINANCEMENT SPÉCIALISÉS

La création des organismes de financement spécialisé résulte de l'ordonnance du 4 octobre 2017. Les dispositions spécifiques qui leur sont applicables figurent aux articles L. 214-190-1 à L. 214-190-3 du code monétaire et financier.

Ces organismes ont pour objet d'investir directement ou indirectement dans des titres de capital (actions), des titres de quasi-capital (obligations convertibles ou échangeables en actions), des titres de créance (obligations) et peuvent accorder directement des prêts aux entreprises non financières.

Contrairement aux organismes de titrisation, **les organismes de financement spécialisé relèvent de la directive « AIFM »¹** du 8 juin 2011 (directive sur les gestionnaires de fonds d'investissement alternatifs).

Il en résulte trois conséquences :

- **premièrement, en matière de gestion**, la société de gestion de l'organisme peut être agréée directement par l'Autorité des marchés financiers ou par une autorité d'un autre État membre de l'Union européenne ;

- **deuxièmement, en matière de commercialisation**, l'organisme de financement spécialisé émet des parts ou actions pouvant être placées auprès d'investisseurs européens ;

- **troisièmement**, les organismes de financement spécialisés seront éligibles **au label « ELTIF »** (cf. encadré ci-après).

¹ Directive 2011/61/UE du Parlement européen et du Conseil du 8 juin 2011 sur les gestionnaires de fonds d'investissement alternatif.

Le label « ELTIF »

Le règlement (UE) 2015/760 du Parlement européen et du Conseil du 29 avril 2015 relatif aux fonds européens d'investissement à long terme (*European long-term investment funds* – ELTIF) vise à orienter l'épargne européenne vers des investissements européens à long terme dans l'économie réelle. Les ELTIF doivent apporter des financements de longue durée à divers projets d'infrastructure, à des sociétés non cotées ou à des petites et moyennes entreprises (PME) cotées, qui émettent des instruments de capitaux propres ou de dette.

Sont autorisés à utiliser la dénomination « ELTIF » les fonds d'investissement alternatifs (FIA) « de l'Union »¹ gérés par des gestionnaires de fonds agréés conformément à la directive « AIFM » et respectant les conditions du règlement ELTIF. Ils doivent notamment respecter un quota d'investissement minimum de 70 % en :

- instruments de fonds propres et quasi fonds propres (actions non cotées, actions cotées de petites et moyennes entreprises [PME] ou entreprises de taille intermédiaire [ETI] – avec une limite de capitalisation de 500 millions d'euros), prêts participatifs et subordonnés, obligations convertibles...);

- instruments de dettes ou prêts peu ou pas liquides ;

- actifs physiques détenus en direct en particulier dans le domaine des infrastructures.

Pour ce qui concerne les investisseurs, les ELTIF ont pour objet de servir des revenus réguliers, ce qui s'adresse en particulier aux organismes de gestion de retraite, aux fonds de pension, aux entreprises d'assurance, aux fondations et plus généralement aux investisseurs, éventuellement de détail, recherchant des rendements à long terme.

Source : *commission des finances du Sénat*

Avec la création des organismes de financement spécialisé par l'ordonnance du 4 octobre 2017, **plusieurs mesures d'application étaient nécessaires. Deux d'entre elles sont déjà intervenues :**

- **les mesures réglementaires** ont été publiées le 19 novembre 2018, avec un décret en Conseil d'État² et un décret simple³ ;

- **le traitement comptable** a été précisé par le règlement du 12 octobre 2018 de l'Autorité des normes comptables relatif au plan comptable général des organismes de placement collectif à capital variable⁴. Comme les fonds professionnels spécialisés, les organismes de financement spécialisés

¹ L'article 4 de la directive AIFM définit un « FIA de l'Union » comme un FIA agréé ou enregistré dans un État membre en vertu de la législation nationale applicable ou un FIA qui n'est pas agréé ou enregistré dans un État membre, mais a son siège statutaire et/ou son administration centrale dans un État membre.

² Décret n° 2018-1004 du 19 novembre 2018 portant modernisation du cadre juridique de la gestion d'actifs et du financement par la dette.

³ Décret n° 2018-1008 du 19 novembre 2018 portant modernisation du cadre juridique de la gestion d'actifs et du financement par la dette.

⁴ Règlement n° 2018-04 du 12 octobre 2018 modifiant le règlement ANC n°2014-01 relatif au plan comptable général des organismes de placement collectif à capital variable.

relèvent du plan comptable des organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM), à savoir d'un **traitement en « juste valeur »**¹.

Compte tenu des règles de détermination du bénéfice imposable, **ce traitement comptable spécifique est susceptible d'avoir des conséquences en matière d'imposition.**

En effet, le 1 de l'article 38 du code général des impôts fixe pour principe général que le bénéfice net imposable est « *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* ». Son 2° précise que « *le bénéfice net est constitué par la différence entre les valeurs de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de la période dont les résultats doivent servir de base à l'impôt diminuée des suppléments d'apport et augmentée des prélèvements effectués au cours de cette période par l'exploitant ou par les associés* ».

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article a été inséré par l'Assemblée nationale à l'initiative du Gouvernement, après un avis favorable de la commission. Il vise à **préciser les modalités de détermination du bénéfice imposable des sociétés de financement spécialisé.**

À cet effet, le **1° du I complète l'article 38 du code général des impôts** afin de tenir compte des spécificités des sociétés de financement spécialisé dans la détermination de leur bénéfice imposable. **Deux précisions** sont apportées :

- **d'une part**, le profit ou la perte résultant de la cession d'un élément d'actif au cours de l'exercice ainsi que les différents produits et charges afférents – commissions de souscription et de rachat et frais de constitution, fusion ou apports – doivent être pris en compte dans le bénéfice imposable ;

- **d'autre part**, afin de tenir compte du traitement comptable en « juste valeur » appliqué à ces sociétés, **les écarts de valeur constatés entre l'ouverture et la clôture d'un exercice ne sont pas pris en compte dans le bénéfice imposable**, à l'exception des écarts de conversion constatés sur les éléments libellés en monnaies étrangères par rapport aux montants initialement comptabilisés ainsi que des pertes et profits constatés sur des contrats à terme d'instruments financiers en cours².

¹ La notion de « juste valeur », ou *fair value* en anglais, implique la valorisation d'actifs et de passifs sur la base d'une estimation de leur valeur de marché ou de leur valeur d'utilité par actualisation des flux de trésorerie estimés attendus de leur utilisation. Elle doit être distinguée de la notion de « coût historique », selon laquelle les biens acquis par l'entreprise sont inscrits à son bilan à leur coût d'acquisition et sont maintenus à ce prix au cours du temps, sauf à être amortis ou dépréciés.

² Conformément aux dispositions du 6° de l'article 38 du code général des impôts.

La seconde précision est essentielle, car elle vise à prévenir une majoration ou une minoration du bénéfice imposable qui résulterait uniquement du traitement comptable appliqué aux sociétés de financement spécialisé. En effet, l'application de la « juste valeur » pourrait conduire à constater une variation importante de l'actif net qui ne refléterait pourtant pas l'activité de la société.

Le 2° du I du présent article complète l'article 209-0 A du code général des impôts.

En application de cet article, les gains constatés sur les parts ou actions d'organisme de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) détenues par les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés sont imposés lors de leur réalisation et non lors de leur perception.

L'article 209-0 A du code général des impôts prévoit ainsi que les parts ou actions des OPCVM sont évaluées à leur valeur liquidative à la clôture de chaque exercice. L'écart constaté entre la valeur liquidative à la date de clôture du même exercice est compris dans le résultat imposable de cet exercice. Ces parts sont donc soumises au régime de droit commun de l'impôt sur les sociétés et non au régime spécial des plus-values et moins-values.

Le 2° du I du présent article précise que les parts ou actions d'OPCVM détenues par les sociétés de financement spécialisé relèvent des dispositions de cet article 209-0 A du code général des impôts. Les plus-values ou moins-values latentes constatées en fin d'exercice seront donc intégrées dans le résultat imposable. Elles pourront ainsi bénéficier des dispositions des conventions fiscales.

Le II du présent article précise que les dispositions introduites par le I s'appliquent aux exercices ouverts à partir du 1^{er} janvier 2019.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La création des organismes de financement spécialisé par l'ordonnance du 4 octobre 2017 a complété la gamme des fonds d'investissement alternatif. En octroyant des prêts, ces organismes visent à consolider les financements extra-bancaires des entreprises.

L'objectif est d'en faire un véhicule central de la gestion d'actifs. Toutefois, il a fallu plus d'un an pour la publication des mesures réglementaires et des règles comptables.

Surtout, pour les organismes de financement spécialisé constitués sous forme de sociétés anonymes, il importait encore de préciser le régime fiscal applicable. Dans la mesure où elles relèvent du principe comptable de la « juste valeur », les sociétés de financement spécialisé seraient exposées, en cas d'application des règles traditionnelles de détermination du bénéfice

imposable, à une imposition éventuelle, due à des variations d'actif net résultant uniquement du traitement comptable.

La précision apportée par le présent article apporte une réponse en tenant compte de cette spécificité comptable et permet ainsi d'écarter ce risque.

Cependant, **votre rapporteur général estime que les précisions apportées n'épuisent pas la définition du régime fiscal** des sociétés de financement spécialisé. En effet, aucune règle n'est fixée pour les modalités d'assujettissement aux impositions annexes à l'impôt sur les sociétés et à la taxe sur la valeur ajoutée.

Cela n'est guère satisfaisant à deux égards :

- d'une part, à défaut de précision, il reviendra à la doctrine fiscale ou aux sociétés de solliciter la position de l'administration, ce qui **ne garantit pas la sécurité juridique des contribuables** ;

- d'autre part, ce véhicule d'investissement relève du passeport européen de la directive « AIFM » ; il s'inscrit donc dans **un contexte de concurrence entre places financières**.

Dans son rapport sur la stratégie française face à la reconfiguration des places financières européennes qui résultera du « *Brexit* »¹, votre rapporteur général a souligné **l'opportunité de ce basculement en matière de gestion d'actifs**.

C'est pourquoi, dans un double objectif de sécurité juridique et d'attractivité de la place de Paris, le présent article doit être complété afin de **déterminer plus globalement le régime fiscal des sociétés de financement spécialisé**.

Selon les informations transmises par la direction de la législation fiscale, **les sociétés de financement spécialisé ne seront pas soumises à la cotisation économique territoriale**. En effet, l'activité professionnelle non salariée est en pratique exercée par la société de gestion. **Cette situation découle du droit en vigueur** ; elle devrait être confirmée par un rescrit, sur le modèle de celui relatif aux sociétés de libre-partenariat (SLP)². Aucune précision n'est donc nécessaire à cet égard.

En revanche, en l'état actuel du droit, les sociétés de financement spécialisé seraient, si elles remplissent les critères économiques, **soumises à la contribution sociale de solidarité des sociétés**. Or, votre rapporteur général relève que l'article L. 137-31 du code de la sécurité sociale prévoit des **exonérations pour les principaux véhicules d'investissement** – sociétés d'investissement à capital variable (Sicav) ou fixe (Sicaf), sociétés de libre-

¹ [Voir le rapport d'information n° 574 \(2016-2017\) « Places financières : quelle stratégie française face au Brexit ? » d'Albéric de Montgolfier, rapporteur général, au nom de la commission des finances, 7 juin 2017.](#)

² Rescrit fiscal du 26 août 2015, Association française des investisseurs pour la croissance (AFIC).

partenariat (SLP). **Les sociétés de financement spécialisé répondent de caractéristiques analogues, justifiant leur inscription** au sein de l'article L. 13731 du code de la sécurité sociale.

Par ailleurs, le présent article doit aussi conduire à procéder à **l'actualisation des dispositions du f de l'article 261 C** du code général des impôts. Ce dernier renvoie toujours aux fonds communs de créances, alors que cette catégorie a été remplacée en 2008¹ par les fonds communs de titrisation désormais inclus au sein des organismes spécialisés. Par coordination, il est donc proposé de **mettre à jour cette référence, afin de prévoir que la gestion des organismes de financement est, sauf exercice de l'option, exonérée de TVA.**

À l'appui d'un régime fiscal complet et stabilisé pour les investisseurs, les sociétés de financement spécialisé seront **enfin pleinement opérationnelles et offriront des capacités de financement extra-bancaires de notre économie.**

Ces modifications sont opérées par l'amendement **FINC.2.**

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

¹ Ordonnance n° 2008-556 du 13 juin 2008 transposant la directive 2005/68/CE du Parlement européen et du Conseil du 16 novembre 2005 relative à la réassurance et réformant le cadre juridique des fonds communs de créances.

ARTICLE 51 ter (nouveau)

(Art. L. 54-10-1 du code monétaire et financier, art. 150 UA, 150 VH bis, art. 200 C et art. 1649 bis C du code général des impôts)

Imposition des plus-values sur crypto-actifs

Commentaire : le présent article prévoit d'imposer les gains réalisés à titre occasionnel par les particuliers lors de la cession de crypto-actifs selon un régime *sui generis*, au taux global de 30 % (12,8 % au titre de l'impôt sur le revenu, 17,2 % au titre des prélèvements sociaux).

I. LE DROIT EXISTANT

A. UN TRAITEMENT FISCAL DÉFINI AU DÉPART PAR L'ADMINISTRATION FISCALE EN RECOURANT À DES CATÉGORIES ET RÉGIMES EXISTANTS

Par des commentaires administratifs du 11 juillet 2014, l'administration fiscale a précisé le traitement fiscal qu'elle entendait réserver aux gains tirés par les particuliers de la vente d'« unités de compte virtuelles stockées sur un support électronique » – au premier rang desquelles les bitcoins – en **distinguant deux situations** :

- si l'activité était exercée à titre **occasionnel**, les gains relevaient du régime des **bénéfices non commerciaux** (BNC) ;

- si l'activité était exercée à titre **habituel**, les gains relevaient du régime d'imposition des **bénéfices industriels et commerciaux** (BIC).

Dans les deux cas, les gains étaient donc **soumis au barème de l'impôt sur le revenu**.

Le contribuable devait arbitrer, lorsque son chiffre d'affaires annuel restait inférieur à un certain seuil (70 000 euros pour les BNC, 70 000 euros ou 170 000 euros pour les BIC), entre :

- un **régime simplifié**, dans le cadre duquel c'est le **chiffre d'affaires** (autrement dit, le prix de cession) qui doit être déclaré, après application d'un abattement forfaitaire (34 % pour les BNC, avec un abattement minimum de 305 euros) ;

- un **régime réel**, dans le cadre duquel c'est le **bénéfice** (autrement dit, la plus-value) qui doit être déclaré, sans application d'aucun abattement.

B. UN TRAITEMENT FISCAL BOULEVERSÉ PAR LA DÉCISION DU CONSEIL D'ÉTAT DE QUALIFIER LES BITCOINS DE BIENS MEUBLES

Ce traitement fiscal a été bouleversé par les **décisions rendues par le Conseil d'État** en avril concernant les gains tirés de la cession de *bitcoins*¹.

En effet, le Conseil d'État a considéré que les *bitcoins* ont le caractère de **biens meubles incorporels**.

Dès lors, les gains tirés de leur cession par des particuliers relèvent en principe du **régime de droit commun des plus-values de cession de biens meubles** prévu à l'article 150 UA du code général des impôts², sauf dans deux cas :

- lorsque l'activité d'achat-revente de *bitcoins* est exercée à **titre habituel**, ces gains restent imposables dans la catégorie des **BIC**, ainsi que le prévoient déjà les commentaires administratifs³ ;

- lorsque ces gains sont la **contrepartie de la participation du contribuable à la création ou au fonctionnement du système d'unité de compte virtuelle** (ex : activité de « minage » de *bitcoins*), ils sont imposés dans la catégorie des **BNC**⁴.

À titre de rappel, le régime de droit commun des plus-values sur biens meubles prévoit une imposition au **taux forfaitaire de 19 %** (auquel s'ajoutent les prélèvements sociaux) pour les seuls biens dont le prix de cession est **supérieur à 5 000 euros**, après application d'un **abattement de 5 % par année de détention** au-delà de la deuxième.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, introduit par l'Assemblée nationale à l'initiative du Gouvernement, avec l'avis favorable de la commission des finances, prévoit d'imposer les gains réalisés à titre occasionnel par les particuliers, lors de la cession de crypto-actifs, selon un **régime sui generis**.

¹ Conseil d'État, M. G...et autres, requêtes n° 417809, 418030, 418031, 418032 et 418033, 26 avril 2018.

² En effet, l'imposition dans la catégorie des BNC au titre de la sous-catégorie résiduelle des « occupations, exploitations lucratives et sources de profits » n'est admise lorsque les revenus ou bénéfices en cause ne peuvent être rattachés à aucune autre catégorie de bénéfices ou de revenus, aux termes du 1 de l'article 92 du code général des impôts.

³ Sur le fondement de l'article 34, qui dispose que sont considérés comme BIC les bénéfices « provenant de l'exercice d'une profession commerciale, industrielle ou artisanale ».

⁴ Ainsi que le relève le rapporteur public Romain Victor dans ses conclusions, dans une telle hypothèse, « il ne s'agit pas, dans une logique de plus-value, de taxer le revenu de placement, obtenu passivement, constitué par l'écart entre le prix de cession d'un bien et le prix d'acquisition, mais d'imposer le bénéfice résultant d'une occupation lucrative source de revenus potentiellement réguliers ».

Le taux global d'imposition serait de **30 %** (12,8 % au titre de l'impôt sur le revenu, 17,2 % au titre des prélèvements sociaux), après application d'un **abattement annuel** et d'une **franchise de 305 euros**, introduits par un sous-amendement de notre collègue député Éric Bothorel, avec l'avis favorable du Gouvernement.

A. DÉFINITION DES ACTIFS NUMÉRIQUES

Les alinéas 1 à 6 visent à **définir les actifs numériques** au sein d'un nouveau chapitre du titre IV du livre V du code monétaire et financier.

Aux termes d'un nouvel article L. 54-10-1, les actifs numériques comprendraient :

- **les jetons**, à l'exclusion de ceux remplissant les caractéristiques des instruments financiers et des bons de caisse ;

- **toute représentation numérique d'une valeur** « *qui n'est pas émise ou garantie par une banque centrale ou par une autorité publique, qui n'est pas nécessairement attachée à une monnaie ayant cours légal et qui ne possède pas le statut juridique d'une monnaie, mais qui est acceptée par des personnes physiques ou morales comme un moyen d'échange et qui peut être transférée, stockée ou échangée électroniquement* ».

Cette définition reprend celle adoptée en première lecture par l'Assemblée nationale à l'article 26 du projet de loi relatif à la croissance et la transformation des entreprises (PACTE). Elle fait d'ailleurs référence aux jetons « *mentionnés à l'article L. 552-2* », alors même que la version en vigueur de cet article ne comporte aucune définition des jetons, le projet de loi précité n'ayant pas encore été définitivement adopté.

B. IMPOSITION DES GAINS ISSUS DE CESSIONS D'ACTIFS NUMÉRIQUES

Les alinéas 7 à 33 visent à définir un **régime d'imposition propre aux gains issus de cession d'actifs numériques**.

Les actifs numériques seraient désormais **exclus du champ d'application du régime des plus-values de cession de biens meubles** prévu à l'article 150 UA du code général des impôts (alinéas 8 et 9).

Le champ du nouveau régime d'imposition serait limité aux plus-values réalisées par les personnes physiques domiciliées fiscalement en France, **sous réserve des dispositions propres aux bénéficiaires professionnels** (alinéa 12). Dès lors, l'activité d'achat-revente d'actifs numériques exercée à titre habituel continuerait de relever du régime des BIC. De même, les gains qui sont la contrepartie de la participation du contribuable à la création ou au fonctionnement du système d'unité de compte virtuelle resteraient imposés dans la catégorie des BNC.

1. Modalités de calcul des plus ou moins-values

Les opérations entre actifs numériques ne seraient pas taxées (alinéa 13). Ainsi, l'échange de *bitcoins* contre des *ethers* serait donc considéré comme une simple opération intercalaire.

En revanche, les échanges d'actifs numériques contre toute autre contrepartie constitueraient une cession. Dès lors, l'échange d'actifs numériques contre des biens ou services – par exemple l'achat d'un café en *bitcoins* – s'analyserait comme une cession dont le prix correspond à la valeur de la contrepartie (alinéa 15). Par parallélisme, la valeur des biens et services remis en contrepartie d'actifs numériques constituerait le prix d'acquisition de ces actifs numériques (alinéa 17).

En cas d'acquisition à titre gratuit, le prix d'acquisition à retenir s'entendrait « *de la valeur retenue pour la détermination des droits de mutation à titre gratuit* » (alinéa 18). Autrement dit, le prix d'acquisition correspondrait à la **valeur vénale de l'actif au jour de la mutation à titre gratuit** qui l'a fait entrer dans le patrimoine du cédant.

En cas de cession, la **plus ou moins-value brute** réalisée correspondrait à « *la différence entre, d'une part, le prix de cession et, d'autre part, le produit du prix total d'acquisition de l'ensemble du portefeuille d'actifs numériques par le quotient du prix de cession sur la valeur globale de ce portefeuille* » (alinéa 14).

La valeur globale du portefeuille d'actifs numériques correspondrait à la « *somme des valeurs, évaluées au moment de la cession imposable, des différents actifs numériques détenus par le cédant avant de procéder à la cession* » (alinéa 20).

Afin de tenir compte des cessions précédentes, le prix total d'acquisition serait réduit « *de la somme des fractions de capital initial contenues dans la valeur ou le prix de chacune des différentes cessions d'actifs numériques à titre gratuit ou onéreux* » antérieurement réalisées (alinéa 19).

Il s'agit d'une **méthode de calcul directement inspirée de celle employée dans le cadre du plan d'épargne en actions (PEA)**¹.

Elle revient à **considérer l'ensemble des actifs numériques détenus comme une « enveloppe globale »** et à **assimiler toute cession à un « retrait partiel »**, qui peut se décomposer en une quote-part du gain global du portefeuille d'actifs numériques, qui constitue la plus-value taxable, et une quote-part de versement initial, non taxée.

¹ En cas de retrait ou de rachat du plan d'épargne en actions, le gain net est égal à la différence entre le montant du retrait ou du rachat partiel et la part des versements effectués sur le plan afférents à ce retrait ou rachat. Cf. BOI-RPPM-RCM-40-50-40-20160530, paragraphe 220.

Autrement dit, **l'assiette de l'imposition s'apprécie et se détermine au regard de la situation globale du portefeuille, et non en fonction de la plus ou moins-value réalisée sur les actifs numériques cédés.**

Dès lors que la situation globale du portefeuille d'actifs numériques est positive, la cession fait apparaître un gain net taxable, et ce même si le contribuable est « perdant » sur les actifs numériques cédés.

Illustration pour une première cession

Le contribuable achète des *bitcoins* pour un montant de 5 000 euros et des *ethers* pour un montant de 10 000 euros.

Un an plus tard, il cède ses *bitcoins* pour un montant de 4 000 euros mais conserve ses *ethers*, qui ont désormais une valeur de 20 000 euros.

La situation globale du portefeuille d'actifs numériques est positive, dès lors que sa valeur (20 000 + 4 000 = 24 000 euros) est supérieure de 9 000 euros au prix total d'acquisition (5 000 + 10 000 = 15 000 euros).

La cession étant assimilée à un « retrait partiel », elle se décompose en :

- une quote-part de gain de 1 500 euros ($4\,000 * 9\,000 / 24\,000$) ;
- une quote-part de versement initial de 2 500 euros ($4\,000 * 15\,000 / 24\,000$).

La cession des *bitcoins* va ainsi générer une plus-value taxable de 1 500 euros, alors même que le contribuable a réalisé une moins-value de 1 000 euros sur les *bitcoins* cédés (4 000 - 5 000 = - 1 000 euros).

L'application de la formule proposée à l'alinéa 14 permet de retrouver ce résultat : elle revient à retrancher du prix de cession (4 000 euros) la quote-part de versement initial ($15\,000 * 4\,000 / 24\,000 = 2\,500$ euros).

Lors des futures cessions, cette quote-part de versement initial devra être déduite du prix total d'acquisition du portefeuille.

Source : commission des finances du Sénat

Les **moins-values brutes** subies au cours d'une année d'imposition seraient imputables exclusivement sur les plus-values brutes de même nature réalisées au titre **de cette même année** (alinéa 21).

2. Modalités d'imposition, abattement et franchise

Les redevables seraient tenus de reporter sur leur déclaration d'impôt sur le revenu le **montant global de la plus ou moins-value** réalisée au titre des cessions imposables de l'année, après application d'un **abattement de 305 euros** (alinéa 23).

Par ailleurs, les personnes réalisant des cessions pour un **montant annuel inférieur à 305 euros** bénéficieraient d'une **franchise d'impôt** (alinéa 24).

Une fois l'assiette taxable déterminée, un taux forfaitaire de 12,8 % s'appliquerait, auquel s'ajouteraient les prélèvements sociaux (17,2 %), soit un **taux global de 30 %** (alinéa 28).

Une **annexe** conforme à un modèle établi par l'administration devrait être jointe à la déclaration précitée, sur laquelle les contribuables seraient tenus de mentionner et d'évaluer « *l'ensemble des plus ou moins-values réalisées à l'occasion de chacune des cessions imposables effectuées au cours de l'année* » (alinéa 23).

3. Obligation de déclaration des comptes ouverts à l'étranger

Les comptes ouverts à l'étranger devraient faire l'objet d'une déclaration. Ainsi, les « *personnes physiques, les associations et les sociétés n'ayant pas la forme commerciale domiciliées ou établies en France* » seraient tenues de déclarer, en même temps que leur déclaration de revenus ou de résultats, les références des « *comptes d'actifs numériques ouverts, détenus, utilisés ou clos auprès d'entreprises, personnes morales, institutions ou organismes établis à l'étranger* » (alinéa 32).

L'absence de déclaration serait sanctionnée d'une amende de 750 euros par compte non déclaré ou 125 euros par omission ou inexactitude, dans la limite de 10 000 euros par déclaration (alinéa 35). Ces montants seraient **doublés** lorsque la valeur des comptes est supérieure à 50 000 euros (alinéa 36).

C. ENTRÉE EN VIGUEUR

Le nouveau régime d'imposition **s'appliquerait uniquement aux cessions réalisées à compter du 1^{er} janvier 2019**, dès lors que les cessions antérieures à cette date auraient déjà dû donner lieu au versement d'un impôt.

Les dispositions relatives à l'obligation déclarative et à la sanction s'appliqueraient pour leur part aux déclarations devant être déposées à compter du **1^{er} janvier 2020** (alinéa 38).

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. LE RÉGIME DE DROIT COMMUN DES PLUS-VALUES SUR BIENS MEUBLES APPARAÎT INADAPTÉ AUX CESSIONS DE CRYPTO-ACTIFS

Le régime des plus-values sur biens meubles, dont relèvent désormais les gains tirés de la cession de crypto-actifs, **s'applique à des biens non fongibles susceptibles de faire l'objet d'un nombre très limité**

de cessions, tels que les navires de plaisance ou les chevaux de course ou de sport¹.

Ses caractéristiques le rendent ainsi peu adapté aux cessions de biens fongibles incorporels tels que les crypto-actifs, dès lors que :

- le contribuable peut assez facilement « *découper* » *ses opérations de cession pour optimiser le seuil de 5000 euros en deçà duquel les plus-values ne sont pas taxées* »² ;

- en cas de cession partielle de biens fongibles, **aucune règle définissant la méthode à retenir** pour déterminer les biens qui sont réputés être cédés n'est prévue ;

- **il n'est pas possible d'imputer des moins-values** sur les plus-values de même nature³ ;

- **les modalités de déclaration et de paiement sont très contraignantes pour les contribuables**, dans la mesure où chaque cession doit faire l'objet d'une déclaration et d'un paiement dans un délai d'un mois⁴.

En outre, **en l'absence de régime de sursis d'imposition, de nombreuses opérations constituent un fait générateur d'imposition**, alors même qu'elles ne dégagent pas de liquidités pour permettre au contribuable de payer l'impôt et pourraient à ce titre être considérées comme « intercalaires ». **Les échanges de crypto-actifs contre d'autres crypto-actifs** doivent ainsi s'analyser comme une cession à titre onéreux au sens de l'article 150 UA du code général des impôts. À titre d'exemple, « *un contribuable participant à une levée de fonds par la remise de bitcoins serait contraint de déclarer et payer l'impôt afférent à l'éventuelle plus-value réalisée depuis la date d'acquisition de ses bitcoins* »⁵, alors même qu'il a reçu des jetons numériques en échange.

Dès lors, les décisions rendues par le Conseil d'État peuvent être lues comme une **invitation pour le législateur à se saisir de la question** de l'imposition des plus-values sur crypto-actifs.

¹ BOI-RPPM-PVBMC-10-20140401, paragraphe 60.

² Anne Iljic, « Fiscalité des bitcoins : regard sur un édifice en construction », *Revue de Jurisprudence Fiscale*, juin 2018.

³ En application de l'article 150 VD du code général des impôts.

⁴ En application du 4° du I de l'article 150 VG du code général des impôts.

⁵ Mathieu Ferré, « Modalités d'imposition à l'IR des cessions de crypto-monnaies : premières précisions jurisprudentielles », 24 août 2008.

**B. LE RÉGIME SUI GENERIS PROPOSÉ PAR LE GOUVERNEMENT
CONSTITUE UN PAS DANS LA BONNE DIRECTION...**

Si le régime des plus-values sur biens meubles apparaît inadapté aux actifs numériques, **il n'est pas aisé de lui trouver un substitut, compte tenu de la grande variété de fonctions remplies par les crypto-actifs.**

Ces derniers peuvent par exemple s'apparenter à des monnaies traditionnelles en constituant à la fois une réserve de valeur et une monnaie d'échange (les *stable coins* ont par exemple pour ambition de maintenir une parité fixe avec certaines devises traditionnelles), à des titres de capital (en ouvrant des droits de participation à la gouvernance et d'intéressement aux profits futurs d'une entreprise) ou avoir une simple fonction utilitaire (*utility tokens*, ouvrant des droits d'accès à des produits ou services)¹.

Le choix d'aligner le régime fiscal des crypto-actifs sur l'un ou l'autre des « objets traditionnels » auxquels ils entendent se substituer n'est évidemment pas neutre. Assimiler fiscalement les crypto-actifs à des devises aurait ainsi une conséquence radicale, dès lors que « *le gain de change réalisé ponctuellement par un particulier n'est en principe pas taxable* »². De même, le régime fiscal particulièrement favorable applicable aux métaux précieux³ n'est sans doute pas étranger à la volonté d'une partie de la communauté *Bitcoin* d'assimiler les crypto-actifs à une forme d'« *or numérique* ».

En retenant au présent article un taux d'imposition global analogue à celui du prélèvement forfaitaire unique, **le Gouvernement souhaite manifestement maintenir un équilibre avec les revenus du capital.**

Votre rapporteur général **souscrit à cet objectif, dès lors que l'usage des crypto-actifs comme placement spéculatif est aujourd'hui largement majoritaire**, l'utilisation des crypto-actifs comme moyen de paiement ou comme réserve de valeur restant peu développée en France.

Dans ces conditions, il n'aurait **pas été opportun** de faire bénéficier les gains sur crypto-actifs d'un régime fiscal plus favorable que les revenus du capital.

Le choix de ne pas soumettre directement les gains sur crypto-actifs au prélèvement forfaitaire unique apparaît également raisonnable, compte tenu de leurs caractéristiques spécifiques et de la nécessité de maintenir une séparation étanche avec les revenus du capital.

En particulier, il n'apparaît pas souhaitable de permettre l'imputation des moins-values sur crypto-actifs sur les plus-values

¹ Caroline Le Moign, « *ICO françaises : un nouveau mode de financement ?* », *Autorité des marchés financiers*, p. 5.

² *Conclusions du rapporteur public Romain Victor, précitées, p. 10.*

³ *Les prix des cessions sont taxées à un taux forfaitaire compris entre 6 % et 11 %, en application de l'article 150 VK du code général des impôts.*

mobilières, au regard de la difficulté pour l'administration fiscale de se doter des moyens adéquats pour assurer un suivi effectif des opérations sur crypto-actifs (*voir ci-après*).

Du point de vue de la prise en compte des spécificités de l'univers des crypto-actifs, le régime *sui generis* proposé au présent article par le Gouvernement constitue indéniablement un **pas dans la bonne direction**.

Son principal avantage tient à la **neutralisation des échanges de crypto-actifs contre d'autres crypto-actifs**.

En outre, **le choix de retenir une méthode de calcul des plus-values empruntée au PEA constitue un gage de simplicité**, dès lors que le prix d'acquisition est la seule information requise. À l'inverse, la règle du « premier entré, premier sorti » (dite « PEPS »), applicable aux plus-values professionnelles, ou la règle du prix moyen pondéré d'acquisition, utilisée par exemple pour les cessions d'actions fongibles, imposent de connaître d'autres éléments d'information (date d'acquisition, volumes acquis à chaque acquisition).

Cette méthode devrait en outre **permettre une transition relativement aisée avec l'ancien régime d'imposition** pour les crypto-actifs qui ont été acquis avant le 1^{er} janvier 2019 mais qui n'ont pas encore été cédés.

Illustration pour une cession de crypto-actifs fongibles acquis avant le 1^{er} janvier 2019

Le contribuable achète une unité de crypto-actif pour un montant de 5 000 euros en 2016 et une unité du même type de crypto-actif pour un montant de 1 000 euros en 2017.

Chacune valait 7 000 euros au début de l'année 2018, lorsque le contribuable a décidé de céder une unité. Il a considéré avoir cédé en priorité l'unité la plus ancienne. Dès lors, il a déclaré et payé l'impôt sur un gain de 2 000 euros ($7\,000 - 5\,000 = 2\,000$ euros) dans le cadre du régime des plus-values de cession de biens meubles prévu à l'article 150 UA du code général des impôts.

Supposons que le contribuable décide au début de l'année 2019 de céder sa dernière unité de crypto-actif, pour un montant de 10 000 euros.

Cette cession est soumise au nouveau régime proposée au présent article, compte tenu de ses modalités d'entrée en vigueur.

Pour calculer la plus-value selon la méthode empruntée au « PEA », tout en assurant la neutralité fiscale du changement de régime d'imposition, le prix total d'acquisition doit être réduit de la fraction de capital initial contenue dans la première cession telle que déterminée sous l'ancien régime d'imposition.

Cela revient à considérer que la cession réalisée en 2018 contenait 5 000 euros de capital initial et 2 000 euros de plus-value. Dès lors, la seconde cession fait apparaître une plus-value de 9 000 euros en 2019, en retranchant du prix de cession (10 000 euros) le prix total d'acquisition (6 000 euros) minoré de la fraction de capital initial (5 000 euros) contenue dans le premier versement ($10\,000 - (6\,000 - 5\,000) = 9\,000$ euros).

En procédant ainsi, la neutralité fiscale est bien assurée. En effet, si l'on considérait que le portefeuille de crypto-actifs était composé de l'unité de crypto-actif acquise en 2017, sans appliquer la méthode empruntée au « PEA », la plus-value générée par la seconde cession serait identique (10 000 - 1 000 = 9 000 euros).

Source : commission des finances du Sénat

Si le régime d'imposition proposé au présent article constitue un progrès, il n'est toutefois **pas exempt de difficultés**.

C. ... MAIS N'EST PAS EXEMPT DE DIFFICULTÉS

1. La méthode « PEA » impose de pouvoir retracer l'ensemble des prix d'acquisition

Tout d'abord, la simplicité de la méthode « PEA » a pour contrepartie de **créer une difficulté majeure pour les contribuables qui ne peuvent retracer l'ensemble des prix d'acquisition** des crypto-actifs qu'ils possèdent en portefeuille.

En effet, cette information sera **nécessaire à chaque cession de toute unité de crypto-actif du portefeuille** pour apprécier la situation globale de ce dernier, ce qui n'est pas le cas dans les méthodes alternatives.

2. La règle d'imputation des moins-values est excessivement restrictive

En outre, **la règle d'imputation des moins-values retenue par le Gouvernement apparaît excessivement restrictive**.

Les moins-values sur crypto-actifs sont ainsi imputables exclusivement sur les plus-values réalisées la même année, alors qu'il est possible d'imputer les moins-values mobilières sur les plus-values de même nature réalisées au cours des dix années suivantes.

3. La franchise de 305 euros n'est pas cohérente avec son objectif

La franchise de 305 euros introduite à l'Assemblée nationale apparaît également très discutable.

D'après les informations transmises par le Gouvernement, son introduction se justifierait par la **nécessité de ne pas imposer aux contribuables d'assurer un suivi fin de leurs différentes transactions lorsqu'ils se servent des crypto-actifs pour réaliser des achats de biens et services pour de faibles montants.**

Si votre rapporteur général partage la volonté de tenir compte de cet usage possible des crypto-actifs, **les caractéristiques de la franchise retenue apparaissent pour le moins curieuses.**

D'une part, **son montant correspond à celui de l'abattement forfaitaire minimal appliqué dans les régimes micro-BNC et micro-BNC**, alors que ce dernier se justifie par la nécessité de prendre en compte les charges, ce qui n'a aucun lien avec l'objectif sous-jacent à la franchise prévue au présent article.

D'autre part, **la franchise tient compte de l'ensemble des cessions**, et non des seuls échanges d'actifs numériques contre des biens ou services.

Dès lors, **la franchise ne remplira vraisemblablement pas son objectif**, dans la mesure où l'on peut penser que les contribuables qui effectuent des achats de biens et services en crypto-actifs réalisent en parallèle des cessions de crypto-actifs à d'autres fins qui leur feront souvent franchir le seuil annuel de 305 euros, ce qui les obligera à conserver chaque justificatif en cas de paiement de toute petite dépense en *bitcoin*.

Sur le plan de l'équité, cela conduit en outre à **accorder un traitement fiscal plus favorable aux plus-values sur crypto-actifs qu'aux plus-values sur les valeurs mobilières**, à rebours de l'objectif initial.

Aussi, votre rapporteur général considère qu'il aurait été **plus cohérent de limiter la franchise aux seuls échanges d'actifs numériques contre des biens ou services mais en retenant un montant plus élevé**, voire d'assortir cette franchise annuelle d'une exonération des « petits achats ».

4. Le critère « habituel » des opérations pourrait exclure du nouveau régime d'imposition de nombreux particuliers

Le présent article **ne règle pas la question de la frontière entre le régime d'imposition *sui generis* proposé par le Gouvernement et celui des bénéficiaires professionnels**, qui continue de reposer sur le caractère « habituel » des opérations.

Dans le cas des opérations de bourse, le Législateur a pourtant décidé, en prenant acte d'un changement de jurisprudence du Conseil d'État, de **limiter le champ des opérations « habituelles » à celles effectuées dans des conditions analogues à celles des professionnels**¹.

Ainsi que le relève le commissaire du gouvernement François Sénors dans ses conclusions, cette évolution procédait de la volonté « *d'éviter de faire du boursicoteur sur internet la victime d'une rédaction de la loi devenue désuète* ». En effet, « *continuer à faire reposer principalement l'appréciation du caractère habituel sur le nombre des opérations risquait de rompre l'équilibre instauré par le législateur en faisant entrer dans le champ de l'imposition des bénéficiaires non*

¹ Cf. 1° du 2 de l'article 92 du code général des impôts.

commerciaux les plus-values de nombreux particuliers », dans un contexte où les opérations sur titres sont « *devenues plus faciles, plus rapides* » et « *moins coûteuses* »¹.

Le problème se posant dans les mêmes termes pour les opérations sur crypto-actifs, une solution analogue aurait pu être adoptée.

Interrogée par votre rapporteur général sur les critères qui permettraient concrètement de singulariser les opérations « *effectuées dans des conditions analogues* » à celles qui caractérisent une activité professionnelle, l'association « La Chaintech » mentionne ainsi :

- « *le bénéfice de frais de transaction dérogatoires à ceux applicable au reste de la clientèle, en échange d'un engagement à échanger un certain volume d'actifs numériques par mois. En effet, les participants professionnels sur les marchés d'actifs numériques peuvent placer des ordres sans frais voire sont rémunérés pour le faire, afin de créer de la liquidité. Ils couvrent leurs positions sur de multiples plateformes d'échange afin d'assurer une rentabilité minimale.* » ;

- « *l'utilisation d'outils professionnels qu'ils ont eux-mêmes développé, ou qu'ils achètent sous licence à des éditeurs spécialisés. Ces logiciels fournissent des fonctions spécifiques de passation d'ordres que n'offrent pas les interfaces des plateformes ou incluent des fonctions d'indicateurs techniques, des alertes sur les prix, etc.* » ;

- « *des pratiques de trading complexes comme des couvertures de position, des arbitrages entre plusieurs plateformes, notamment par l'utilisation des outils spécifiques susvisés* ».

Ces exemples paraissent tout à fait cohérents avec la jurisprudence du Conseil d'État sur les opérations de bourse, fondée sur **la détention, la maîtrise et l'usage d'informations et de techniques d'intervention spécialisées par le contribuable**².

5. La capacité de l'administration à assurer une imposition effective des gains sur crypto-actifs interroge

La principale difficulté réside toutefois moins dans la définition d'un régime d'imposition que dans la **capacité de l'administration fiscale à assurer une imposition effective des gains sur crypto-actifs**.

Le traçage de la chaîne de propriété des crypto-actifs constitue de ce point de vue un véritable défi.

Même pour le *bitcoin*, dont les caractéristiques sont *a priori* parmi les moins favorables à la préservation de l'anonymat, dans la mesure où l'historique de la totalité des transactions, des montants échangés et des

¹ Conseil d'État, affaire n° 232040, 3 février 2003, conclusions de François Séners.

² Pour une description détaillée de la jurisprudence, voir par exemple : Laurent Olléon, « La Bourse et l'avis », *Revue de jurisprudence et des conclusions fiscales*, 2003.

adresses des propriétaires peut être observé par n'importe quel acteur, **des mécanismes d'anonymisation de plus en plus sophistiqués se développent**, tels que les services de mixage¹.

En outre, **aucune des grandes plateformes d'échange de crypto-actifs (Coinbase, Binance, Circle, etc.) ne se situe en Europe – et a fortiori en France**, ce qui ne facilitera pas l'exercice par l'administration fiscale de son droit de communication.

6. Le risque d'exil fiscal apparaît important pour les plus gros détenteurs de crypto-actifs

Enfin, **le risque d'exil fiscal des primo-acquéreurs de crypto-actifs ne peut écarté**, compte tenu à la fois de l'existence de pays voisins ayant décidé d'exonérer les plus-values sur crypto-actifs (Andorre, Suisse, Malte, etc.) et de l'absence d'imposition des gains latents sur crypto-actifs lors du transfert du domicile fiscal hors de France (« *exit-tax* »).

D. LE TRANSFERT DU PRÉSENT ARTICLE EN PREMIÈRE PARTIE DU PROJET DE LOI DE FINANCES EMPÊCHE LA COMMISSION DES FINANCES D'AMÉLIORER LE RÉGIME PROPOSÉ

Au regard de l'ampleur des difficultés soulevées par ce nouveau régime d'imposition, il est **particulièrement regrettable** que le Gouvernement ait déposé l'amendement à l'origine du présent article en seconde partie du présent projet de loi de finances, alors même qu'il **relevait manifestement de la première partie**.

En effet, dès lors que les plus-values sur crypto-actifs doivent aujourd'hui faire l'objet d'une déclaration et d'un paiement dans un délai d'un mois, le changement de mode d'imposition pour les cessions effectuées à compter du 1^{er} janvier 2019 a nécessairement un impact sur le solde 2019.

Cette erreur apparaît d'autant plus problématique que le **dépôt très tardif au Sénat**, par le Gouvernement, de l'amendement visant à reprendre en première partie le présent article n'a pas permis à votre rapporteur général de déposer des sous-amendements. **La clarté et l'intérêt du débat parlementaire s'en trouvent fortement amoindris**.

¹ Pour une analyse des innovations les plus récentes en la matière, voir le chapitre 13 du livre « Bitcoin - Métamorphoses - De l'or des fous à l'or numérique ? », co-écrit par Jacques Favier, Adli Takal Bataille et Benoît Huguet et publié par Dunod le 24 octobre 2018.

Par cohérence, votre rapporteur général propose néanmoins de **supprimer le présent article.**

Un amendement **FINC.3** a été adopté en ce sens.

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

ARTICLE 51 quater (nouveau)
(Art. 150-0 B ter du code général des impôts)

**Aménagement du champ de réinvestissement du régime
de « l'apport-cession »**

Commentaire : le présent article prévoit d'élargir le champ de réinvestissement du régime de « l'apport-cession » en créant la possibilité de réinvestir indirectement, sous certaines conditions.

I. LE DROIT EXISTANT

**A. LE REPORT D'IMPOSITION DANS LE CADRE DU RÉGIME DE
« L'APPORT-CESSION »**

En principe, les gains nets tirés de la cession à titre onéreux de parts ou actions d'une société sont **imposés au titre de l'impôt sur le revenu en application de** l'article 150-0 A du code général des impôts, quand bien même le propriétaire s'engagerait à réinvestir le produit de la cession dans d'autres entreprises. Depuis le 1^{er} janvier 2018, ces plus-values sont imposées au taux de 12,8 % en application du prélèvement forfaitaire unique (PFU)¹.

Ces gains nets sont également assujettis aux **prélèvements sociaux** sur les revenus du patrimoine, dont le taux est de **17,2 %**, ce qui porte le taux d'imposition totale à 30 %.

Cela étant, l'interposition d'une société holding que le redevable contrôle permet de bénéficier d'un report d'imposition, sous réserve de respecter une condition de réinvestissement d'une fraction du produit de la cession.

Pour bénéficier de ce régime, prévu à l'article 150-0 B ter du code général des impôts, le propriétaire doit tout d'abord apporter ses titres à une société qu'il contrôle, soumise à l'impôt sur les sociétés ou à un impôt équivalent.

Le régime du report d'imposition permet de décaler l'imposition effective de cette plus-value à l'impôt sur le revenu et aux prélèvements sociaux à une date ultérieure. Autrement dit, même si l'entrepreneur « vend » ses titres à sa holding, cet événement n'entraîne aucune imposition.

¹ Article 287 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017.

À l'issue de cette première opération, la holding peut alors à son tour céder les titres apportés, sans que ne soit cette fois constatée aucune plus-value, dans la mesure où la cession des titres est effectuée à leur valeur d'apport (schéma dit d'« apport-cession »).

Le I de l'article 150-0 B *ter* précité prévoit toutefois qu'il est mis fin au report d'imposition à l'occasion de la cession des titres reçus en rémunération de l'apport ou des titres apportés¹. La cession des titres apportés à la holding devrait donc en principe entraîner l'imposition effective de la plus-value initialement reportée.

Néanmoins, une exception est prévue lorsque la société bénéficiaire de l'apport cède les titres dans un délai de trois ans à compter de la date de l'apport mais prend l'engagement de réinvestir au moins 50 % du produit de leur cession dans un délai de deux ans.

Afin d'encourager l'investissement productif, seuls sont éligibles au réinvestissement :

- le financement d'une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale, agricole ou financière ;

- l'acquisition d'une fraction du capital d'une société exerçant une activité économique éligible ayant pour effet de conférer, à la société qui acquiert les titres, le contrôle de la société émettrice de ces titres ;

- la souscription en numéraire au capital initial ou à l'augmentation de capital d'une ou plusieurs sociétés exerçant une activité économique éligible.

Sous réserve de respecter cette condition de réinvestissement, le redevable peut donc réinvestir les plus-values tirées de la cession des parts de sa société dans de nouvelles entreprises, sans frottement fiscal.

Ce type de montage est couramment utilisé par les *business angels* engagés dans un cycle de cession-réinvestissement.

B. UN MÉCANISME CRÉÉ POUR RÉPONDRE AUX ABUS DE DROIT DANS LE CADRE DU SURSIS D'IMPOSITION

Le mécanisme de report d'imposition prévu à l'article 150-0 B *ter* du code général des impôts doit être distingué de celui du sursis d'imposition prévu à l'article 150-0 B du code général des impôts.

Le régime de sursis d'imposition s'applique de plein droit, il a été créé pour favoriser les restructurations d'entreprises. Dans ce cas, les opérations d'échange de titres précitées sont considérées comme une

¹ S'agissant des titres apportés, le report d'imposition prend fin si la cession intervient dans un délai, décompté de date à date, de trois ans à compter de l'apport des titres.

opération intercalaire, et la plus-value constatée ne fait l'objet d'aucune déclaration.

Toutefois, l'application de ce régime a fait l'objet d'abus dans le cadre de schémas d'optimisation fiscale. En effet, lorsqu'un redevable apporte à une société soumise à l'impôt sur les sociétés des titres dont la plus-value d'échange bénéficie du sursis d'imposition, la société peut ensuite les céder dans un bref délai à un tiers. À l'occasion de cette cession, aucune plus-value n'est constatée car les titres ne se sont pas appréciés, et donc aucune imposition n'est versée.

Le Conseil d'État a admis¹ que l'apport de titres à une société, suivi de leur cession, constitue un abus de droit, sauf si la société bénéficiaire de l'apport prouve qu'elle a réinvesti dans un délai raisonnable une part significative du produit de cession dans une activité économique.

En instaurant le régime du report obligatoire de l'article 150-0 B *ter* du code général des impôts par la loi de finances rectificative pour 2012², le législateur a souhaité s'inspirer de cette jurisprudence en mettant en place le régime de report obligatoire prévu à l'article 150-0 B *ter* du code général des impôts.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article additionnel propose d'élargir le champ du réinvestissement permettant de reporter l'imposition du produit de cession. Il vise à rendre éligible le réinvestissement intermédié dans des petites et moyennes entreprises (PME), sous certaines conditions, alors que l'article 150-0 B *ter* du code général des impôts ne permet actuellement qu'un réinvestissement en direct.

Cet article a été adopté par l'Assemblée nationale, à l'initiative de notre collègue député Jean-Noël Barrot, après avoir reçu un avis favorable de la commission des finances et du Gouvernement.

A. L'ÉLARGISSEMENT DU CHAMP ÉLIGIBLE AU RÉINVESTISSEMENT

Le I du présent article modifie le 2° du I de l'article 150-0 B *ter* du code général des impôts **en insérant un nouvel alinéa relatif au champ du réinvestissement indirect du produit de cession**, c'est-à-dire par l'intermédiaire d'un fonds d'investissement, éligible au mécanisme de report d'imposition.

¹ CE, 8 octobre 2010, n°313139, n° 301934 ; CE, 3 février 2011, n° 329839 ; CE, 11 février 2011, n° 314950 ; CE, 27 juillet 2012, n° 327295.

² Loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012.

Le réinvestissement du produit de cession peut désormais prendre la forme d'une souscription de part ou d'actions des fonds suivants :

- les fonds communs de placement à risques ;
- les fonds professionnels de capital investissement ;
- les sociétés de libre partenariat ;
- les sociétés de capital-risque ;

- les organismes similaires aux entités précitées établis dans un autre 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.

Seuls sont éligibles les fonds, sociétés et organismes dont l'actif est constitué à au moins 75 % de parts ou actions de sociétés éligibles au dispositif dit « ISF-PME », ce quota devant être atteint dans un délai de six ans après la date de la cession. Ces sociétés doivent satisfaire les conditions établies aux a à j du 1 *bis* du I de l'article 885-0 V *bis* du code général des impôts¹.

Ainsi, l'actif des fonds, sociétés et organismes doit être principalement composé de parts ou d'actions de jeunes PME opérationnelles non cotées, et exerçant leur activité depuis **moins de sept ans**. Ces parts ou actions peuvent être reçues :

- en contrepartie d'une souscription au capital initial ou d'une augmentation de capital ;

- ou lors du rachat d'actions existantes lorsque celui-ci confère le contrôle au titulaire des titres de la société.

¹ Dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2017 car cet article a été abrogé par l'article 31 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

Les conditions prévues aux a à g et aux i et j du 1 bis du I de l'article 885-0 V bis du code général des impôts

La société doit satisfaire aux conditions suivantes :

- a) **être une PME** ;
- b) ne pas être qualifiable **d'entreprise en difficulté** ;
- c) **exercer une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale**, à l'exclusion des activités procurant des revenus garantis, des activités financières, des activités de gestion de patrimoine mobilier, des activités de construction d'immeubles en vue de leur vente ou de leur location et des activités immobilières ;
- d) remplir au moins l'une des conditions suivantes au moment de l'investissement initial :
 - n'exercer son activité sur aucun marché ;
 - exercer son activité sur un marché depuis **moins de sept ans** ;
 - avoir besoin d'un investissement supérieur à 50 % de son chiffre d'affaires annuel moyen des cinq dernières années sur la base d'un plan d'entreprise établi en vue d'intégrer un nouveau marché géographique ou de produits ;
- e) ne pas avoir d'actifs constitués de façon prépondérante de métaux précieux, d'œuvres d'art, d'objets de collection, d'antiquités, de chevaux de course ou de concours ou, sauf si l'objet même de son activité consiste en leur consommation ou en leur vente au détail, de vins ou d'alcools ;
- f) avoir son siège de direction effective 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 ;
- g) **ne pas être une société cotée**, sauf sur un marché où la majorité des instruments sont émis par des PME ;
- i) compter au moins deux salariés ;
- j) **ne pas avoir reçu plus de 15 millions d'euros d'aides au titre du financement des risques.**

Source : article 885-0 V bis du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2017

B. EN CONTREPARTIE DE CET ÉLARGISSEMENT, LA PART MINIMUM DU PRODUIT DE CESSIION DEVANT ÊTRE INVESTIE EST AUGMENTÉE DE 50 % À 60 %

Le deuxième alinéa du présent article prévoit que la part minimum du produit de cession devant être réinvestie pour bénéficier du report d'imposition passe de **50 % à 60 %**.

L'objet de l'amendement justifie cette modification par la nécessité de s'assurer qu'une « *part substantielle du prix de cession continue bien d'être effectivement investie au capital d'entreprises opérationnelles* ». Cette condition plus restrictive de réinvestissement du produit de cession peut être interprétée **comme la contrepartie de l'élargissement du champ de réinvestissement éligible, qui comprend désormais des formes de réinvestissement indirect.**

Enfin, le **II du présent article** prévoit que ces dispositions s'appliquent aux opérations d'apport réalisées à compter du 1^{er} janvier 2019.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Les montants investis en France en capital-investissement représentent **16,5 milliards d'euros en 2017**, en hausse de 13 % par rapport à 2016¹. Comme le remarquait déjà votre rapporteur général en 2016², l'écosystème français s'est considérablement amélioré depuis 2012 en termes de montants investis en capital investissement, même si ce développement relève **en grande partie de l'action de Bpifrance**.

Les mesures proposées par le présent article s'inscrivent dans la continuité du rapport relatif au financement des entreprises en France³, publié par Jean-Noël Barrot et Alice Zagury en décembre 2017, en amont de la présentation du projet de loi relatif à la croissance et à la transformation des entreprises (PACTE). La proposition numéro 14, dont s'inspire le présent article, vise à faciliter le réinvestissement des produits générés par la cession des entreprises des créateurs.

Votre commission des finances estime que l'élargissement du champ du réinvestissement de l'article 150-0 B *ter* du code général des impôts est **plus opérationnel que le recours à un nouveau régime fiscal spécifique**, compte tenu de l'échec du compte « PME innovation », introduit par la loi de finances rectificative pour 2016⁴. À l'occasion de la création du dispositif du compte « PME innovation », **votre rapporteur général avait d'ailleurs souligné que le régime du report exclus du champ du réinvestissement certains types d'investissement prisés en matière de capital-investissement**. Ainsi, le présent article vise à combler cette lacune.

Toutefois, votre commission des finances relève que plusieurs ajustements du dispositif pourraient être nécessaires afin de permettre sa mise en œuvre effective.

Tout d'abord, **la définition du quota d'investissement devant être respecté par les fonds, sociétés et organismes apparaît restrictive**. En effet, ce quota n'inclut pas les obligations remboursables en actions (ORA), ni les obligations convertibles en actions, qui constituent pourtant des modalités d'investissement utilisés dans l'écosystème du capital-risque.

¹ Rapport d'activité de France Invest, 2017.

² Rapport n° 214, tome I (2016-2017) de M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général, fait au nom de la commission des finances, projet de loi de finances rectificative pour 2016, p.205.

³ Rapport sur le financement des entreprises en France, réalisé par Jean-Noël Barrot et Alice Zagury, à l'attention de Monsieur Bruno Le Maire, Ministre de l'économie et des finances et Madame Delphine Geny-Stephan, Secrétaire d'État auprès du Ministre, décembre 2017, p.19.

⁴ Loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de loi de finances rectificative pour 2016.

Ensuite, la part minimum du produit de cession devant être réinvestie est portée à 60 %, aussi bien pour le réinvestissement direct que le réinvestissement intermédié. Ces modalités sont plus restrictives qu'actuellement pour l'investissement direct, sans que cela ne soit justifié. À l'inverse, il conviendrait de prendre en compte, pour le calcul du respect de la condition de réinvestissement, la proportion de l'actif du fonds investie dans des sociétés éligibles, conformément au règlement général d'exemptions par catégorie (RGEC)¹.

Enfin, l'élargissement du champ de l'article 150-0 B *ter* du code général des impôts constitue une occasion pour la commission des finances de **s'interroger sur le champ du réinvestissement direct actuellement en vigueur**. En effet, les sociétés éligibles pour le réinvestissement direct, tel que défini par le 2° du I de l'article 150-0 B *ter* du code général des impôts, constituent un champ assez large, pouvant donner lieu à des pratiques fiscales relevant davantage de la gestion patrimoniale que d'une activité économique. Ce constat est d'autant plus surprenant que le champ proposé pour le réinvestissement indirect apparaît restreint.

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

¹ Règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité.

ARTICLE 51 quinquies (nouveau)
(Art. 150-0 D ter, 163 quinquies C bis, 208 D, 238 bis HI, 238 bis HQ et
238 bis HX, 239 bis AB du code général des impôts, art. L. 136-7 du code de la
sécurité sociale, art. 239-1 du code de commerce)

Suppression des sociétés unipersonnelles d'investissement à risque

Commentaire : le présent article vise à supprimer le régime des sociétés unipersonnelles d'investissement à risque (SUIR).

I. LE DROIT EXISTANT

Les articles 208 D et 163 *quinquies C bis* définissent les sociétés unipersonnelles d'investissement à risque (SUIR) ainsi que leur régime fiscal.

Créées par l'article 91 de **la loi de finances pour 2004**¹, les SUIR sont des sociétés par actions simplifiées unipersonnelles constituées par un seul actionnaire, qui est une personne physique, et **ayant pour objet exclusif la souscription en numéraire au capital de sociétés remplissant certaines conditions**, telles que :

- avoir leur siège social dans un État 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 ;

- exister depuis moins de cinq ans ;

- exercer une activité industrielle, commerciale ou artisanale au sens de l'article 34 du code général des impôts ;

- être imposées à l'impôt sur les sociétés ;

- être détenues majoritairement par des personnes physiques directement ou par des personnes morales elles-mêmes détenues majoritairement par des personnes physiques ;

- ne pas être cotées.

Les SUIR doivent détenir au plus 30 % du capital des sociétés dans lesquelles elles investissent, et aucune fonction de direction ne peut être assurée par l'associé unique ou un membre de sa famille.

¹ Loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003 de finances pour 2004.

Les SUIR correspondant aux critères ci-dessus sont exonérées d'impôt sur les sociétés jusqu'au terme du dixième exercice suivant celui de leur création.

De plus, en application de l'article 163 *quinquies C bis* du code général des impôts, les gains distribués par les SUIR sont exonérés d'impôt sur le revenu, sous certaines conditions.

Par conséquent, deux dépenses fiscales sont associées au SUIR¹.

Ce régime fiscal généreux avait vocation à favoriser l'éclosion d'un écosystème de « *business angels* » en France au début des années 2000.

Toutefois, quatre ans après sa création, le Législateur a constaté que le régime des SUIR n'avait pas réussi à convaincre les investisseurs. Par conséquent, la loi de modernisation de l'économie de 2008² a modifié l'article 208 D du code général des impôts afin de limiter le bénéfice de l'exonération de l'impôt sur les sociétés aux SUIR créées avant le 1^{er} juillet 2008. **À la date de l'examen du projet de loi de modernisation de l'économie, seules une quinzaine de SUIR avaient été créées.**

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

À l'initiative de nos collègues députés Amélie de Montchalin et Joël Giraud, rapporteur général, et après un avis de sagesse du Gouvernement, l'Assemblée nationale a adopté un amendement visant à **supprimer les deux dépenses fiscales afférentes au régime des SUIR, et plus largement, de supprimer ce statut.**

Les I à III du présent article visent à modifier en conséquence le code général des impôts, le code de la sécurité sociale et le code du commerce.

Le IV du présent article indique que ces dispositions n'entrent en vigueur qu'à partir du **1^{er} janvier 2020**. Les députés ont ainsi souhaité préserver une marge de manœuvre afin de réintroduire le statut des SUIR dans le projet de loi de finances pour 2020 s'il s'avérait que sa suppression entraînait un préjudice important³.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Il y a dix ans déjà, en 2008, le législateur a constaté que les SUIR n'avaient pas satisfait leurs objectifs et il a adopté une disposition permettant de gérer en extinction ce statut.

¹ D'après l'annexe au projet de loi de finances Voies et moyens, ces dépenses fiscales sont les n° 300207 et n° 140124.

² Loi n° 2008-776 du 4 août 2008 de modernisation de l'économie.

³ Compte-rendu de la séance publique à l'Assemblée nationale, 15 novembre 2018

L'exonération d'impôt sur les sociétés prévue à l'article 208 D du code général des impôts ne peut pas bénéficier aux sociétés créées après le 1^{er} juillet 2008, et n'est possible que pendant les dix années suivant la création de la société. **Ainsi, depuis le 1^{er} juillet 2018, plus aucune SUIR ne bénéficie en théorie de cette dépense fiscale.** Votre rapporteur général n'a pu obtenir davantage d'informations quant aux bénéficiaires de ce statut.

L'entrée en vigueur de cette suppression à compter du 1^{er} janvier 2020 apporte une solution satisfaisante pour les éventuels bénéficiaires de ce statut.

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

ARTICLE 51 sexies (nouveau)
(Art. 155 B du code général des impôts)

Évaluation forfaitaire de la prime d'impatriation

Commentaire : le présent article prévoit la généralisation de l'évaluation forfaitaire de la prime d'impatriation à l'ensemble des contribuables bénéficiant du régime des impatriés.

I. LE DROIT EXISTANT

La loi de finances pour 2003¹ a instauré **un régime fiscal spécifique pour les impatriés** qui viennent exercer une activité professionnelle en France. Ce régime fiscal concerne aussi bien **les salariés bénéficiant d'une mobilité intrer-groupe**, c'est-à-dire qui sont appelés à travailler en France par une entreprise étrangère ayant un lien avec leur entreprise d'origine, que **les salariés directement recrutés à l'étranger** par une entreprise établie en France.

Aux termes de l'article 155 B du code général des impôts (CGI), les salariés et personnes appelées à travailler en France pour une période limitée sont exonérés d'imposition sur :

- certains éléments de rémunération au titre de l'activité professionnelle ;

- certains revenus dits « passifs » tels que les plus-values mobilières perçues à l'étranger, et les droits d'auteur. En application de l'article 83 du CGI, ils peuvent également déduire de leur impôt les cotisations de retraite ou de prévoyance.

Concernant les éléments de rémunération au titre de l'activité professionnelle, **le supplément de rémunération lié à l'impatriation**, c'est-à-dire la prime d'impatriation versée par l'employeur, **est exonéré d'impôt sur le revenu pour son montant réel**. Le montant de la prime doit apparaître de façon clairement identifiable sur le contrat de travail. **Toutefois, les personnes recrutées directement à l'étranger par une entreprise établie en France peuvent opter pour une évaluation forfaitaire de leur prime d'impatriation. Cette dernière est ainsi réputée représenter 30 % de la rémunération nette total perçue par le salarié.**

¹ Article 23 de la loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003 de finances rectificative pour 2003.

L'article 71 de la loi de finances pour 2017¹ a allongé la durée d'application de ce régime fiscal spécifique. Désormais, les exonérations s'appliquent au titre de chacune des années au cours desquelles l'impatrié a établi son domicile fiscal en France :

- jusqu'au 31 décembre de la cinquième année qui suit la prise de fonction en France si celle-ci est intervenue avant le 6 juillet 2016 ;

- jusqu'au 31 décembre de la huitième année qui suit la prise de fonction en France si celle-ci est intervenue après le 6 juillet 2017.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

À l'initiative de notre collègue député Stanislas Guerini, l'Assemblée nationale a adopté un amendement, après avis favorable du Gouvernement et de la commission, visant à **étendre l'évaluation forfaitaire de la prime d'impatriation à l'ensemble des salariés bénéficiant du régime des impatriés.**

Cette nouvelle modalité d'évaluation de la prime d'impatriation permet de **garantir à l'ensemble des impatriés une exonération de 30 % de l'impôt sur le revenu sur cet élément complémentaire de rémunération**, même si le montant de la prime prévue dans le contrat de travail représente un pourcentage inférieur à la rémunération nette perçue.

L'évaluation forfaitaire de la prime d'impatriation est applicable aux rémunérations dues à compter du 1^{er} janvier 2020, aux personnes dont la prise de fonction en France intervient à compter du 16 novembre 2018, date d'adoption de cet amendement.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La commission des finances estime que cette disposition est souhaitable à double titre. D'une part, **elle simplifie les modalités de calcul associées au régime fiscal spécifique aux impatriés.** D'autre part, elle contribue à **renforcer l'attractivité de la place financière de Paris**, dans le contexte du retrait du Royaume-Uni de l'Union européenne.

Toutefois, le Gouvernement a souhaité accélérer l'entrée en vigueur de cette mesure. Lors de l'examen de la première partie du projet de loi de finances pour 2019 au Sénat, **un amendement du Gouvernement a introduit cette disposition en première partie**, afin de prévoir une entrée en vigueur pour les rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier 2019.

¹ Loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

Regrettant la méthode gouvernementale consistant à légiférer par voie d'amendement au dernier moment, la commission des finances a donné un avis de sagesse sur l'amendement du Gouvernement, tout en rappelant son appréciation favorable à la philosophie du dispositif proposé.

Votre commission vous propose la suppression de cet article par mesure de coordination avec la première partie du présent projet de loi de finances. Tel est l'objet de l'amendement FINC.4.

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

ARTICLE 51 septies (nouveau)
(Art. 157 du code général des impôts)

**Suppression de l'exonération d'impôt sur le revenu
des intérêts des prêts familiaux**

Commentaire : le présent article prévoit de supprimer les dispositions relatives à l'exonération d'impôt sur le revenu des intérêts des prêts familiaux, compte tenu de l'extinction de ce dispositif.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 69 de la loi de finances rectificative pour 2005¹ a créé une **exonération temporaire des intérêts des prêts familiaux** au titre de l'impôt sur le revenu, codifiée au 9 *sexies* de l'article 157 du code général des impôts.

Pouvaient ainsi bénéficier de l'exonération les seuls prêts éligibles consentis entre le 1^{er} janvier 2006 et le 31 décembre 2007, pendant une durée maximum de dix ans². **Le dispositif s'est donc éteint au 31 décembre 2017.**

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, introduit par l'Assemblée nationale à l'initiative de notre collègue député Alexandre Holroyd, avec l'avis favorable de la commission des finances et du Gouvernement, propose de **supprimer les dispositions relatives à l'exonération des intérêts des prêts familiaux**, en abrogeant le 9^o *sexies* de l'article 157 du code général des impôts.

Son entrée en vigueur est prévue à compter du **1^{er} janvier 2020**.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Dès lors que le présent article **se borne à abroger les dispositions relatives à une exonération qui s'est éteinte** l'an passé, votre rapporteur général ne peut qu'y souscrire.

¹ Loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005.

² III de l'article 69 précité.

Votre commission a toutefois adopté un **amendement FINC.5** visant à abroger une disposition non codifiée relative à ce dispositif et à anticiper l'entrée en vigueur du présent article au 1^{er} janvier 2019.

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

ARTICLE 51 octies (nouveau)
(Art. 199 terdecies-0 A du code général des impôts)

**Prorogation d'une année du taux renforcé de la réduction d'impôt
« Madelin »**

Commentaire : le présent article vise à proroger d'un an le taux bonifié de la réduction d'impôt « Madelin » prévu pour les versements effectués jusqu'au 31 décembre 2018.

I. LE DROIT EXISTANT

Le dispositif « Madelin », créé en 1994¹ et codifié à l'article 199 terdecies-0 A du code général des impôts, ouvre droit à une réduction d'impôt sur le revenu en cas de **souscription au capital de certaines petites et moyennes entreprises (PME)**.

Pour être éligible au dispositif, une société doit remplir les différentes conditions prévues au 1 bis de l'article 885-0 V bis du code général des impôts, dans sa rédaction en vigueur au 31 décembre 2017, au premier rang desquelles figurent :

- **une condition de taille** : l'entreprise doit répondre à la définition européenne des PME² ;

- **une condition de maturité** : l'entreprise ne doit pas avoir encore effectué de vente commerciale, exercer ses activités sur un marché depuis moins de sept ans après sa première vente commerciale ou avoir besoin d'un investissement initial qui, en vue d'intégrer un nouveau marché géographique ou de produits, est supérieur à 50 % de son chiffre d'affaires annuel moyen des cinq dernières années ;

- **une condition d'activité** : l'entreprise doit exercer une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, à l'exclusion des activités procurant des revenus garantis, des activités financières, des activités de gestion de patrimoine mobilier, des activités de promotion immobilière et des activités immobilières.

¹ Article 26 de la loi n° 94-126 du 11 février 1994 relative à l'initiative et à l'entreprise individuelle.

² Il s'agit des entreprises dont l'effectif est inférieur à 250 personnes et qui ont un chiffre d'affaires annuel inférieur à 50 millions d'euros ou un total de bilan n'excédant pas 43 millions d'euros.

Le taux de la réduction d'impôt est de 18 %. Il s'applique aux versements effectués au titre de la souscription en numéraire au capital initial ou aux augmentations de capital des entreprises entrant dans le champ d'application du dispositif.

En cas d'investissement direct ou réalisé par l'intermédiaire d'une société holding, les versements sont retenus dans la limite annuelle de **50 000 euros** pour une personne seule et de **100 000 euros** pour des contribuables mariés soumis à imposition commune.

En cas d'investissement indirect *via* un fonds d'investissement de proximité (FIP) ou un fonds commun de placement dans l'innovation (FCPI), ces limites annuelles sont ramenées à respectivement **12 000 euros** et **24 000 euros**. L'actif de ces fonds fiscaux doit être constitué pour 70 % au moins d'investissements réalisés dans des PME innovantes¹ de moins de dix ans (FCPI) ou des PME régionales² de moins de sept ans (FIP).

Des dispositifs spécifiques pour les investissements réalisés dans les entreprises solidaires, en Corse et en outre-mer

1) Entreprises solidaires :

L'article 199 *terdecies-0* AA du code général des impôts étend le dispositif « Madelin » aux investissements réalisés dans les **entreprises solidaires**, qui bénéficient d'une **dérogation** à la condition de maturité et à l'exclusion des activités financières et immobilières.

2) « FIP Corse » :

Selon les dispositions du VI *ter* de l'article 199 *terdecies-0* A du même code, les contribuables peuvent bénéficier d'une réduction de leur impôt sur le revenu égale à **38 % des versements effectués au titre de souscriptions de parts FIP** dont l'actif est constitué pour 70 % au moins de valeurs mobilières, parts de société à responsabilité limitée et avances en compte courant émises par des **sociétés qui exercent leurs activités exclusivement dans des établissements situés en Corse.**

3) « FIP outre-mer » :

Selon les dispositions du VI *ter* A de l'article 199 *terdecies-0* A du même code, les contribuables peuvent bénéficier d'une **réduction de leur impôt sur le revenu égale à 38 % des souscriptions de FIP** dont l'actif est constitué pour 70 % au moins de titres financiers, parts de société à responsabilité limitée et avances en compte courant émises par des sociétés qui exercent leurs activités exclusivement dans des établissements **situés outre-mer et dans les secteurs retenus pour l'application de la réduction d'impôt dite « Girardin »** industriel prévue au I de l'article 199 *undecies* B.

¹ Une entreprise est considérée comme innovante lorsque ses dépenses de recherche représentent au moins de 10 % de ses charges d'exploitation ou qu'elle a obtenu la qualification « entreprise innovante » de Bpifrance.

² La zone géographique choisie par le fonds est limitée à quatre régions limitrophes.

Si le taux de l'avantage fiscal est en principe de 18 %, un **taux bonifié de 25 %** est toutefois prévu pour les versements effectués jusqu'au 31 décembre 2018.

Son entrée en vigueur est néanmoins subordonnée à la réponse de la Commission européenne permettant de considérer le dispositif « Madelin » comme étant conforme au droit de l'Union européenne¹.

Cette décision n'étant toujours pas intervenue, aucun versement n'a pu à ce jour bénéficier du taux bonifié.

L'avantage fiscal « Madelin » fait partie de ceux dont le cumul **ne peut aboutir à une réduction d'impôt supérieure à 10 000 euros**. L'éventuel excédent peut toutefois être reporté sur l'impôt sur le revenu dû au titre des années suivantes **jusqu'à la cinquième année inclusivement**.

D'après le tome II de l'annexe *Évaluation des voies et moyens* du présent projet de loi de finances, **le coût total du dispositif est évalué à 161 millions d'euros en 2018**, dont :

- 53 millions d'euros au titre de l'investissement direct ;
- 43 millions d'euros au titre de la souscription de parts de FCPI ;
- 24 millions d'euros au titre de la souscription de parts de FIP généralistes ;
- 34 millions d'euros au titre de la souscription de parts de FIP investis dans les entreprises corses ;
- 7 millions d'euros au titre de la souscription de parts de FIP investis dans les entreprises d'outre-mer.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, inséré par l'Assemblée nationale à l'initiative de la commission des finances et de nos collègues députés Typhanie Degois et Jean-Noël Barrot, avec un sous-amendement de précision du Gouvernement, propose de **proroger d'un an le taux bonifié de 25 %**.

Comme l'an passé, le taux bonifié ne s'appliquerait toutefois qu'aux versements effectués « *à compter d'une date fixée par décret, qui ne peut être postérieure de plus d'un mois à la date de réception par le Gouvernement de la réponse de la Commission européenne permettant de considérer cette disposition lui ayant été notifiée comme étant conforme au droit de l'Union européenne* ».

¹ Plus précisément, le taux bonifié ne s'applique qu'aux versements « effectués à compter d'une date fixée par décret, qui ne peut être postérieure de plus de trois mois à la date de réception par le Gouvernement de la réponse de la Commission européenne permettant de considérer cette disposition lui ayant été notifiée comme étant conforme au droit de l'Union européenne ». Cf. II de l'article 74 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Dans un contexte marqué par l'extinction de la réduction d'impôt « ISF-PME », avec la transformation de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) en impôt sur la fortune immobilière (IFI), votre rapporteur général avait **soutenu l'an passé le renforcement temporaire du dispositif « Madelin », afin de ne pas fragiliser l'industrie française du capital-risque.**

Dès lors que l'absence de décision de la Commission européenne concernant la compatibilité du dispositif « Madelin » avec les règles européennes en matière d'aides d'État a rendu inopérante cette mesure de soutien, il apparaît **légitime de la proroger d'un an.**

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

ARTICLE 51 nonies (nouveau)
(Art. 219 quater du code général des impôts)

Suppression de la taxation à taux réduit de certains revenus de capitaux mobiliers perçus par les caisses de retraite et de prévoyance

Commentaire : le présent article additionnel prévoit de supprimer la taxation à taux réduit de certains revenus de capitaux mobiliers perçus par les caisses de retraite et de prévoyance.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 6 de la loi de finances pour 1969¹ prévoit que les caisses de retraite et de prévoyance sont assujetties à l'impôt sur les sociétés au taux réduit de 10 % sur :

- le montant brut des intérêts et agios provenant des opérations de souscription, d'achat, de vente ou de pensions de bons du Trésor ;
- le montant brut des intérêts et dépôts qu'elles effectuent.

L'objectif de cette disposition consiste à **favoriser le secteur de l'assurance retraite et prévoyance** par un allègement d'impôt sur les sociétés dû par les caisses de retraite et de prévoyance sur certains revenus de placement liés à leurs activités.

Codifié à l'article 219 *quater* du code général des impôts, le dispositif a peu évolué depuis son entrée en vigueur, à l'exception de quelques modifications rédactionnelles.

L'article 48 de la loi n° 2002-73 du 17 janvier 2002 de modernisation sociale a supprimé les plans d'épargne retraite instaurés par la loi dite « loi Thomas »², et a modifié la rédaction de l'article 219 *quater* du code général des impôts en conséquence.

Ainsi, les modalités de cette dépense fiscale n'ont pas connu de modifications substantielles depuis 1969.

¹ Loi n° 68-1172 du 27 décembre 1968 de finances pour 1969.

² Loi n° 97-277 du 25 mars 1997 créant les plans d'épargne retraite.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article résulte de l'adoption d'un amendement à l'initiative de nos collègues députés Alexandre Holroyd et Philippe Chassaing, après **un avis favorable du rapporteur général** de la commission des finances et **un avis de sagesse du Gouvernement**.

Le I du présent article vise à abroger l'article 219 *quater* du code général des impôts.

Le II du présent article prévoit une entrée en vigueur de l'abrogation à compter du 1^{er} janvier 2020.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

L'objet de l'amendement adopté à l'Assemblée nationale indique que cette suppression est justifiée par l'absence de chiffrage de la dépense fiscale, et le refus persistant de l'administration de fournir des précisions sur celle-ci.

D'après les informations transmises par la direction de la législation fiscale à votre rapporteur général, le coût de cette dépense fiscale a été évalué à **3 millions d'euros en 2016** et elle n'a pas fait l'objet d'un nouveau chiffrage depuis lors.

En effet, il semblerait que les données dont dispose la direction générale des finances publiques (DGFIP) ne permettent pas de chiffrer avec précision le coût de cette dépense fiscale. Le montant de 3 millions d'euros pour l'exercice 2016 constitue **une approximation** calculée en reconstituant une base taxable à partir de données non fiscales. Ces dernières étaient auparavant fournies par la **Centrale des bilans**, entité créée en 1968 et rattachée à la Banque de France. Sa mission consistait à extraire des informations à partir d'échantillons de documents comptables de ses entreprises adhérentes tels que les bilans, comptes de résultat et états annexes, afin de refléter les structures du tissu productif national. Or, la **Centrale des bilans a été supprimée en 2009**. Ainsi, l'estimation produite en 2016 résulte d'une réutilisation des hypothèses de calcul de 2009.

Au regard de l'imprécision de la méthode de chiffrage, votre commission des finances estime pertinent que le tome II de l'annexe *Voies et moyens* du projet de loi de finances pour 2019 n'ait pas réutilisé ces données datées. **En tout état de cause, cette mesure de soutien au secteur de l'assurance retraite et de la prévoyance ne doit pas constituer une aide fiscale très élevée.**

Par ailleurs, le comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales a considéré que la mesure fiscale était « inefficace » en 2011¹. Il lui a ainsi attribué un score de 0, considérant ainsi qu'elle n'atteignait pas l'objectif poursuivi.

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

¹ *Rapport du comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales, 2011 – annexe IV, p.44.*

ARTICLE 51 decies (nouveau)
(Art. 795 A du code général des impôts)

Simplification de la procédure applicable pour l'exonération de droits de mutation à titre gratuit des immeubles classés ou inscrits au titre des monuments historiques

Commentaire : le présent article prévoit de simplifier la procédure applicable pour l'exonération de droits de mutation à titre gratuit des immeubles classés ou inscrits au titre des monuments historiques, en substituant une signature de la convention prévue par l'article 795 A du code général des impôts par le ministre de la culture après avis du ministre du budget à la signature des deux ministres.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LES CONDITIONS DE L'EXONÉRATION DES MONUMENTS HISTORIQUES DE DROITS DE MUTATION À TITRE GRATUIT

En application de l'article 795 A du code général des impôts (CGI), les **immeubles classés ou inscrits sur l'inventaire supplémentaire des monuments historiques et les meubles qui en constituent le complément historique ou artistique sont exonérés de droits de mutation à titre gratuit**, à savoir en cas de donations et de successions.

Cette exonération est **subordonnée à la souscription**, par les héritiers, donataires ou légataires du monument historique, **d'une convention** à durée indéterminée conclue avec le ministre de la culture et le ministre des finances. Celle-ci prévoit le maintien dans l'immeuble des meubles et immeubles par destination exonérés et leurs conditions de présentation, les modalités d'accès du public ainsi que les conditions d'entretien des biens exonérés.

Une convention type est annexée au décret n° 2003-1238 du 17 décembre 2003¹.

En cas de non-respect des règles fixées par la convention, les biens précédemment exonérés sont soumis aux droits de mutation, majorés des intérêts de retard prévu à l'article 1727 du code général des impôts.

¹ Décret n° 2003-1238 du 17 décembre 2003 modifiant le décret n° 88-389 du 21 avril 1988 pris pour l'application de l'article 5 de la loi de programme n° 88-12 du 5 janvier 1988 relative au patrimoine monumental et relatif à la convention prévue par l'article 795 A du code général des impôts.

Le I de l'article 1649 *nonies* du CGI dispose que, « *sauf disposition expresse contraire, toute demande d'agrément auquel est subordonnée l'application d'un régime fiscal particulier doit être déposée préalablement à la réalisation de l'opération qui la motive* ».

Le bénéfice de cette exonération de droits de mutation à titre gratuit en faveur des monuments historiques ouverts au public est également **applicable aux parts de sociétés civiles représentatives de ces biens**.

Ce régime a pour objet d'établir une égalité de traitement entre les propriétaires de monuments historiques ouverts au public, que ces derniers soient détenus directement ou au travers de sociétés civiles.

En conséquence, l'exonération et la convention type s'appliquent, dans les mêmes conditions, aux mutations à titre gratuit de parts de sociétés civiles qui détiennent et gèrent des monuments historiques.

B. LA PROCÉDURE

Afin de bénéficier des dispositions de l'article 795 A du code général des impôts, les héritiers, donataires ou légataires doivent déposer, **auprès du directeur régional des affaires culturelles** du lieu de la situation des biens, une demande de convention ou d'adhésion à la convention déjà existante en double exemplaire. Un exemplaire de cette demande est **transmis à l'administrateur général des finances publiques** concerné. La direction des finances publiques compétente est celle dans le ressort de laquelle l'immeuble est situé.

La demande de convention ou d'adhésion à une convention déjà existante doit indiquer de façon précise :

- les motifs de la demande du bénéfice des dispositions de l'article 795 A du CGI et les références de l'acte de donation ou de la déclaration de succession ;

- la nature et la description des biens concernés, ainsi que leur valeur ;

- la date de la décision de classement ou d'inscription sur l'inventaire supplémentaire des biens concernés.

L'instruction des demandes de convention est assurée par la direction régionale des affaires culturelles territorialement compétente qui la transmet ensuite au bureau des agréments de la direction générale des finances publiques, laquelle procède, le cas échéant, à des vérifications concernant la sincérité des indications fournies par le demandeur et la recevabilité de la demande.

En cas d'acceptation, la convention est signée par les héritiers, donataires ou légataires dans les mêmes conditions que la demande de convention, et par les ministres de la culture et des finances.

Les décisions de refus sont notifiées aux demandeurs par lettre recommandée avec avis de réception.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un amendement de notre collègue députée Sarah El Haïry et plusieurs de ses collègues du groupe Mouvement Démocrate de l'Assemblée nationale, ayant reçu un avis de sagesse de la commission des finances et du Gouvernement.

Il prévoit que la convention prévue par l'article 795 A du code général des impôts **ne doit plus être signée que par le ministre de la culture, après avis du ministre du budget.**

L'objet de l'amendement indique que cet avis du ministre du budget « *pourra, par délégation du ministre, être délivré par les directions départementales des finances publiques* ». L'objectif est de simplifier la procédure afin d'accélérer l'instruction des demandes de convention.

Le présent article prévoit que cette nouvelle procédure s'appliquera aux demandes de convention déposées à compter du 1^{er} janvier 2019, mais également à « *celles déposées avant cette date qui n'ont pas fait l'objet d'une signature des ministres chargés de la culture et du budget ou d'un refus* », et ce afin de faire aboutir rapidement les demandes les plus anciennes.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général partage la préoccupation des auteurs de l'amendement qui soulignent la **longueur de l'instruction des demandes** de convention, qui peut durer jusqu'à plusieurs années, en raison de la multiplication des services qui interviennent dans la procédure.

Il souligne l'**intérêt de l'appréciation** portée par les services du ministère du budget sur la sincérité et la recevabilité des demandes de convention mais considère qu'un avis de ces services préalable à la signature du ministre de la culture est **suffisant pour garantir le respect des conditions** de l'article 795 A du code général des impôts. Il est donc favorable à l'adoption du présent article.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.

ARTICLE 51 undecies (nouveau)
(Art. 881 D du code général des impôts)

Conditions d'application de la contribution de sécurité immobilière

Commentaire : le présent article prévoit l'application de la contribution de sécurité immobilière à toute demande de renseignement hypothécaire, quelles que soient les modalités de traitement.

I. LE DROIT EXISTANT

Créés par l'ordonnance n° 2010-638 du 10 juin 2010 portant suppression du régime des conservateurs des hypothèques, **les services de la publicité foncière** assurent, depuis le 1^{er} janvier 2013, les missions qui relevaient auparavant des conservateurs des hypothèques. La responsabilité de ces derniers a alors été transférée à l'État, tant dans l'exécution du service public de la publicité foncière que dans les obligations en résultant et des droits et biens qui les garantissent.

La même ordonnance a institué la **contribution de sécurité immobilière**, due par les usagers du service de la publicité foncière.

A. DES MISSIONS HÉRITÉES DES ANCIENS CONSERVATEURS DES HYPOTHÈQUES

Le principe de **publicité foncière** a été instauré dès l'Ancien Régime¹ afin d'assurer la sécurité des créanciers par la publicité des hypothèques. À cette mission s'est ajoutée, pour le conservateur des hypothèques, celle de **collecter les droits et taxes** perçus à l'occasion des transactions immobilières.

Aujourd'hui, en application de l'article 878 du code général des impôts, les services chargés de la publicité foncière exécutent les formalités civiles prescrites pour la publicité des privilèges et des hypothèques et des autres droits sur les immeubles, ainsi que la formalité fusionnée de publicité foncière et d'enregistrement², créé en 1970 afin de remplacer deux formalités effectuées auparavant auprès de deux services différents.

¹ Édité du 21 mars 1673, révoqué en 1674, puis édit du 17 juin 1771 qui a institué les conservateurs des hypothèques.

² [Article 647](#) du code général des impôts.

Ils perçoivent également les taxes exigibles à l'occasion de ces formalités.

L'article 1^{er} du décret n° 55-22 du 4 janvier 1955 portant réforme de la publicité foncière prévoit que le fichier immobilier présente la situation juridique actuelle des immeubles, telle qu'elle résulte des documents publiés. Il est mis à jour à chaque mutation cadastrale. Les données de ce fichier sont aujourd'hui informatisées.

B. LA CONTRIBUTION DE SÉCURITÉ IMMOBILIÈRE

Les articles 879 et suivants du code général des impôts instituent la **contribution de sécurité immobilière**, due par les utilisateurs des services de la publicité foncière. Cette contribution a remplacé le salaire dû aux conservateurs des hypothèques, aux mêmes conditions d'assiette, de tarif, de contrôle et de recouvrement¹. Les formalités requises au profit de l'État n'y sont pas soumises.

Elle est payée d'avance par les requérants et fait l'objet d'une quittance remise par le service de la publicité foncière. En application de l'article 881 K du même code, le taux de la contribution de sécurité immobilière est de 0,10 % pour la publication de chaque acte.

Les **services autres que la publication des actes** font l'objet d'une **tarification spécifique**.

L'article 881 D fixe ainsi le tarif de la contribution de sécurité immobilière pour les **réquisitions déposées en vue de la délivrance des renseignements hypothécaires** à 12 euros par personne individuellement désignée ou par immeuble indiqué, selon que la requête porte sur une personne ou sur un immeuble. Une requête portant à la fois sur des immeubles et des personnes fait l'objet d'un tarif de 12 euros si elle porte sur trois personnes au maximum et cinq immeubles au maximum.

L'article 881 D s'appliquent à une liste de renseignements hypothécaires définis par les articles 42-1 et 53-6 du décret n° 55-1350 du 14 octobre 1955 pris pour l'application du décret n° 55-22 du 4 janvier 1955 portant réforme de la publicité foncière. Les demandes peuvent notamment porter sur la copie de documents, sur des renseignements relatifs à des immeubles ou des personnes, ou encore sur le relevé des formalités.

¹ Exposé introductif du [projet de loi n° 516 \(2011-2012\)](#) relatif à la conservation des hypothèques et des registres du cinéma et de l'audiovisuel, déposé au Sénat le 4 mai 2012.

C. L'AUTOMATISATION DE L'ACCÈS DES NOTAIRES AU FICHER IMMOBILIER

Les notaires ont déjà l'obligation de déposer sous forme électronique les documents notariés auprès des services chargés de la publicité foncière dotés d'un fichier immobilier informatisé, au moyen du système Télé@ctes¹.

Le principe d'un **accès informatisé des notaires au fichier immobilier** a été annoncé lors du Congrès des notaires de Nantes le 6 juin 2016. Une expérimentation a été menée dans certains départements dès le mois de juillet 2017. Cette automatisation, une fois généralisée, permettra aux notaires d'avoir accès à la plupart des informations présentes dans le fichier sans requérir l'intervention des services de la publicité foncière.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a **adopté**, sur la proposition de M. Vincent Ledoux et plusieurs de ses collègues, avec l'avis favorable de la commission des finances et du Gouvernement, un **amendement insérant le présent article**, qui modifie la désignation des **demandes pour lesquelles la contribution de sécurité immobilière est perçue** en application de l'article 881 D précité du code général des impôts.

La contribution de sécurité immobilière s'appliquerait ainsi à **toute demande de renseignement hypothécaire**, quelles que soient les modalités de traitement, et non aux seules demandes de renseignements visés de manière limitative à l'article 53 du décret du 14 octobre 1955.

La contribution de sécurité immobilière serait donc exigible pour les demandes formulées par les notaires dans le cadre de l'accès informatisé au fichier immobilier, en cours de mise en place.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général ne peut qu'approuver l'automatisation de l'accès des notaires au fichier immobilier, qui permet de réduire une charge administrative.

Il s'interroge toutefois sur le maintien de la contribution de sécurité immobilière à son niveau actuel, soit 12 euros par demande, alors même que le nouveau système, une fois amortis les frais fixes liés à son développement, devrait constituer une source d'économies de fonctionnement pour l'État. En tout état de cause, la suppression de tâches

¹ [Décret n° 2017-770 du 4 mai 2017](#) portant obligation pour les notaires d'effectuer par voie électronique leurs dépôts de documents auprès des services chargés de la publicité foncière.

de saisie à faible valeur ajoutée devrait permettre de réaffecter des personnels à l'accueil du public au guichet ou par téléphone.

Il constate également que **la dématérialisation ne concerne pas l'accès des particuliers aux renseignements immobiliers délivrés par les services de la publicité foncière**, qui s'effectuent toujours par l'intermédiaire de formulaires de type CERFA.

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

ARTICLE 51 duodecies (nouveau)
(Art. 1133 bis du code général des impôts)

Suppression de l'exonération des droits d'enregistrement pour les actes portant changement de régime matrimonial

Commentaire : le présent article prévoit de supprimer l'exonération des droits d'enregistrement pour les actes portant changement de régime matrimonial.

I. LE DROIT EXISTANT

En principe, les actes portant **changement de régime matrimonial** donnent lieu à la perception au profit du Trésor :

- d'un **droit fixe** de 125 euros sur l'acte du notaire¹ ;

- de la **taxe sur la publicité foncière**, dès lors que les actes emportent transmission de droits réels immobiliers, au taux de 0,7 %² ;

Une **exonération** est toutefois prévue à l'article 1133 bis du code général des impôts pour « *les actes portant changement de régime matrimonial en vue de l'adoption d'un régime communautaire* ».

Compte tenu de l'intention poursuivie par le Législateur, elle s'applique également aux actes « *qui confèrent aux biens propres ou personnels de l'un des époux le statut de biens communs, accroissant ainsi l'actif de la communauté pendant la durée du mariage* »³.

D'après le tome II du rapport sur les *Voies et moyens* annexé au projet de loi de finances pour 2019, le coût de cette dépense fiscale est estimé à **32 millions d'euros**.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, introduit par l'Assemblée nationale à l'initiative de nos collègues députés Alexandre Holroyd et Amélie de Montchalin, avec l'avis favorable de la commission des finances et du Gouvernement, propose de **supprimer l'exonération des droits d'enregistrement pour les actes**

¹ 1° de l'article 847 du code général des impôts.

² Article 678 du code général des impôts.

³ Instruction 27-7-2004, 7 A-1-04, n° 9 à 11.

portant changement de régime matrimonial, en abrogeant l'article 1133 *bis* du code général des impôts.

Son entrée en vigueur est prévue à compter du **1^{er} janvier 2020**.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

L'exonération prévue à l'article 1133 *bis* du code général des impôts a été introduite à l'initiative de votre commission des finances à l'article 19 de la loi de finances pour 2004¹.

Elle procédait de la volonté d'atténuer les conséquences fiscales de la réforme de l'usufruit pour les conjoints survivants.

Alors que le barème de l'usufruit n'avait pas été modifié depuis 1901, son actualisation s'est traduit par une réévaluation importante de l'usufruit et, par symétrie, par une baisse de la nue-propriété.

Cela conduisait à augmenter fortement le montant des droits à acquitter pour les conjoints survivants qui, en présence d'enfants, bénéficient souvent de la totalité de la succession en usufruit.

Après avoir un temps envisagé de renforcer l'abattement dont bénéficiaient les conjoints survivants, votre commission des finances a considéré pouvoir « *obtenir le même résultat dans des conditions moins coûteuses* » en « *permettant aux couples d'adapter s'ils le souhaitent, en temps utile, leur régime matrimonial en fonction du nouveau barème de l'usufruit* »². En effet, la communauté permet un partage du patrimoine entre les époux : la moitié du patrimoine est ainsi réputée être détenue en propre par le conjoint survivant et lui est donc attribuée en franchise de droits dans le cadre de la succession.

Alors que l'exonération était initialement bornée dans le temps, elle a finalement été pérennisée, toujours à l'initiative de votre commission, par l'article 28 de la loi de finances pour 2006³. Ainsi que le relevait Philippe Marini, rapporteur général, « *dès lors que les conséquences de la revalorisation du barème de l'usufruit et de la nue-propriété sont permanentes, il semble que l'exonération de droit pour le changement de régime matrimonial doit l'être également* »⁴.

¹ Loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003 de finances pour 2004.

² *Propos de Philippe Marini, rapporteur général, lors de la séance du lundi 24 novembre 2003.*

³ Loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006.

⁴ *Compte rendu intégral des débats, séance du 28 novembre 2005.*

Cette pérennisation a pu **créer des effets d'aubaine**, puisqu'elle « permet à des couples qui se sont mariés après l'entrée en vigueur de la réforme de profiter de l'exonération alors même qu'ils peuvent, en toute connaissance de cause, opter dès leur union pour un régime matrimonial communautaire »¹.

En tout état de cause, **l'exonération a aujourd'hui perdu sa justification initiale, dès lors que le conjoint survivant est, depuis 2007, totalement exonéré de droits de mutation par décès**, sur le fondement de l'article 796-0 *bis* du code général des impôts, créé par l'article 8 de la loi en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat, dite « Tepas »².

De ce fait, le comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales lui a attribué **le plus mauvais score possible** à l'issue de ses travaux, qui ont conduit à attribuer une note synthétique allant de zéro à trois à 470 dépenses fiscales et 68 niches sociales.

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

¹ Rapport du comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales, annexe J, fiche sur la dépense fiscale n° 550103, p. 5.

² Loi n° 2007-1223 du 21 août 2007 en faveur du travail, de l'emploi et du pouvoir d'achat.

ARTICLE 52

(Art. L. 313-3 du code de la construction et de l'habitation, art. 995 et 1001 du code général des impôts)

Suppression de l'exonération de taxe sur les conventions d'assurances (TSCA) sur la garantie décès des contrats d'assurance emprunteur

Commentaire : le présent article prévoit de supprimer l'exonération de taxe sur les conventions d'assurances (TSCA) dont bénéficient les contrats d'assurance en cas de décès souscrits en garantie de remboursement d'un prêt.

I. LE DROIT EXISTANT

La taxe spéciale sur les conventions d'assurance (TSCA) a été instaurée par l'article 21 de la loi du 31 janvier 1944¹.

Codifiée à l'article 991 du code général des impôts (CGI), son assiette est constituée de toutes les sommes versées au profit de l'assureur, et de tous les accessoires dont il bénéficie du fait de l'assuré, **soit la valeur de la prime.**

Aux termes de l'article 1001 du CGI, **le taux de la TSCA est de 9 % par défaut.** Son produit est affecté aux départements et à la métropole de Lyon.

L'article 995 du CGI énumère les catégories de conventions d'assurances exonérées de TSCA, dont les contrats d'assurance sur la vie et assimilés, y compris les contrats de rente viagère (5° de l'article 995). **Cette exonération de TSCA recouvre ainsi toutes les formes d'assurances dont l'aléa est constitué par la vie humaine, soit les assurances souscrites en cas de décès.** L'assurance décès emprunteur recouvre des contrats destinés à couvrir un risque de décès, dans le cadre d'un prêt immobilier ou d'un prêt à la consommation.

Toutefois, cette exonération ne s'applique pas à la couverture d'autres risques tels que les risques d'invalidité ou de perte d'emploi.

Cette exonération a été introduite par l'article 17 de la loi de finances pour 1990², dans **le contexte de la libéralisation du marché européen et de l'aboutissement des négociations européennes sur la libre prestation de services.** Dans le cadre d'une concurrence accrue entre les assureurs

¹ Loi du 31 janvier 1944 porte réforme de certaines dispositions du code général des impôts directs et du code de l'enregistrement.

² Loi n° 89-935 du 29 décembre 1989 de finances pour 1990.

européens, le rapporteur général du Sénat, Roger Chinaud, avait d'ailleurs indiqué que « *le risque de délocalisation des contrats d'assurance-vie est donc très grand (...) il est essentiel d'éviter de pénaliser les assureurs français et l'exonération de taxe spéciale des contrats d'assurance-vie est indispensable* »¹.

Ces dernières années, plusieurs dispositions législatives ont eu pour objet de faciliter la résiliation des assurances emprunteur, afin de permettre aux souscripteurs de renégocier leur contrat.

Ainsi, la loi du 17 mars 2014 relative à la consommation² a offert aux emprunteurs la possibilité de substituer l'assurance de leur choix au cours de la première année du prêt.

La loi du 21 février 2017³ a introduit à l'article L. 313-30 du code de la consommation la possibilité pour l'emprunteur de faire usage d'un droit de résiliation annuel de son assurance-emprunteur dans le cadre d'un crédit immobilier. Ces dispositions s'appliquent à compter du 22 février 2017 pour les nouveaux contrats, et à compter du 1^{er} janvier 2018 pour les contrats signés antérieurement à l'entrée en vigueur de la loi.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article vise à **supprimer l'exonération de TSCA sur les contrats d'assurance en cas de décès souscrits en garantie du remboursement d'un prêt, et d'affecter le produit supplémentaire à la participation des employeurs à l'effort de construction (PEEC) afin de financer le logement social.**

L'affectation de cette ressource supplémentaire est prévue par **l'article 9** du présent projet de loi de finances pour 2019.

Le I du présent article modifie l'article L. 313-3 du code de la construction et de l'habitation qui définit les différentes ressources de la PEEC. Le présent article prévoit ainsi qu'une fraction de la TSCA soit affectée à Action Logements Services (ALS).

Aux termes de l'article L. 313-19-1 du code de la construction et de l'habitation, ALS est la société chargée d'assurer la collecte de la PEEC.

¹ Rapport général de la commission des finances du Sénat, Tome II, sur le projet de loi de finances pour 1990, p.94.

² Article 54 de la loi n° 2014-344 du 17 mars 2014 relative à la consommation.

³ Article 10 de la loi n° 2017-203 du 21 février 2017 ratifiant les ordonnances n° 2016-301 du 14 mars 2016 relative à la partie législative du code de la consommation et n° 2016-351 du 25 mars 2016 sur les contrats de crédit aux consommateurs relatifs aux biens immobiliers à usage d'habitation et simplifiant le dispositif de mise en œuvre des obligations en matière de conformité et de sécurité des produits et services.

Le II du présent article modifie le code général des impôts. À l'article 995, il indique que l'exonération de TSCA sur les contrats d'assurances sur la vie et assimilés ne s'applique pas aux contrats d'assurances en cas de décès en remboursement d'un prêt.

À l'article 1001 du même code, il prévoit que la fraction de la TSCA correspondant aux contrats d'assurance en cas de décès souscrits en garantie du remboursement d'un prêt est affectée à la société ALS.

Le III du présent article prévoit que ces dispositions s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2019 pour les contrats conclus postérieurement à cette date. Le Gouvernement a ainsi fait le choix d'imputer ces modifications législatives aux nouveaux contrats plutôt qu'aux primes et cotisations échues à compter du 1^{er} janvier 2019.

L'évaluation préalable du présent article indique que le choix de ces modalités d'entrée en vigueur permet « *de ne pas être perçue comme une mesure « rétroactive » (au sens commun et non juridique du terme). À l'inverse, elle pourrait être perçue comme une désincitation, pour les assurés à s'engager dans la renégociation de leurs contrats* ».

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

En première lecture, l'Assemblée nationale n'a adopté qu'**un amendement rédactionnel**, à l'initiative du rapporteur général et après avis favorable du Gouvernement.

L'ensemble des autres amendements déposés, notamment ceux visant à supprimer le présent article, ont été rejetés.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. UNE MESURE PESANT PRINCIPALEMENT SUR LES SOUSCRIPTEURS DE PRÊT IMMOBILIER

D'après les données transmises au rapporteur général par la Fédération française des assurances (FFA), les cotisations d'assurance emprunteur s'élevaient à **9,1 milliards d'euros en France en 2017**, dont **71 % de ce montant concernait les cotisations versées au titre de la garantie décès, soit 6,4 milliards d'euros**.

En appliquant un taux de 9 % au montant des cotisations versées au titre de la garantie décès, il est possible d'évaluer **le rendement de la mesure proposée à 577 millions d'euros environ** par an.

Le montant de cette évaluation est supérieur de 17 millions d'euros à celle qui figure dans l'évaluation préalable du présent article. La différence résulte vraisemblablement du fait que le Gouvernement s'est appuyé sur les données relatives au marché de l'assurance emprunteur de 2016, alors que les cotisations au titre des contrats d'assurance emprunteur ont augmenté de 3,7 % entre 2016 et 2017, d'après les données transmises par la FFA.

Cotisations au titre des contrats d'assurance emprunteur

(en millions d'euros)

	2016	2017	Variation entre 2016 et 2017
<i>Cotisations selon le type de prêts</i>			
Immobilier	6 411	6 738	+ 5,1 %
Consommation	1 827	1 812	- 0,8 %
Professionnel	517	533	+ 3,1 %
<i>Cotisations selon la garantie souscrite</i>			
Décès	6 181	6 411	+ 3,7 %
Invalidité	2 335	2 441	+ 4,5 %
Perte d'emploi	239	231	- 3,3 %
Total	8 755	9 083	+ 3,7 %

Source : Fédération française des assurances (FFA)

D'après les données transmises par la FFA, en 2017, les cotisations au titre des contrats d'assurance emprunteur concernent à 74 % des prêts immobiliers. La garantie décès, visées par le présent article, constitue 71 % des cotisations versées.

Par conséquent, la suppression de l'exonération de TSCA impacterait principalement les emprunteurs qui souscrivent à un prêt immobilier.

La direction générale du Trésor a indiqué à votre rapporteur spécial qu'il n'était pas possible d'élaborer des simulations du surcoût moyen pour les emprunteurs en raison du nombre important de facteurs pouvant moduler le montant de la cotisation acquittée par le souscripteur (durée et montant du prêt, état de santé, montant des intérêts, situation professionnelle, etc.). À titre d'exemple, la direction générale du Trésor a évoqué un supplément de cotisation d'assurance de 36 euros par an pour un

crédit immobilier de 100 000 euros souscrit sur une durée de 15 ans, ou encore une hausse de 204 euros par an pour un prêt d'un montant de 500 000 euros souscrit sur 25 ans.

Par ailleurs, votre commission des finances s'étonne que la suppression de l'exonération de la TSCA soit justifiée dans l'évaluation préalable par le fait que « *l'objectif social de limitation du coût de l'accès à un crédit immobilier ou à la consommation est aujourd'hui moins justifié, dans un contexte de taux bas et de renforcement, depuis plusieurs années, de la concurrence sur le marché de l'assurance emprunteur* ».

La justification reposant sur le prolongement des taux bas paraît en effet assez fragile, dans la mesure où le Gouvernement a retenu des hypothèses de remontée progressive des taux d'intérêt pour construire ses prévisions macroéconomiques pour 2019¹. De plus, la concurrence accrue sur le marché emprunteur a été favorisée par la possibilité de résilier chaque année son contrat d'assurance dans le cadre d'un prêt immobilier (*cf. supra*). Or, les dispositions du présent article s'appliquant aux nouveaux contrats à partir de 2019, **les assurés seront d'autant moins incités à les renégocier en raison de la suppression de l'exonération sur la garantie décès, ce qui entravera en partie la mise en concurrence des acteurs assurantiels.**

B. ... QUI DEVRAIT COMPENSER LA PERTE DE RECETTES DESTINÉES À FINANCER LA POLITIQUE DU LOGEMENT SOCIAL

Dans son évaluation préalable, le Gouvernement justifie l'affectation des nouvelles recettes fiscales résultant du présent article à Action Logement Services (ALS) par **l'objectif de compenser la diminution des recettes de ALS en raison des dispositions prévues dans le projet de loi relatif à la croissance et à la transformation des entreprises (PACTE).**

En effet, l'article 6 du projet de loi PACTE, tel qu'adopté en première lecture à l'Assemblée nationale, prévoit de relever de vingt à cinquante le seuil de salariés requis pour assujettir une entreprise au versement de la participation des employeurs à l'effort de construction (PEEC).

En premier lieu, **votre commission des finances s'étonne que le Gouvernement prenne acte des conséquences budgétaires du projet de loi PACTE alors même qu'il ne sera examiné en première lecture par le Sénat qu'en janvier 2019**, soit à une date ultérieure à l'adoption du projet de loi de finances pour 2019.

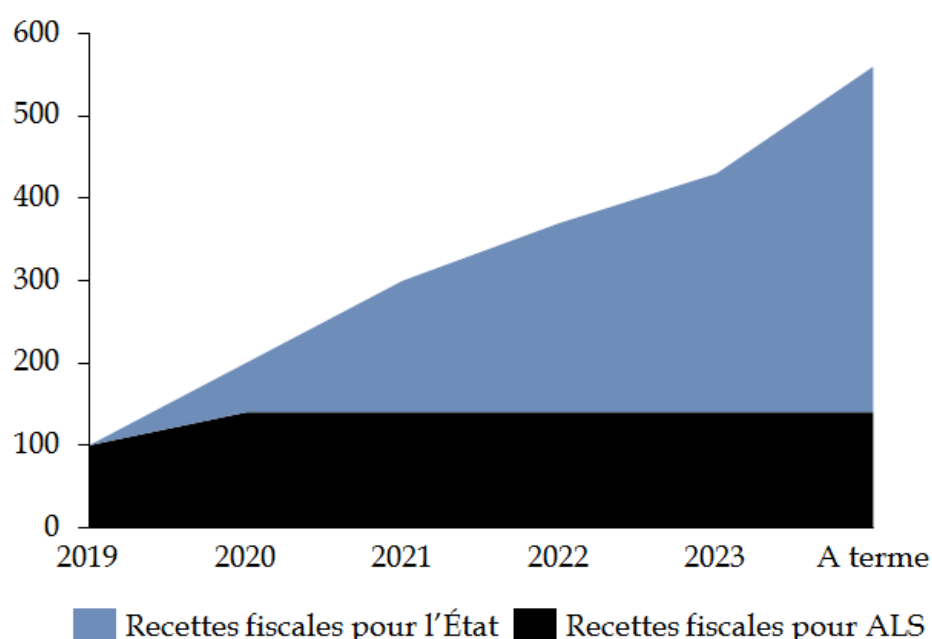
En second lieu, **le rendement attendu de la suppression de cette exonération de TSCA dépasse largement la minoration des recettes d'ALS.** En effet, l'article 29 du présent projet de loi de finances pour 2019 affecte 140 millions d'euros à ALS afin de compenser la perte de recettes résultant

¹ Rapport général n° 147 (2018-2019) de M. Albéric de Montgolfier, fait au nom de la commission des finances, déposé le 22 novembre 2018, p.12

des dispositions du projet de loi PACTE, ce qui est bien inférieur au 577 millions d'euros de rendement attendu à terme. Ainsi, si une partie de ces recettes fiscales sera effectivement dédiée au financement de la PEEC et donc, *in fine*, la politique du logement social, **vo**tre commission des finances relève qu'elle constituera pour l'essentiel une ressource fiscale pour le budget de l'État.

Répartition des recettes fiscales résultant de la mesure proposée

(en millions d'euros)



Source : commission des finances du Sénat, à partir des documents budgétaires

Par conséquent, la suppression de l'exonération de TSCA sur la garantie décès des contrats d'assurance emprunteur ne paraît pas justifiée.

Votre commission vous propose donc, par un amendement **FINC.6**, de supprimer cet article.

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

ARTICLE 52 bis (nouveau)
(Art. 421-4-2 du code des assurances)

Relèvement à 25 % du plafond légal de la contribution des assureurs au fonds de garantie des assurances obligatoires de dommages

Commentaire : le présent article prévoit d'augmenter de 12 % à 25 % le plafond légal de la contribution des assureurs au fonds de garantie des assurances obligatoires de dommages (FGAO).

I. LE DROIT EXISTANT

Le chapitre I^{er} du titre II du livre IV du code des assurances fixe les règles relatives au Fonds de garantie des assurances obligatoires de dommages (FGAO).

Créé en 1951¹, **la mission historique du fonds consiste en l'indemnisation des dommages liés à la circulation causés par des inconnus ou des individus dépourvus d'assurance.**

Cette mission, codifiée à l'article L. 421-1 du code des assurances, n'est plus l'unique vocation du FGAO. En effet, depuis 1966, il vise à indemniser les dommages corporels occasionnés par tout acte de chasse ou de destruction d'animaux nuisibles², et depuis 1977, le fonds indemnise également les victimes ou les ayants droit des victimes de dommages nés d'un accident causé dans les lieux ouverts à la circulation publique, par une personne circulant sur le sol ou un animal³. Le FGAO indemnise également les dommages causés par une catastrophe technologique et les risques miniers⁴.

En outre, le FGAO remplit **une fonction de protection des assurés en cas de défaillance d'une entreprise d'assurance obligatoire.** Toutefois, l'ordonnance du 27 novembre 2017⁵, prise en application de la loi du 9 décembre 2016 relative à la transparence, à la lutte contre la corruption et à

¹ Loi n° 51-1508 du 31 décembre 1957 relative aux comptes spéciaux du Trésor pour 1952.

² Article L. 421-8 du code des assurances.

³ Article L. 421-1 II du code des assurances.

⁴ Article L. 421-16 du code des assurances.

⁵ Ordonnance n° 2017-1609 du 27 novembre 2017 relative à la prise en charge des dommages en cas de retrait d'agrément d'une entreprise d'assurance.

la modernisation de la vie économique¹, a précisé et simplifié les domaines d'intervention du FGAO en cas de défaillance d'une assurance obligatoire.

En plus du produit de ses placements financiers, des liquidations suite à un retrait d'agrément et des recours contre les auteurs de dommages non assurés, le fonds est alimenté par des contributions mentionnées à l'article L. 421-4 du code des assurances. Ces contributions sont les suivantes :

- **la contribution des assurés**, dont l'assiette correspond à l'ensemble des primes ou cotisations nettes qu'ils versent aux assurances pour l'assurance des risques de responsabilité civile résultant d'accidents de la route ;

- **la contribution des entreprises d'assurance**. Son assiette correspond aux charges du FGAO, et non aux primes d'assurance versées par les assurés. Son assiette est ainsi plus étroite que celle de la cotisation des assurés. Elle est recouvrée mensuellement par le fonds auprès des assureurs.

Concernant la contribution des entreprises d'assurance, son taux est compris entre 0 et 12 % et il est fixé par un arrêté ministériel en application de l'article L. 421-4-2 du code des assurances.

D'après les informations transmises à votre rapporteur général par la direction générale du Trésor, le montant de la cotisation des assureurs est proportionnel à leur part de marché dans l'assurance automobile. Ce dernier comporte environ 90 entreprises d'assurance en 2017.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un amendement présenté par le Gouvernement devant l'Assemblée nationale. Il a reçu un avis favorable de la commission.

Il modifie l'article L. 421-4-2 du code des assurances afin de **porter le plafond légal de la contribution des assureurs à 25 %, au lieu de 12 % actuellement.**

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La direction générale du Trésor estime que le besoin de financement accru du FGAO résulte d'une évolution de la jurisprudence en matière d'indemnisation des accidents de la route qui tend à revaloriser l'indemnisation des victimes.

¹ Loi n° 2016-1691 du 9 décembre 2016 relative à la transparence, à la lutte contre la corruption et à la modernisation de la vie économique.

Le Gouvernement estime que le relèvement du plafond légal de la contribution assureurs pourrait se traduire par une recette supplémentaire d'environ 33 millions d'euros pour le FGAO, si le taux était effectivement porté à 25 % par voie réglementaire.

D'après les données de la Fédération française des assurances (FFA), on comptait en 2017 environ **46 millions de véhicules assurés en France**¹.

Si l'intégralité de l'augmentation de la contribution des assurances au FGAO était reportée sur le montant des contributions des assurés, **la hausse des cotisations versées par les assureurs serait vraisemblablement inférieure à un euro par an et par contrat**. La direction générale du Trésor estime ainsi qu'un report intégral sur les cotisations des assurés entraînerait une hausse de 65 centimes par an et par contrat d'assurance. Compte-tenu du degré très concurrentiel du marché de l'assurance automobile, un report intégral du coût supplémentaire sur le montant des cotisations des assurés semble peu probable.

Par conséquent, **votre commission des finances estime que l'impact de la mesure proposée sur le pouvoir d'achat des assurés automobiles est faible**.

Votre commission des finances note toutefois que ce relèvement du plafond légal un an après que le taux de contribution des assureurs soit passé de 1 % à 12 % par voie réglementaire, constitue un élément d'incertitude et de surprise pour les acteurs du marché de l'assurance automobile. **À plus long terme, le relèvement du plafond légal de la contribution des assureurs ne saurait être le seul levier de sécurisation des ressources du FGAO**.

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

¹ Les assurances de biens et de responsabilité – données clés 2017, Fédération française des assurances.

ARTICLE 52 ter (nouveau)
(Art. 1001 du code général des impôts)

**Pérennisation de la réduction de tarif de la taxe sur les conventions
d'assurance applicable à Mayotte**

Commentaire : le présent article pérennise la réduction de tarif de la taxe sur les conventions d'assurance (TSCA) applicable à Mayotte.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 991 du code général des impôts prévoit que « *toute convention d'assurance conclue avec une société ou compagnie d'assurances ou avec tout autre assureur français ou étranger est soumise, quels que soient le lieu et la date auxquels elle est ou a été conclue, à une taxe annuelle et obligatoire* ». Cette taxe sur les conventions d'assurances (TSCA) est perçue sur le montant des sommes stipulées au profit de l'assureur et de tous accessoires dont celui-ci bénéficie directement ou indirectement du fait de l'assuré.

L'article 1001 du code général des impôts prévoit, pour cette taxe, un taux fixé, de manière générale, à 9 %. Des taux spécifiques par types de secteurs sont toutefois également prévus : ils varient par exemple entre 7 et 30 % pour les incendies, et s'élèvent à 19 % pour les assurances contre les risques de toute nature de navigation maritime ou fluviale des bateaux de sport ou de plaisance, ou encore à 12,5 % pour les véhicules terrestres à moteur.

Toutefois, l'article 57 de la loi 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013¹ prévoit que, « *pour les primes émises jusqu'au 31 décembre 2018 et afférentes à des risques situés dans le Département de Mayotte, le tarif de la [TSCA] est réduit de moitié* ».

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, issu d'un amendement adopté par l'Assemblée nationale à l'initiative de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général, et avec l'avis favorable du Gouvernement, modifie l'article 1001 du code général des impôts afin de prévoir la pérennisation de la réduction de moitié des tarifs de TSCA applicables à Mayotte.

¹ Loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La pérennisation du dispositif de réduction du tarif de TSCA à Mayotte apparaît justifiée compte tenu des caractéristiques économiques propres à ce territoire.

La perte de recettes résultant de la pérennisation de cette réduction de TSCA, dont le produit est affecté aux départements, n'est toutefois pas chiffrée.

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

ARTICLE 53
(Art. 73 B du code général des impôts)

Plafonnement de l'abattement sur les bénéfices en faveur des jeunes agriculteurs

Commentaire : le présent article prévoit de modifier les plafonds applicables à l'abattement prévu au profit des jeunes agriculteurs bénéficiaires d'aides à l'installation.

I. LE DROIT EXISTANT

L'installation des jeunes agriculteurs est favorisée par des aides financées publiques auxquelles s'ajoute un régime fiscal de faveur dont le réaménagement est l'objet du présent article.

A. LES JEUNES AGRICULTEURS BÉNÉFICIENT D'UNE AIDE À L'INSTALLATION FINANCÉE À PARTIR DES CRÉDITS DE LA POLITIQUE AGRICOLE

Les soutiens budgétaires prévus pour favoriser l'installation de jeunes agriculteurs suivent un régime précisé par les articles réglementaires du code rural et de la pêche maritime.

L'article D. 343-4 définit les conditions d'âge, de nationalité, de parcours et de qualité professionnels, ainsi que de projets d'entreprise qui conditionnent l'octroi des aides à l'installation prévues à l'article D. 343-3 du même code.

Il est tout particulièrement pertinent de mettre en évidence la condition économique posée à l'octroi des aides. Pour être aidée, l'installation doit concerner des exploitations répondant à la définition des micro ou petites entreprises au sens de l'article 2 de l'annexe n° 1 du règlement (UE) n° 702/2014 de la Commission européenne du 25 juin 2014.

Le règlement européen recouvre les deux situations suivantes : ma micro entreprise compte moins de dix salariés et réalise un chiffre d'affaires qui n'excède pas 2 millions d'euros, tandis que la petite entreprise emploie moins de cinquante salariés et réalise un chiffre d'affaires ou dispose d'un bilan qui n'excède pas 10 millions d'euros.

Les aides accessibles consistent dans le versement d'une dotation en capital, à savoir la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs (DIJA), les

prêts bonifiés à moyen terme spéciaux ayant été supprimés à compter de 2017.

La dotation d'installation est une aide en trésorerie structurée autour d'un **montant de base** variable selon la zone d'installation (entre 8 000 euros et 36 000 euros) **et d'une composante modulée** en fonction de certains engagements particuliers (notamment au regard du développement de l'agro-écologie).

Le niveau moyen de la DIJA est de 28 000 euros.

B. LES JEUNES AGRICULTEURS BÉNÉFICIAIRES DES AIDES À L'INSTALLATION SE VOIENT ACCORDER UN ABATTEMENT POUR LA DÉTERMINATION DE LEUR BÉNÉFICE IMPOSABLE

Conformément au régime de faveur codifié à l'article 73 B du code général des impôts, les jeunes agriculteurs répondant aux conditions posées par l'article D. 343-4 du code rural et de la pêche maritime et bénéficiant des aides définies par l'article D. 343-3 du même code peuvent évaluer leur bénéfice imposable après application d'un abattement.

Celui-ci est accordé pour les soixante premiers mois d'activité.

Pour le premier exercice en cours, à la date d'inscription en comptabilité de la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs, l'abattement est égal à 100 % du bénéfice.

Pour les exercices suivants il est ramené à 50 %.

Cet abattement s'applique à une assiette non plafonnée.

Cet abattement est exclusif d'autres abattements opérés sur le bénéfice.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le I de l'article modifie le premier alinéa du I de l'article 73 B du code général des impôts.

Il prévoit également les modalités d'actualisation des seuils appelés à encadrer le nouveau dispositif d'abattement, par introduction d'un II à l'article 73 B du code général des impôts.

Enfin, par l'insertion d'un III dans cet article, il place le dispositif sous l'autorité de la réglementation européenne applicable aux aides d'État dans le secteur agricole.

A. UNE ACTUALISATION RÉDACTIONNELLE

Le troisième alinéa de l'article supprime de l'article 73 B du code général des impôts la mention explicite des prêts à moyen terme spéciaux et de la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs pour lui substituer un renvoi aux aides à l'installation des jeunes agriculteurs prévues à l'article D. 343-3 du code rural et de la pêche maritime.

Cet article mentionne de son côté la dotation aux jeunes agriculteurs.

B. UNE MODIFICATION DU RÉGIME DE L'ABATTEMENT

Le régime de l'abattement fiscal serait modifié dans le sens d'une modulation en fonction du bénéfice de l'exploitation.

Le barème suivant serait instauré :

- jusqu'à un plafond de 29 276 euros, le taux de l'abattement serait maintenu à 50 % ;

- au-delà et jusqu'à 58 552 euros, il serait réduit, passant à 30 %.

Enfin, pour la fraction du bénéfice dépassant ce dernier seuil, l'abattement serait supprimé.

Le régime renforcé de l'abattement applicable la première année de comptabilisation de la DJIA serait également modifié. Les deux tranches d'abattement résultant de la modification proposée seraient portées, la première (jusqu'à 29 276 euros), à 100 % quand la seconde (de 29 276 euros à 58 552 euros) ne serait plus que de 60 %.

C. UN MÉCANISME D'ACTUALISATION DES SEUILS DU BARÈME APPLICABLE À L'ABATTEMENT

Il est proposé de compléter l'article 73 B du code général des impôts par l'introduction d'un mécanisme d'actualisation des seuils du barème applicable à l'abattement proposé.

Cette actualisation aurait lieu tous les trois ans en proportion de l'évolution triennale de la valeur de la première tranche de l'impôt sur le revenu.

D. UN DISPOSITIF PLACÉ SOUS L'AUTORITÉ DE L'ENCADREMENT DES AIDES D'ÉTAT PAR LA LÉGISLATION EUROPÉENNE.

Le règlement (UE) n° 702/ 2014 de la Commission du 25 juin 2014 est rendu applicable à l'abattement fiscal.

Ce règlement exempte de la procédure de notification des aides d'État prévue par les articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne un certain nombre d'aides relevant du régime *de minimis* propre à l'agriculture.

En ce qui concerne les aides à l'installation des jeunes agriculteurs, elles bénéficient d'un régime d'exemption jusqu'à 75 000 euros sous les conditions définies par le règlement, reprises à ce titre dans la partie réglementaire du code rural et de la pêche maritime.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté deux amendements de fond présentés l'un par notre collègue député Hervé Pellois, l'autre, par notre collègue députée Marie-Christine Verdier- Jouclas, par lesquels elle a décidé :

- d'appliquer, au-delà de la première année d'applicabilité de l'abattement, un abattement constant de 75 % lorsque le bénéfice est inférieur ou égal à 43 914 euros et, lorsque le bénéfice est supérieur à ce niveau, d'instituer un barème avec un taux de 50 % d'abattement pour la fraction du bénéfice inférieure ou égale à cette limite (43 914 euros) et de 30 % au-delà et jusqu'à 58 552 euros ;

- de porter l'abattement prévu **pour la première année d'inscription de la dotation** d'installation au bilan à 100 % jusqu'à 43 914 euros et 60 % au-delà de cette limite et jusqu'à 58 552 euros.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La politique visant à favoriser l'installation de jeunes agriculteurs s'intègre dans celle plus générale du maintien de la capacité de production agricole du pays, confrontée au défi de la cessation d'activité de nombre d'agriculteurs et de la faible attractivité de cette activité en termes de revenus.

A. UN FORT BESOIN DE RENOUVELLEMENT DES EXPLOITATIONS AGRICOLES AUQUEL LA DOTATION POUR INSTALLATION DES JEUNES AGRICULTEURS APPORTE UNE CERTAINE CONTRIBUTION

La démographie agricole suppose la cessation plus ou moins complète d'activité d'un grand nombre d'exploitants.

Selon les données du ministère de l'agriculture, si, entre 1970 et 2010, le nombre d'exploitations s'est très fortement réduit (- 70 %), la surface agricole utilisée (SAU) n'a baissé que plus faiblement (- 10 %).

Un phénomène de concentration est donc intervenu.

La SAU moyenne des exploitations a ainsi triplé, passant de 19 hectares (ha) en 1970 à 56 ha en 2010. Les petites exploitations de moins de 20 ha, qui utilisaient 1/4 de la SAU en 1970, n'en exploitent plus que 5 % en 2010.

La cessation d'activité s'est donc accompagnée très fréquemment d'une reprise tandis qu'une partie des terres peut être conservée avec un usage agricole par des exploitants retraités (ceux-ci peuvent conserver une parcelle de subsistance).

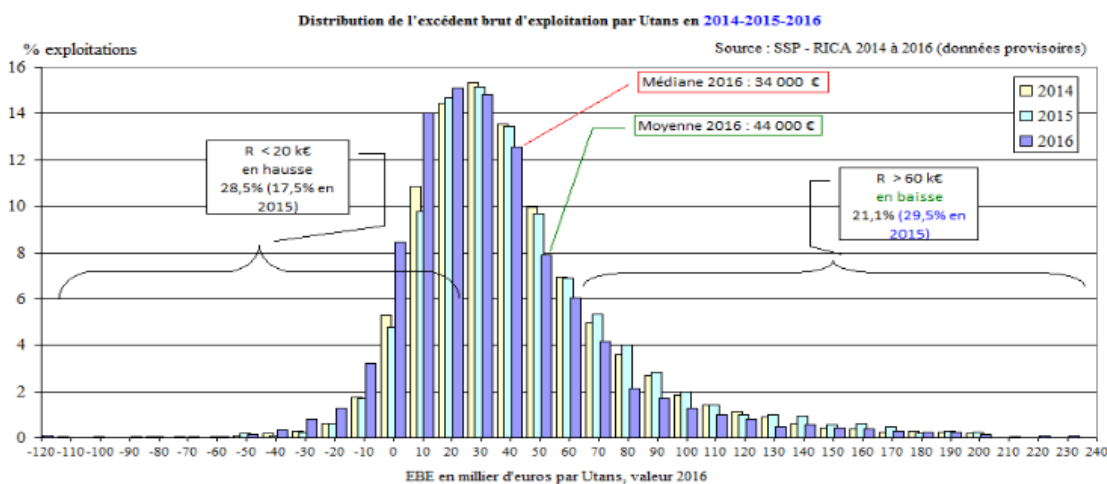
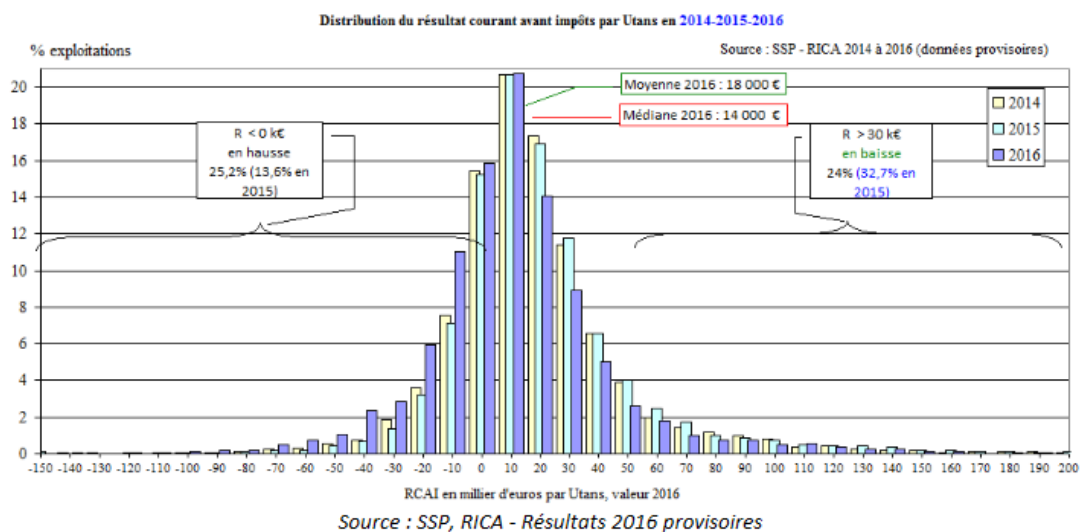
Ces constats plutôt rassurants pour la pérennité structurelle de l'agriculture dans les territoires et pour notre potentiel de production doivent être au moins nuancés, pour l'avenir, par des préoccupations nouvelles. La démographie agricole est telle que l'âge moyen des exploitants augmente tandis que les plus de 45 ans exploitent désormais plus de 60 % de la SAU, contre 45 % en 2000.

Par ailleurs, les perspectives des politiques agricoles, qu'il s'agisse de la politique agricole commune ou de la politique agricole nationale (la nouvelle loi de programmation à moyen terme des finances publiques comporte une réduction de moyens de 340 millions d'euros entre 2018 et 2020) programment une baisse des soutiens..

En conséquence, il n'est pas à exclure que la réduction du nombre des installations nouvelles observée depuis 2010 se prolonge dans un contexte où les besoins de reprise vont augmenter et pourraient ne pas être satisfaits dans des domaines entiers de l'activité agricole, et notamment les plus difficiles.

L'attractivité économique de l'activité agricole est également à prendre en considération.

Les données ci-après illustrent, les unes relatives au résultat courant avant impôt, la faiblesse du revenu agricole et, les autres, relatives au niveau de l'excédent brut d'exploitation, celle des capacités d'autofinancement des exploitations.



*Séries calculées sur échantillons complets d'exploitations par année - € courants.

Source : SSP-RICA

Dans ce contexte, les dispositifs de soutien à l'installation des jeunes agriculteurs apportent une contribution nécessaire pour leur permettre de préparer le financement des équipements de l'exploitation.

Dépenses publiques en faveur des jeunes agriculteurs (JA)

	Exécution 2017	LFI 2018	PLF 2019
DJA	AE = 28 990 315 CP = 16 319 800	AE = 37 783 502 CP = 34 575 901	AE = 38 371 192 CP = 48 718 438
Stages	AE = 3 043 875 CP = 3 900 000	AE = 1 969 368 CP = 1 974 090	AE = 2 000 000 CP = 2 000 000
Prêts à l'installation	AE = 15 000 CP = 7 008 973	AE = 0 CP = 0	AE = 0 M€ CP = 0 M€
Taxe JA	AE = 12 000 000 CP = 10 958 211	AE = 12 000 000 CP = 12 000 000	AE = 12 000 000 CP = 12 000 000

Source : réponse au questionnaire des rapporteurs spéciaux de la mission agriculture, alimentation, forêt et affaires rurales de la commission des finances du Sénat

On relève toutefois que **les montants programmés sont sous-consommés.**

Selon les données du rapport annuel de performances de la mission « Agriculture, alimentation, forêt et affaires rurales » pour 2017, le nombre des dossiers ayant fait l'objet d'un engagement au titre de la DJA s'est élevé en 2017 à 4 290, soit une part limitée des installations, et, plus encore, des reprises d'exploitations théoriques. Par ailleurs, les crédits inscrits en loi de finances initiale ont été largement sous-consommés. Pour 38,4 millions d'euros d'autorisations d'engagement et 21,3 millions d'euros de crédits de paiement, seuls 28,9 millions d'euros d'engagement ont été mobilisés (déficit de l'ordre du quart) et 16,2 millions de crédits de paiement ont été dépensés.

Les raisons de cette sous-consommation ne sont pas totalement élucidées. Elles peuvent résulter d'une demande moindre qu'anticipée mais aussi de certains arbitrages restrictifs dans la politique d'octroi des aides.

En toute hypothèse, il convient de rappeler ici la double vocation de la DJA qui est de soutenir le niveau de vie des agriculteurs mais aussi de constituer une base de fonds propres pour remédier à la très modeste capacité d'autofinancement des exploitations, en particulier des exploitations en phase de démarrage.

C'est ce à quoi concourt aussi l'abattement fiscal dont la réforme est proposée.

B. UN RESSERREMENT DE L'ABATTEMENT, QUI, POUR TOUCHER LES EXPLOITATIONS LES PLUS BÉNÉFICIAIRES, EN AFFECTERAIT UN GRAND NOMBRE

L'objectif poursuivi par la mesure proposée par le Gouvernement est de concentrer l'avantage sur les nouveaux agriculteurs disposant de capacités contributives relativement faibles.

Il s'inscrit dans le prolongement des travaux de la Cour des comptes. Cette dernière avait relevé, lors de son examen des aides à l'installation en agriculture en 2011, que l'abattement bénéficiait à des agriculteurs disposant de revenus élevés et, en tout cas, supérieurs aux seuils en-deçà desquels la viabilité de l'exploitation serait remise en cause et le niveau de vie des personnes concernées significativement amputé.

La proposition initiale du Gouvernement ne modifiait pas la situation des contribuables disposant d'un bénéfice inférieur ou égale à 29 726 euros, qui continuaient de disposer d'un abattement de 50 % sur cette assiette.

En revanche, au-delà de ce seuil, l'abattement se trouvait réduit à 30 %, pour être annulé au-delà de 58 552 euros.

Par rapport à l'état du droit, la mesure se traduisait par une perte d'avantages pour toutes les catégories de revenus au-delà de 29 726 euros, avec un facteur d'amplification à mesure de la progression des revenus.

Estimation de la mesure proposée par le Gouvernement en variante par rapport à l'état actuel du droit pour quelques tranches de bénéfice

	Régime actuel	Nouveau régime	Régime actuel	Nouveau régime	Régime actuel	Nouveau régime
Bénéfice réalisé	30 000 €	30 000 €	50 000 €	50 000 €	100 000 €	100 000 €
Abattement	<15 000 €>	<14 855 €> (1)	<25 000 €>	<20 855 €> (2)	<50 000 €>	<23 421 €> (3)
Soit	50 %	49,52 %	50 %	41,71 %	50 %	23,42 %
Bénéfice imposable	15 000 €	15 145 €	25 000 €	29 145 €	50 000 €	76 579 €

Source : Évaluation préalable des articles du projet de loi de finances pour 2019

C. GLOBALEMENT, UNE BAISSÉ SIGNIFICATIVE DES SOUTIENS À L'INSTALLATION DES JEUNES AGRICULTEURS

Du point de vue budgétaire, la révision des conditions de l'abattement était appelée à entraîner un supplément de recettes pour l'État, de l'ordre de 10 millions d'euros.

**Impact de la mesure proposée par le Gouvernement
sur les recettes des administrations publiques**

	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026	Augmentation pérenne (+) ou diminution pérenne (-)
État		+6	+10	+9	+10	+10	+10	+9	+9
Collectivités territoriales									
Sécurité sociale									
Autres administrations publiques									
Total pour l'ensemble des APU		+6	+10	+9	+10	+10	+10	+9	+9

Source : Évaluation préalable des articles du projet de loi de finances pour 2019

Il s'agit d'une économie significative comparé au montant de la dépense fiscale correspondant à l'abattement dans le régime en vigueur, estimée entre 32 et 36 millions d'euros ces dernières années.

Mise en regard du niveau des soutiens sur crédits, cette estimation met en évidence la contribution primordiale de cette dépense fiscale dans les concours publics accordés aux jeunes agriculteurs.

Au total, la mesure proposée par le Gouvernement se traduirait si elle devait être adoptée telle quelle par une réduction des soutiens aux jeunes agriculteurs de 16 %.

**D. UN DISPOSITIF AMÉLIORÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE MAIS QUI
POURRA TOUJOURS AVOIR DES EFFETS IMPORTANTS DANS
CERTAINS CAS**

Les amendements adoptés par l'Assemblée nationale ont apporté des améliorations au dispositif proposé par le Gouvernement.

Le dispositif initial du Gouvernement conduisait à maintenir la valeur de l'abattement pour les bénéficiaires d'une valeur inférieure ou égale à 29 276 euros, soit l'équivalent de deux fois le SMIC. Au-delà le barème de l'abattement conduisait à en réduire la valeur de 20 % (2 926 euros) pour chaque tranche de 14 638 euros (soit une fois le SMIC) jusqu'à un bénéfice correspondant à quatre fois le SMIC (58 552 euros). Au-delà le bénéfice était pris pour sa totalité, sans abattement.

L'Assemblée nationale a choisi d'appliquer un abattement unique relevé de 25 points par rapport à l'état du droit, mais pour les seuls contribuables disposant d'un bénéfice équivalant à trois fois le SMIC.

L'abattement est alors de 75 % appliquée à une assiette de 43 914 euros. Pour la fraction supérieure à ce seuil, le taux de l'abattement est de 30 %, comme dans la proposition du Gouvernement, puis l'abattement disparaît au-delà de 58 552 euros, comme dans la version initiale du texte.

Par rapport à cette version, le dispositif de l'Assemblée nationale relève la valeur de l'abattement dans les conditions suivantes :

- jusqu'à 29 276 euros, l'abattement passe de 14 638 euros (version du Gouvernement) à au-delà de 29 276 euros pour le porter à 21 957 euros (version de l'Assemblée nationale) soit un supplément de 7 319 euros ;

- entre 29 276 euros et 43 914 euros, l'abattement passe de 19 030 euros (version du Gouvernement) à 32 938 euros (version de l'Assemblée nationale), soit un écart de 13 908 euros.

- au plafond du barème (58 552 euros), l'abattement qui était de 23 421 euros dans la proposition du Gouvernement passe à 37 330 euros dans la version de l'Assemblée nationale.

Par rapport à l'état du droit, l'abattement est inchangé dans tous les cas pour les bénéficiaires d'une valeur inférieure ou égale à 29 276 euros.

Entre ce seuil et 43 914 euros, il est réduit de 2 927 euros dans la version initiale du texte, mais augmenté de 10 981 euros dans le texte de l'Assemblée nationale.

Entre 43 914 euros et 58 552 euros, l'abattement est réduit de 5 855 euros dans le texte initial du Gouvernement, mais il est augmenté de 8 054 euros dans le texte adopté par l'Assemblée nationale.

Le relèvement de la valeur de l'abattement entrepris par l'Assemblée nationale paraît logique avec la volonté affichée de soutenir prioritairement l'installation de jeunes exploitations dynamiques, auxquelles il faut donner les moyens d'entreprendre tandis qu'elles sont susceptibles de rencontrer des difficultés de financement.

Il doit toutefois être apprécié dans un contexte de plafonnement de l'avantage fiscal.

Ces éléments de comparaison ne valent que pour les contribuables dégageant un bénéfice inférieur ou égal à 43 914 euros.

En effet, l'Assemblée nationale a choisi de ne pas appliquer le taux majoré de 75 % d'abattement dès lors que le bénéfice de l'exercice dépasse ce niveau. Dans ce cas, elle a introduit un barème supposant le maintien d'un taux d'abattement de 50 % pour la fraction du bénéfice inférieure ou égale à ce seuil et de 30 % au-delà.

Le dépassement du seuil du bénéfice annuel ouvrant droit à un abattement de 75 % a des effets significatifs, créant d'indéniables effets de seuils

L'on peut aussi s'interroger sur le fait que le régime de l'abattement majoré applicable pour le premier exercice d'exploitation.

En effet, le texte initial du Gouvernement entendait réduire la majoration de l'abattement appliquée lors du premier exercice d'inscription de la dotation à l'actif du bilan de l'exploitation pour la tranche de bénéfice où le taux de l'abattement était ramené à 30 % (soit un bénéfice supérieur à 29 276 euros). La majoration passait alors de 100 % à 60 % de la fraction excédant 29 276 euros. Au-delà, la majoration de l'abattement disparaissait avec l'abattement lui-même.

Dans le texte issu des travaux de l'Assemblée nationale la valeur de l'abattement majoré est moins altérée. Jusqu'à 43 914 euros de bénéfice l'abattement de 100 % est maintenu. Au-delà et jusqu'à 58 552 euros de bénéfice le taux est ramené à 60 %, comme dans la proposition du Gouvernement, soit 40 points de moins que dans l'état actuel du droit. Or, la première année d'installation, et d'inscription de la dotation au bilan, peut être marquée par l'absence de toute charge d'exploitation avec des effets essentiellement transitoires et comptables sur le bénéfice de l'exploitation, constitué pour l'essentiel par la dotation. Cela permet ainsi de conforter les fonds propres du nouvel installé, lesquels risquent donc de se trouver amputés avec ce nouveau dispositif.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.

ARTICLE 53 bis (nouveau)
(Art. 200 *undecies* du code général des impôts)

**Prorogation du crédit d'impôt au titre des dépenses supportées afin
d'assurer le remplacement d'exploitants agricoles par des tiers pendant
une période de congés**

Commentaire : le présent article prévoit de proroger la validité du crédit d'impôt pour remplacement lors des congés d'un exploitant agricole jusqu'en 2022 au lieu de 2019.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 200 *undecies* du code général des impôts accorde aux exploitants agricoles le bénéfice d'un crédit d'impôt afin de favoriser leur remplacement pendant les périodes de congé.

Le crédit d'impôt est calculé sur la base des dépenses occasionnées par l'emploi direct de salariés ou par l'emploi de personnes mises à disposition, dans la limite d'une durée de quatorze jours de remplacement dans l'année et sur la base d'un coût journalier de quarante-deux fois le taux horaire du minimum garanti prévu à l'article L. 3231-12 du code du travail.

L'attribution du crédit d'impôt est destinée à s'éteindre le 31 décembre 2019.

Cette dépense fiscale aurait concerné 32 676 ménages en 2017, pour une dépense de 17 millions d'euros (et une prévision de 18 millions d'euros pour 2018 et 2019).

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le dispositif adopté par l'Assemblée nationale à l'initiative de M. Marc Le Fur consiste à prolonger la validité du dispositif jusqu'au 31 décembre 2022.

L'amendement a bénéficié d'un avis favorable du Gouvernement, le ministre de l'économie ayant toutefois indiqué s'affranchir d'une note indiquant que la prolongation du crédit d'impôt pourrait poser un problème au regard du règlement européen sur les aides d'État.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Ce crédit d'impôt paraît se justifier, compte tenu des contraintes propres aux exploitations agricoles. Il conviendra toutefois de rester prudent sur la possibilité de conserver en pratique un tel dispositif qui pourrait interroger quant à la réglementation européenne sur les aides d'État.

Il faut aussi relever que le crédit d'impôt est plafonné à quatorze jours de remplacement par an, ce qui reste très limité.

Par ailleurs, le crédit d'impôt est contenu dans des limites étroites. Il est doublement plafonné, à 50 % des dépenses occasionnées par le remplacement pour congé, dépenses elles-mêmes plafonnées, par jour, à quarante-deux fois un minimum garanti de 3,54 euros en 2018, soit une aide de 74,3 euros par jour.

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

ARTICLE 53 ter (nouveau)
(Art. 407 du code général des impôts et art. L. 644-5-1, L. 665-4 et L. 665-5
du code rural et de la pêche maritime)

**Actualisation de références à la réglementation européenne et obligations
déclaratives en matière de récolte de raisins
dans le code général des impôts**

Commentaire : le présent article prévoit une actualisation des références à la réglementation européenne en droit français, tout en rendant obligatoires les déclarations prévues par la réglementation européenne prise pour l'application du règlement (UE) n° 1308/2013 du Parlement européen et du Conseil du 17 décembre 2013 portant organisation commune des marchés des produits agricoles.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 407 du code général des impôts codifie un certain nombre d'obligations déclaratives concernant le régime des vins dans le cadre des contributions indirectes et taxes diverses.

Il se réfère à cet effet aux règlements européens pris dans le cadre de la partie de la politique agricole commune consacrée aux organisations communes des marchés.

Ces textes prévoient des déclarations relatives à différents aspects de la situation vitivinicole.

Il s'agit ainsi en particulier de suivre les stocks, les récoltes et les productions.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article a été introduit par l'Assemblée nationale à l'initiative de Mme Perrine Goulet du groupe La République en marche. Elle a fait l'objet d'un avis favorable du rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale et du Gouvernement.

L'Assemblée nationale a actualisé les références européennes et établi un régime d'obligation déclarative.

La réglementation européenne des organisations de marché a en effet été actualisée par l'adoption du règlement (UE) n° 1308/2013 du

Parlement européen et du Conseil du 17 décembre 2013, qui renvoie à des règlements délégués spécifiques aux différents produits faisant l'objet d'une organisation commune de marché.

L'Assemblée nationale a donc substitué ces références à celles actuellement présentes dans l'article 407 du code général des impôts, devenues obsolètes.

Par ailleurs, elle a instauré un régime d'obligation pour les déclarations envisagées dans le cadre de la réglementation européenne.

La réglementation européenne avait ainsi fait le choix de rendre facultatives la plupart des déclarations relatives à la situation vitivinicole, mais les États membres pouvaient de leur côté choisir de donner à ces déclarations un statut d'obligation.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article procède à une actualisation des références à la réglementation européenne dans le code général des impôts.

Le fait de rendre certaines déclarations obligatoires devrait également permettre de disposer d'éléments de contrôle de l'origine des vins, afin d'assurer une défense des signes de qualité, mais aussi de déterminer les conditions de représentation dans des instances chargées de défendre les produits vitivinicoles.

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

ARTICLE 53 quater (nouveau)
(Art. 1382 du code général des impôts)

Maintien de l'exonération de TFPB pour les bâtiments agricoles abritant une activité accessoire

Commentaire : le présent article prévoit que l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties en faveur des bâtiments servant à l'exploitation agricole n'est pas remise en cause lorsque les recettes accessoires à l'activité agricole procurées par l'exploitation de ces bâtiments n'excèdent pas certaines limites.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 1382 du code général des impôts accorde une exonération de taxe sur le foncier des propriétés bâties (TFPB) à certains bâtiments parmi lesquels certains bâtiments publics et historiques ainsi que notamment les granges, écuries, greniers et caves.

Pour ces derniers bâtiments, ils font partie de ceux énumérés au a du 6° de l'article 1382 du code général des impôts qui, plus généralement, mentionne les bâtiments servant aux exploitations rurales.

L'exonération de ces bâtiments est maintenue quand ils ne sont plus utilisés pour l'exploitation rurale, tout en demeurant sans autre utilisation.

Le troisième alinéa du a du 6° du même article précise que lorsque ces bâtiments sont le support d'une activité de production photovoltaïque, l'exonération n'est pas remise en cause.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article introduit par l'Assemblée nationale à l'initiative du rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale a reçu le soutien du Gouvernement.

Il consiste à maintenir l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties dans l'hypothèse où une des activités accessoires définies par l'article 75 du code général des impôts y serait réalisée, à la condition que les recettes accessoires ne dépassent pas un certain niveau.

L'article 75 du code général des impôts définit les activités accessoires de l'exploitation agricole à partir de leur nature (industrielle et commerciale ou non commerciale) et de leur importance relative (50 % de la moyenne annuelle triennale des recettes proprement agricoles) ou absolue qu'elles offrent (100 000 euros).

L'article adopté par l'Assemblée nationale maintient l'exonération des bâtiments lorsque la moyenne, appréciée en fonction des trois dernières années, des recettes tirées de l'exercice d'une de ces activités dans un bâtiment concerné par l'exonération n'excède pas 10 % de la moyenne, sur les mêmes trois ans, des recettes de l'activité totale réalisée dans le bâtiment au cours de ces mêmes années.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

L'article apporte une extension limitée, mais utile aux exploitants agricoles, à une clause de maintien de l'exonération de TFPB aujourd'hui limitée aux activités de production d'électricité photovoltaïque.

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

ARTICLE 54

(Art L. 251 B à L. 251 ZK du livre de procédures fiscales)

**Transposition de la directive visant à éliminer les doubles impositions
entre États membres**

Commentaire : le présent article prévoit l'instauration d'une procédure de règlement des différends entre les administrations fiscales européennes, afin de transposer la directive (UE) 2017/1852 du Conseil du 10 octobre 2017 concernant les mécanismes de règlement des différends fiscaux dans l'Union européenne.

I. LE DROIT EXISTANT

**A. AU SEIN DE L'OCDE, UN CHAMP D'APPLICATION RESTREINT POUR
LA PROCÉDURE DE RÈGLEMENT DES DIFFÉRENDS FISCAUX**

Dans le contexte d'une intégration croissante de l'économie mondiale, **les États ont eu recours à des conventions fiscales bilatérales** afin de pouvoir exercer leur droit régalien à imposer les entreprises internationales, tout en s'assurant qu'elles ne soient pas soumises à d'injustes surcroûts de fiscalité dans leurs pays d'implantation.

La France est liée par plus de 120 conventions fiscales bilatérales, ce qui en fait le second réseau au niveau mondial, après celui du Royaume-Uni.

Le caractère bilatéral de ces conventions visant à éliminer les doubles impositions a pu être **source d'insécurité juridique pour les redevables concernés**, l'existence d'un très large réseau conventionnel donnant lieu à des difficultés d'interprétation et d'application.

Dans ce contexte, **l'OCDE a travaillé entre 1958 et 1977 à l'élaboration d'un Modèle de conventions de double imposition**, assurant une harmonisation des dispositions. Ce Modèle, qui s'est progressivement imposé comme l'instrument de référence pour la résolution des difficultés en matière de fiscalité internationale, offre un cadre pour les négociations bilatérales et **pour le règlement des différends**.

1. Une procédure amiable renforcée dans le cadre du projet BEPS

a) Une procédure amiable instaurée par le Modèle de convention fiscale de l'OCDE

L'article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE définit une **procédure amiable (« PA »)** pour le règlement des différends fiscaux.

Cette procédure non juridictionnelle et indépendante des voies de recours en droit interne ne prévoit **qu'une obligation de moyens pour les États**. Ces derniers doivent donc s'efforcer de mettre fin à la double imposition, mais ne sont pas tenus d'aboutir à une solution assurant une élimination totale.

Au terme du paragraphe 1 de l'article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE, **toute personne, physique ou morale, résidente de l'un ou l'autre État partie à la convention fiscale** qui « *estime que les mesures prises par un État ou par les deux États contractants entraînent ou entraîneront pour lui une imposition non conforme aux dispositions de la convention* » **peut demander l'ouverture d'une procédure amiable de règlement du différend** entre les autorités compétentes des deux États.

Le redevable concerné doit en principe soumettre son cas à **l'autorité compétente de l'État de sa résidence** - en France, le ministre chargé du Budget - **dans un délai de 3 ans** après la première notification de la mesure qui entraîne une double imposition¹.

L'autorité compétente ouvre la procédure amiable lorsque la réclamation paraît fondée. La procédure amiable se déroule ensuite suivant deux phases :

- une **phase interne** : si l'autorité compétente est en mesure d'apporter une réponse satisfaisante à la demande du contribuable, elle peut prendre une décision unilatérale d'admission de cette demande, ce qui clôt la procédure ;

- une **phase internationale** : si l'autorité compétente saisie n'est pas en mesure d'apporter elle-même une solution à la demande du contribuable, elle saisit l'autorité étrangère concernée. Dans cette phase, tous les moyens appropriés permettant de parvenir à un accord amiable sont mis en œuvre (échanges écrits, verbaux, rencontres régulières).

Des commissions mixtes peuvent être organisées entre les autorités compétentes pour discuter de tous les dossiers de procédures amiables en traitement.

¹ Paragraphe 1 de l'article 25 du modèle de convention fiscale de l'OCDE.

À l'issue de la phase amiable :

- **si les autorités des deux États ont trouvé un accord**, l'autorité compétente française notifie au contribuable le résultat de la procédure et la solution retenue. Si le contribuable accepte la proposition, celle-ci est alors appliquée par la France ;

- **si les autorités compétentes ne parviennent pas à un accord**, la procédure est close sur un constat de désaccord. Le contribuable en est informé par l'autorité compétente qu'il a initialement saisie.

Dans ce dernier cas, la double imposition n'est pas éliminée, puisqu'il n'existe pas d'obligation de résultat.

b) Un renforcement de l'utilisation et de l'efficacité de la procédure amiable dans le cadre du projet BEPS

L'OCDE, à travers les actions 14 et 15 du projet BEPS (« *Base erosion and profit shifting* »), a travaillé à **améliorer le règlement des différends fiscaux internationaux**.

Le projet BEPS

En 2013, le G20 a donné mandat à l'OCDE pour élaborer un plan d'action contre les pratiques d'érosion des bases imposables et de transfert des bénéfices auxquelles se livrent certaines multinationales au détriment des États, intitulé projet « BEPS » (« *Base Erosion and Profit Shifting* »).

Le 16 novembre 2015, un **ensemble de quinze actions prioritaires ont été adoptées**. Les pays de l'OCDE, du G20 ainsi que les pays en développement qui ont participé à l'élaboration de l'ensemble des mesures du Projet BEPS travaillent désormais sur leur mise en œuvre ainsi que sur l'application uniforme et cohérente des solutions proposées.

Source : OCDE

Les mesures élaborées dans le cadre de l'action 14, intitulée « *Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends* » visent à « **renforcer l'utilisation effective de la procédure amiable et son efficacité** », notamment par la mise en œuvre d'une **norme a minima en matière de règlement des différends relatifs aux conventions**.

Cette norme *a minima* devrait permettre de :

- s'assurer que **les obligations relatives à la procédure amiable** qui sont prévues par les conventions **sont exécutées de bonne foi** et que les différends donnant lieu à une procédure amiable sont résolus ;

- s'assurer que les processus administratifs favorisant la prévention et le **règlement en temps opportun des différends** relatifs aux conventions sont effectivement mis en œuvre ;

- s'assurer que les contribuables sont en mesure de recourir à la procédure amiable lorsqu'ils peuvent y prétendre.

Tous les pays adhérant aux résultats du projet BEPS se sont engagés à appliquer cette norme *a minima*.

2. Malgré son caractère obligatoire, une procédure arbitrale au champ restreint

a) L'introduction d'une procédure arbitrale au sein du Modèle de convention fiscale

Lors de la mise à jour de 2008 du Modèle de convention fiscale, adoptée par le Conseil de l'OCDE le 17 juillet 2018, l'article 25 a été complété par un paragraphe 5 **prévoyant la possibilité pour les contribuables de recourir à l'arbitrage.**

La procédure arbitrale n'intervient que dans un second temps, **en cas d'échec de la procédure amiable**, c'est-à-dire si les autorités compétentes saisies dans le cadre d'une procédure amiable ne sont pas parvenues à un accord dans un délai de deux ans à compter de la présentation du cas.

Les questions résolues ne doivent être soumises à arbitrage que :

- si le contribuable concerné par le cas en fait **la demande expresse** ;
- si une décision sur la question soumise à l'arbitrage **n'a pas déjà été rendue par un tribunal judiciaire ou administratif de l'un des États.**

Une fois rendue, **la décision arbitrale lie les deux États**, tandis que la personne ayant présenté le cas conserve la faculté de refuser la décision arbitrale.

En pratique, **cette procédure n'était que très rarement reprise dans les conventions fiscales bilatérales.**

b) La possibilité, ouverte par l'Instrument multilatéral, de recourir à une procédure arbitrale « facultative obligatoire »

L'action 15, négociée en 2015 et 2016 par un groupe *ad hoc* constitué de plus d'une centaine d'États, prévoyait l'adoption d'un **instrument multilatéral modifiant les conventions bilatérales, intitulé « Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires ».**

Adoptée le 24 novembre 2016 et signée le 7 juin 2017, cette Convention permet de **modifier de façon synchronisée et uniforme le réseau de conventions fiscales bilatérales** d'élimination des doubles

impositions soumis par l'ensemble des 72 États signataires¹, sans qu'il soit nécessaire de modifier une à une ces conventions.

Les articles 18 à 26 (partie IV) de la Convention multilatérale instaurent un **dispositif d'arbitrage « facultatif obligatoire »**, c'est-à-dire qu'il ne devient obligatoire pour un État que si ce dernier a émis une décision expresse en ce sens.

Cette procédure est similaire en tous points au dispositif élaboré dans le Modèle de convention fiscale : elle s'applique si, à l'issue d'un certain délai à compter du lancement de la procédure amiable entre deux juridictions - fixé par défaut à deux ans -, aucun accord n'a été trouvé. Mise en œuvre par le biais de l'accord amiable, la décision arbitrale est contraignante à l'égard des États concernés, sauf lorsque le contribuable s'y oppose.

Les articles 20 à 25 précisent les modalités pratiques d'organisation de la procédure d'arbitrage :

- la **commission arbitrale est composée de trois experts** en fiscalité internationale devant présenter des garanties d'impartialité et d'indépendance. Chacune des juridictions contractantes nomme un arbitre, ces deux arbitres nommant à leur tour le président de la commission, qui ne peut être résident ou ressortissant de l'une des deux juridictions ;

- la **confidentialité de la procédure** est garantie par l'article 21 qui étend également aux arbitres et à trois de leurs collaborateurs le droit de communication des informations en application des règles pertinentes relatives à l'échange de renseignements.

L'article 23 définit la méthode d'arbitrage en offrant deux options :

- celle de la « meilleure offre » entre l'offre présentée par chacun des deux juridictions ;

- celle de « l'opinion indépendante », dans laquelle la commission arbitrale décide elle-même de la solution, sans propositions des juridictions.

La décision de la commission d'arbitrage est contraignante pour les deux juridictions. Néanmoins, les juridictions peuvent s'accorder pour **convenir d'une solution différente** de celle proposée par la commission arbitrale.

c) Une procédure « à la carte », pour laquelle de nombreux pays ont émis des réserves

La multiplicité des options et des réserves constitue une spécificité de cette convention multilatérale ; si elles se sont avérées nécessaires pour obtenir la signature du plus grand nombre de pays et tenir compte des

¹ La Convention a été signée par 58 parties le 7 juin 2017 ; depuis cette date, plusieurs États ou territoires ont signé cette Convention ou déposé leur instrument de ratification auprès de l'OCDE.

particularités des systèmes fiscaux nationaux, **ces options et réserves limitent fortement le champ d'application du dispositif d'arbitrage.**

À titre d'exemple, si **la France a opté pour l'application de l'arbitrage obligatoire**, ainsi que pour la méthode de la « meilleure offre », elle a également choisi de retenir **la possibilité de ne pas soumettre un cas à arbitrage** (ou de mettre un terme à la procédure d'arbitrage), si une juridiction a rendu une décision sur le cas (ou si une décision juridictionnelle est intervenue avant la communication par la commission arbitrale de sa décision).

Au surplus, comme d'autres pays européens, **la France a émis une réserve afin de faire prévaloir la Convention européenne d'arbitrage (CEA).**

B. AU SEIN DE L'UNION EUROPÉENNE, DES PROCÉDURES DE RÈGLEMENT DES DIFFÉRENDS PERFECTIBLES

Au niveau européen, le règlement des différends repose sur la Convention relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéficiaires d'entreprises associées, dite « Convention européenne d'arbitrage » (CEA) du 23 juillet 1990.

Cette convention s'étend actuellement à l'ensemble des États membres de l'Union européenne.

1. Une procédure de règlement des différends propre à l'Union européenne

a) Un champ d'action plus limité pour la Convention européenne d'arbitrage

Les procédures de règlement des différends établies par la Convention européenne d'arbitrage s'appliquent aux « **entreprises associées** », définies à l'article 4 de la convention comme :

- deux entreprises de deux États contractants différents dont l'une participe, directement ou indirectement, à la direction, au contrôle ou au capital de la seconde ;

- ou deux entreprises de deux États contractants différents dont les mêmes personnes participent, directement ou indirectement, à la direction, au contrôle ou au capital.

Le champ d'application de la Convention européenne d'arbitrage est donc plus restreint, puisque :

- **seules les entreprises** (sociétés mères et leurs filiales d'États membres de l'Union européenne, sociétés membres de l'Union européenne) **peuvent y avoir recours ;**

- la convention vise uniquement les **différends résultant de la double imposition frappant les entreprises des États parties à raison de la correction des bénéfiques** opérée dans l'un de ces États. Concrètement, le mécanisme de règlement des différends ne concerne que les prix de transfert.

La procédure de règlement s'applique aux impôts suivants pour la France : impôt sur le revenu, impôt sur les sociétés, contribution sociale généralisée, contribution pour le remboursement de la dette sociale, contribution sociale sur l'impôt sur les sociétés.

b) Une procédure en deux phases

La Convention européenne d'arbitrage instaure une procédure en deux phases :

- une **phase de procédure amiable**, dont le déroulement est identique aux procédures initiées dans le cadre d'une convention fiscale bilatérale ;

- une **phase d'arbitrage devant permettre l'élimination de la double imposition**, si les autorités compétentes ne parviennent pas à un accord dans un délai de deux ans à compter de la première date à laquelle le cas a été soumis.

L'arbitrage est rendu par les autorités compétentes **constituées en commission consultative chargée d'émettre un avis sur la façon d'éliminer la double imposition**. Cette commission doit rendre un avis dans un délai de six mois à compter de la date à laquelle elle a été saisie.

La **constitution de la commission consultative est obligatoire**, sauf lorsqu'une procédure judiciaire ou administrative devenue définitive a permis de déterminer qu'une des entreprises concernées est passible d'une pénalité grave.

Durant la phase d'arbitrage, les États peuvent engager ou continuer, pour le même cas, des poursuites judiciaires ou des procédures visant à appliquer des sanctions administratives.

Conformément à l'article 13 de la Convention européenne d'arbitrage et à la déclaration commune des États membres, l'ouverture d'une nouvelle procédure amiable et le cas échéant d'une nouvelle procédure d'arbitrage demeurent possibles **tant que la double imposition n'a pas été complètement éliminée** à l'issue de procédures initiales.

2. Une directive visant à parfaire le mécanisme de règlement des différends au niveau de l'Union européenne

La **directive (UE) 2017/1852** du Conseil du 10 octobre 2017 concernant les mécanismes de règlement des différends fiscaux dans l'Union européenne a été prise au niveau européen afin de **faciliter le règlement des**

différends fiscaux résultant d'un problème d'application ou d'interprétation de conventions fiscales portant sur l'élimination de la double imposition.

Pour ce faire, la directive **crée une procédure de règlement des différends**. Elle se fonde sur la nécessité de « *faire face au risque d'augmentation du nombre de différends en matière de double imposition ou d'imposition multiple portant sur des montants potentiellement élevés* » dans un contexte caractérisé par des « *lacunes importantes* » du règlement des différends au niveau européen, « *notamment en ce qui concerne l'accès à la procédure, sa durée et sa conclusion effective* ¹».

a) Un contexte de forte augmentation des procédures de règlement des différends

Le **nombre de cas de double imposition** a considérablement augmenté au sein de l'Union européenne. Ainsi, selon l'étude d'impact du présent article, le nombre de cas au sein de l'OCDE aurait été multiplié par trois en dix ans (7 190 en 2016 contre 2 532 cas en 2006).

Dans le même temps, le **nombre de cas pendants** relatifs aux situations de double imposition en matière de prix de transfert au sein de l'Union européenne aurait doublé entre 2014 et 2016, passant de 910 cas à 1 804 cas. En France seulement, 296 nouvelles demandes auraient été déposées en 2016.

Cette forte augmentation laissait planer le **risque d'un engorgement du système** ; elle posait également la question de l'accès à la procédure et de sa durée.

b) L'existence de lacunes dans la procédure de règlement des différends fiscaux

La directive du 10 octobre 2017 vise également à **combler un certain nombre de lacunes portant préjudice aux contribuables**.

En premier lieu, le champ de la convention européenne se limite aux différends en matière de prix de transfert et d'attribution des bénéfices à un établissement stable, **excluant de ce fait les différends relatifs aux personnes physiques et à la territorialité de l'impôt sur les sociétés**.

Le **cadre juridique applicable manque par ailleurs de transparence et de clarté**, les contribuables disposant de peu d'informations quant au déroulement de la procédure et aux échanges entre les différentes administrations fiscales. La durée de la procédure, variable, demande également à être encadrée dans des délais clairement établis.

L'absence de décision définitive et contraignante dans de nombreux cas nuit, de surcroît, à l'efficacité de la procédure. En effet, la

¹ Directive (UE) 2017/1852 du Conseil du 10 octobre 2017 concernant les mécanismes de règlement des différends fiscaux dans l'Union européenne.

phase amiable, d'une part, ne permet pas de garantir une issue au différend. Aucune procédure systématique n'est prévue, d'autre part, pour le contribuable, si les administrations fiscales ne réunissent pas d'un commun accord une commission d'arbitrage. Par conséquent, **le recours à l'arbitrage reste exceptionnel au sein de l'Union européenne.**

Enfin, devant la multiplication des recours à l'échelle nationale, il devenait urgent de **préciser l'articulation des contentieux internes avec la procédure de règlement des différends.**

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article introduit dans le livre des procédures fiscales un nouveau chapitre composé des articles L. 251 B à L. 251 ZK, soit 33 articles.

A. UNE PROCÉDURE AMÉLIORÉE PAR RAPPORT À LA CONVENTION EUROPÉENNE D'ARBITRAGE

1. Un champ élargi par rapport à la convention européenne

Les éléments relatifs à l'objet et au champ d'application du présent article reproduisent fidèlement les dispositions de la directive du 10 octobre 2017.

L'**alinéa 4** du présent article (**nouvel article L. 251 B**) définit le champ d'application de la procédure de règlement des différends. Conformément à l'article 1^{er} de la directive, cette procédure porte sur « *les différends entre l'administration française et les administrations d'autres États membres de l'Union européenne découlant de l'interprétation et l'application de conventions fiscales conclues entre la France et un ou plusieurs États membres de l'Union européenne aboutissant à une imposition non conforme à ces conventions* ».

Tandis que la Convention européenne d'arbitrage se limite aux cas de double imposition résultant de **corrections des bénéficiaires des entreprises**, la nouvelle procédure de règlement des différends vise les conventions fiscales relatives à l'élimination de la double imposition sur le **revenu** et la **fortune**.

Reprenant la définition prévue à l'article 2 de la directive, les **alinéas 5 à 8 (nouvel article L. 251 C)** définissent les **cas pouvant donner lieu à une double imposition**, c'est à dire à l'imposition par la France et au moins un autre État membre « *d'un même revenu ou d'une même fortune imposable relevant d'une convention fiscale* » donnant lieu à l'une ou plusieurs des situations suivantes :

- une charge fiscale supplémentaire ;

- une augmentation de la charge fiscale ;
- une annulation ou une réduction des pertes qui pourraient être utilisées pour compenser les bénéfices imposables.

En dehors des cas susmentionnés, la procédure de règlement des différends en commission consultative ne peut être engagée (**alinéa 40, nouvel article L. 251 M**).

2. Une demande d'ouverture étendue aux personnes physiques

Au terme des **alinéas 11 à 13 (nouvel article L. 251 D)**, la procédure de règlement des différends peut être engagée par « *tout contribuable résident de France ou d'un autre État membre* » dès lors qu'il est **soumis à une imposition sur le revenu ou la fortune**. Les modalités de cette demande d'ouverture seront précisées par décret.

Le présent article vise donc à garantir un accès aussi large que possible à la procédure de règlement des différends, **l'alinéa 11** prévoyant des modalités spécifiques pour les **particuliers** ou les contribuables qui ne sont pas « *une grande entreprise* » et ne font pas partie « *d'un grand groupe au sein de la directive 2013/24/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013* ».

Ainsi, par dérogation aux dispositions de l'alinéa 12, au terme duquel la demande d'ouverture de la procédure doit être introduite « *simultanément auprès de l'administration fiscale et de celle du ou des autres États membres concernés* », pour ces contribuables, **l'administration fiscale française** « *se charge de toutes les communications à effectuer aux administrations des autres États membres concernés* ».

3. Un dispositif encadré par des délais clairement définis

L'alinéa 12 du présent article dispose que la demande d'ouverture de la procédure de règlement des différends **doit être introduite dans un délai de trois ans** « *à compter de la réception de la première mesure administrative qui peut entraîner une imposition immédiate ou future* ».

À compter de la réception de cette demande, **l'administration fiscale dispose d'un délai de six mois** pour notifier au contribuable sa décision d'acceptation ou de rejet. Si des informations complémentaires ont été demandées, le délai de six mois court à partir de la réception de ces pièces (**alinéas 15 à 19, nouvel article L. 251 E**).

Néanmoins, en cas de réclamation auprès de la juridiction contentieuse, **ce délai de six mois est suspendu** jusqu'à l'issue de la procédure contentieuse ou sa clôture (**alinéa 18**).

Durant ce délai, **l'administration fiscale peut décider de régler le différend unilatéralement (alinéa 17)**. La notification de cette décision au contribuable ainsi qu'aux administrations des autres États membres entraîne **la clôture de la procédure de règlement des différends**.

Enfin, si à l'issue de ces six mois, l'administration fiscale n'a pas pris de décision, **l'alinéa 19 indique que la demande d'ouverture est acceptée**.

4. L'existence de voies de recours pour le contribuable

Le dispositif mis en place est plus protecteur pour le contribuable, et garantit davantage de transparence dans le suivi de la procédure. Ainsi, **l'alinéa 16 précise que toute décision de rejet d'une demande d'ouverture de procédure doit être motivée**.

De surcroît, au terme de **l'alinéa 20 (nouvel article L. 251 F)**, si les administrations fiscales concernées rendent toutes une décision de rejet, cette décision **peut faire l'objet d'un recours** auprès du Tribunal de grande instance.

B. UNE PROCÉDURE DE RÈGLEMENT DES DIFFÉRENDS EN DEUX TEMPS

1. Une phase amiable dont le résultat est contraignant pour les États et exécutoire pour les contribuables

La section 2 du présent article (**alinéas 22 à 30, nouveaux articles L. 251 G, L. 251 H, L. 251 I et L. 251 J**) fixe le cadre juridique applicable à la **phase amiable de la procédure**.

Cette procédure s'inscrit dans des délais contraints, puisque **l'administration fiscale française doit traiter le différend à l'amiable dans un délai de deux ans** à compter de l'acceptation de la demande (**alinéa 23**). Conformément à l'article 4 de la directive, ce délai peut néanmoins être **prolongé d'un an** ou plus sur décision motivée de l'administration fiscale (**alinéa 24**).

Si les administrations parviennent à un accord sur le règlement du différend fiscal, **l'alinéa 25** indique que cet accord est **contraignant à l'égard des États concernés**. À l'inverse, si aucun accord n'est trouvé, l'administration fiscale française doit **le notifier au contribuable**, tout en précisant, au terme de **l'alinéa 28**, les **raisons** pour lesquelles il n'a pas été possible de parvenir à un accord ainsi que les **voies et délais de saisine** de la commission consultative à même de rendre un arbitrage.

Le présent article précise que **l'accord n'est exécutoire pour le contribuable** que s'il renonce à tout recours et accepte la décision (**alinéa 25**) ; en cas de refus, la procédure de règlement des différends est clôturée (**alinéa 27**).

2. Une phase d'arbitrage obligatoire

a) Une phase d'arbitrage soumise à des délais précis

Sur demande du contribuable, une commission consultative peut être constituée dans deux cas : lorsqu'une demande d'ouverture de la procédure de règlement des différends n'a pas été rejetée de manière unanime et lorsque les administrations concernées ne sont pas parvenues à un accord amiable (alinéas 34 à 36, nouvel article L. 251 K).

Dans les deux cas, la commission consultative doit être constituée **dans un délai de cent vingt jours** à compter de la date de réception de la demande (**alinéa 37, nouvel article L. 251 L**).

Dans le premier cas, **lorsque la demande d'ouverture d'une procédure de règlement des différends a été rejetée** par l'administration fiscale française ou l'administration d'un État membre, mais pas par l'ensemble des administrations (**alinéa 35**), la commission consultative doit décider **d'accepter ou de rejeter** la demande d'ouverture de la procédure de règlement des différends dans un délai de six mois (**alinéa 42, nouvel article L. 251 N**).

Si la commission consultative accepte la demande d'ouverture :

- une procédure amiable doit être engagée à la demande des administrations concernées. La commission dispose alors d'un délai de deux ans pour rendre une décision (**alinéa 44, nouvel article L. 251 N**) ;

- si, dans un délai de soixante jours à compter de la notification de la décision d'acceptation, aucune des administrations concernées n'a demandé l'ouverture de la procédure amiable, la commission doit rendre un avis sur la manière de régler le différend (**alinéa 45, nouvel article L. 251 N**). La commission consultative est alors réputée avoir été constituée à la **date d'expiration du délai de soixante jours**.

Dans le second cas, **lorsque les administrations concernées ne sont pas parvenues à un accord amiable (alinéa 36)**, la commission consultative doit **rendre un avis** sur la manière de régler le différend (**alinéa 46, nouvel article L. 251 O**), dans un délai de six mois à compter de la date à laquelle elle a été constituée (**alinéa 79, nouvel article L. 251 Y**). Elle peut décider de **prolonger ce délai de trois mois au plus**, si la demande est particulièrement complexe (**alinéa 80, nouvel article L. 251 Y**).

b) Une décision contraignante et exécutoire

Le président communique l'avis de la commission à l'administration fiscale (**alinéa 83, nouvel article L. 251 Z**). À compter de la réception de cet avis, les administrations concernées disposent d'un délai de six mois pour convenir de la manière de régler le différend (**alinéa 84, nouvel article L. 251 ZA**).

Si toutefois, elles parviennent à un accord à l'amiable dans ce délai de six mois, **elles peuvent s'écarter de l'avis qui leur a été notifié (alinéa 85, nouvel article L. 251 ZA).**

La décision définitive de l'administration fiscale :

- doit être **notifiée au contribuable** au plus tard dans un délai de trente jours (**alinéa 86, nouvel article L. 251 ZB**) ;

- **devient exécutoire soixante jours après sa notification**, sous réserve que le contribuable l'accepte et renonce à tout recours (**alinéa 87, nouvel article L. 251 ZC**). L'imposition du contribuable est alors **modifiée en conséquence (alinéa 89, nouvel article L. 251 ZC)**.

Enfin, la décision définitive est transmise sous forme de résumé à la Commission européenne à fin de publication (**alinéa 97, nouvel article L. 251 ZF**).

c) Une composition de la commission consultative destinée à offrir des garanties d'indépendance et d'impartialité

Les **alinéas 48 à 59 (nouveaux articles L. 251 P et L. 251 Q)** détaillent la composition de la commission consultative. Les administrations nomment chacune un **représentant de l'administration**, une **personnalité indépendante**, ainsi qu'un **suppléant** à partir d'une liste établie par la Commission européenne. D'un commun accord, les représentants et les personnalités indépendantes peuvent être portés à deux par État.

Les représentants et les personnalités indépendantes désignent un **président** parmi les personnalités figurant sur la liste de la Commission européenne ; sauf s'ils en conviennent autrement, **le président est un juge (alinéa 61, nouvel article L. 251 R)**. La commission se prononce à la majorité simple de ses membres ; néanmoins, en l'absence de majorité, la voix du président est prépondérante (**alinéa 82, nouvel article L. 251 Z**).

Lorsque la commission consultative n'est pas constituée dans le délai de cent vingt jours, **le contribuable peut saisir le président du Tribunal de grande instance de Paris, afin qu'il nomme une personnalité indépendante et son suppléant sur la liste de la Commission européenne (alinéa 60, nouvel article L. 251 R)**. Le cas échéant, le président est désigné par tirage au sort parmi les personnalités figurant sur cette liste (**alinéa 62, nouvel article L. 251 S**).

Les **alinéas 53 à 59 (nouvel article L. 251 Q)** apportent un certain nombre de garanties concernant l'impartialité des personnalités indépendantes nommées au sein de la commission consultative :

- l'administration fiscale peut récuser une personnalité indépendante s'il apparaît qu'elle entretient des liens professionnels avec l'administration ou l'entreprise concernée ou ne présente pas suffisamment de garanties d'objectivité ;

- la personnalité nommée doit déclarer à l'administration fiscale tout ce qui serait de nature à nuire à son indépendance ou son impartialité et s'abstenir, dans les douze mois suivant la décision, d'être dans une situation qui aurait pu conduire l'administration à s'opposer à sa nomination.

Si le critère d'indépendance des personnalités composant n'a pas été respecté, **l'alinéa 89 (nouvel article L. 251 ZC) prévoit que la décision de la commission consultative ne devient pas exécutoire dans les délais prévus, sans donner plus de précision quant au déroulement de la procédure.**

d) Des règles de fonctionnement et des modalités de transmission des renseignements protectrices des contribuables

Les **alinéas 63 à 66 (nouvel article L. 251 T)** prévoient que les règles de fonctionnement de la commission sont « *convenues entre l'administration fiscale française et celles des autres États membres concernés* », qui sont tenues de les communiquer aux contribuables. À défaut, il incombe aux personnalités indépendantes et au président de remplir cette obligation.

En cas de désaccord ou d'absence de règles de fonctionnement, le contribuable peut **saisir le président du Tribunal de grande instance de Paris** afin qu'il les fixe conformément aux règles type mentionnées dans la directive.

Les **alinéas 67 à 77 (nouveaux articles L. 251 U, L. 251 V, L. 251 W et L. 251 X)** portent sur les renseignements que le contribuable et l'administration fiscale doivent fournir à la commission consultative, ainsi que sur les modalités de protection de ces données.

Les **alinéas 70 à 72 énumèrent les cas dans lesquels l'administration peut refuser de produire ces éléments** : lorsque le droit applicable ne lui permet pas de les obtenir, lorsqu'ils concernent des secrets commerciaux, industriels ou professionnels ou des procédés commerciaux, ou lorsque leur divulgation est contraire à l'ordre public.

Les **alinéas 75 à 77** prévoient que **les membres de la commission consultative, les contribuables ou leurs représentants soient soumis à une obligation de secret professionnel** pour les renseignements qu'ils obtiennent au cours de la procédure de règlement des différends en commission consultative.

e) Une commission de règlement alternatif des différends

Les **alinéas 92 à 94 (nouvel article L. 251 ZD)** prévoient que les administrations concernées peuvent **constituer une commission de règlement alternatif des différends** en lieu et place de la commission consultative, pour rendre un avis sur la manière de statuer sur la demande du contribuable. Cette commission alternative peut appliquer une autre procédure de règlement des différends (**alinéa 93**).

Les membres de cette commission se voient appliquer les mêmes dispositions relatives à l'indépendance et l'impartialité.

3. Une articulation plus précise avec les procédures contentieuses internes et les autres procédures de règlement des différends

Le présent article précise l'articulation de la procédure de règlement des différends avec les procédures contentieuses internes.

Ainsi le dépôt d'une réclamation auprès de la juridiction contentieuse a pour effet de **suspendre le délai de deux ans** au cours duquel l'administration fiscale française doit traiter le différend à l'amiable, et ce jusqu'à l'issue de la procédure contentieuse (**alinéa 29, nouvel article L. 251 J**).

La France n'a en revanche pas retenu la possibilité, offerte par l'article 16 de la directive, de clôturer automatiquement la procédure amiable en cas de décision juridictionnelle devenue définitive au cours de la procédure amiable.

Si un accord a été trouvé à l'issue de la procédure amiable, il ne prend effet que lorsque le contribuable a produit les éléments attestant qu'il a été mis fin aux autres recours qui auraient pu être engagés (**alinéa 26, nouvel article L. 251 H**). La procédure de règlement des différends est automatiquement clôturée si le contribuable ne transmet pas ces documents, qu'il s'agisse de la phase amiable ou arbitrale (**alinéas 27 et 88**).

En cas de rejet par une ou plusieurs administrations de sa demande d'ouverture d'une procédure de règlement des différends, le contribuable ne peut saisir la commission consultative qu'après avoir produit une déclaration « *certifiant qu'aucun autre recours ne peut être introduit ou n'est en instance et qu'il a renoncé à son droit à d'autres recours contre la ou les décisions de rejet prononcées par les administrations concernées* » (**alinéa 35, nouvel article L. 251 K**).

Enfin, dans le cas où une décision juridictionnelle devient définitive, la procédure de règlement en commission consultative ne peut plus être engagée (**alinéa 41, nouvel article L. 251 M**) ; si elle était engagée, sans que la commission consultative ou la commission de règlement alternatif des différends n'ait rendu son avis à l'administration fiscale, la procédure de règlement des différends est automatiquement clôturée (**alinéa 102, nouvel article L. 251 ZH**).

Utilisant une possibilité ouverte par la directive (**paragraphe 6, article 16**), le présent article prévoit que lorsqu'une procédure administrative ou juridictionnelle est susceptible d'aboutir à des sanctions pour fraude fiscale, faute intentionnelle ou négligence grave, la phase amiable est suspendue jusqu'à la date de l'issue définitive de cette procédure (**alinéa 30**,

nouvel article L. 251 J), tandis que l'accès à la procédure d'arbitrage est refusé (alinéa 39, nouvel article L. 251 M).

Lorsqu'un différend n'a pas trait à une double imposition, la directive ouvre la possibilité à un État membre de **refuser l'accès à la procédure arbitrale « au cas par cas »** (paragraphe 7 de l'article 16). Le présent article durcit cette disposition en prévoyant qu'il n'est pas possible d'engager de procédure de règlement des différends en commission consultative dans ce cas (alinéa 40, nouvel article L. 251 M).

Les **alinéas 100 et 101 (nouvel article L. 251 ZG)** précisent également que le recours à cette procédure de règlement des différends fait obstacle et met fin à toute autre procédure amiable ou de règlement des différends en cours, prévue par une convention ou un accord conclu par la France.

C. UNE MISE EN ŒUVRE RÉTROACTIVE

Le présent article s'applique à toute demande d'ouverture introduite auprès de l'administration fiscale à compter du 1^{er} juillet 2019 portant sur des différends relatifs à des revenus ou à des capitaux perçus au cours d'un exercice fiscal ouvert à compter du 1^{er} janvier 2018.

Ces modalités d'entrée en vigueur sont en tous points **conformes à l'article 23 de la directive**.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté cet article sans modification.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. UNE OBLIGATION DE TRANSPOSITION AVANT LE 1^{ER} JUILLET 2019

Il ressort de l'article 288 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne **une obligation pour la France de transposer les directives**, au risque d'un recours en manquement de la part de la Commission européenne.

Au terme de l'article 22 de la directive du 10 octobre 2017, sa transposition **doit être effective avant le 1^{er} juillet 2019**.

B. DES CHOIX DE TRANSPOSITION CONFORMES AUX POSSIBILITÉS OFFERTES PAR LA DIRECTIVE

Compte tenu de la matière, une certaine marge d'appréciation avait été laissée aux États membres pour transposer plusieurs points de la directive.

Ces éléments se retrouvent principalement dans **l'articulation de la procédure de règlement des différends avec les contentieux fiscaux internes**. Le présent article a ainsi retenu plusieurs options proposées par la directive, notamment :

- la **suspension** de la phase amiable et **l'impossibilité de recourir** à la phase d'arbitrage en cas d'application de pénalités graves. Selon l'étude d'impact, l'administration fiscale française a décidé de faire application de cette possibilité « *afin de garantir l'accès aux procédures de règlement des différends exclusivement aux contribuables de bonne foi* »;

- **l'impossibilité de recourir à la phase d'arbitrage** en cas de décision juridictionnelle devenue définitive et en cas de différend n'ayant pas trait à une double imposition ;

- la **clôture automatique** de la phase d'arbitrage lorsqu'une décision juridictionnelle est devenue définitive. En revanche, la France **n'a pas retenu cette possibilité pour la phase amiable**, dans le but de permettre à l'administration d'un autre État membre concerné de procéder de son côté au dégrèvement des impositions concernées et d'éliminer la double imposition lorsqu'elle partage le point de vue français.

Enfin, la directive prévoit la possibilité de **confier la phase d'arbitrage à un comité *ad hoc***, dit « *comité permanent* », qui serait administré par l'Union européenne et qui aurait pour mission de traiter l'intégralité des cas d'arbitrage européens résultant de l'application de cette directive.

Néanmoins, selon l'étude d'impact, les modalités de fonctionnement de ce comité permanent n'ont « *pas encore été négociées au sein de l'Union européenne* ». Par conséquent, ces dispositions ne sont pas transposées.

Sous couvert de ces choix de transposition, qui relèvent de la liberté laissée par le dispositif européen, **le présent article transpose fidèlement en droit national les dispositions de la directive du 10 octobre 2017.**

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

ARTICLE 55

(Art. 199 *undecies* B, 217 *undecies*, 217 *duodecies*, 242 *septies*, 244 *quater* W, 244 *quater* X, 1740-00A, 1740-00 AB du code général des impôts, article L. 135 Z du livre des procédures fiscales)

Prorogation des aides fiscales à l'économie ultra-marine, assortie de mesures anti-abus

Commentaire : le présent article prévoit la prorogation pour 5 ans des différentes aides fiscales en faveur de l'investissement outre-mer, portant leur terme au 31 décembre 2025, et met parallèlement en place divers aménagements visant à recentrer les aides fiscales sur les exploitants locaux ainsi que divers dispositifs anti-abus.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LES DIVERS DISPOSITIFS FISCAUX D'AIDE À L'INVESTISSEMENT OUTRE-MER

1. La rationalisation progressive de plusieurs dispositifs de « défiscalisation » et la montée en puissance des crédits d'impôts

Plusieurs dispositifs de « défiscalisation » outre-mer existent pour soutenir l'activité économique de ces territoires et la construction de logements. Sont ainsi concernés quatre réductions et déductions d'impôts (réductions d'impôt sur les sociétés et d'impôt sur le revenu prévus aux articles 199 *undecies* A, 199 *undecies* B et 199 *undecies* C du code général des impôts et déduction d'impôt sur les sociétés prévu à l'article 217 *undecies* du code précité) et deux crédits d'impôt (crédits d'impôt sur les sociétés prévus aux articles 244 *quater* X et 244 *quater* W du code général des impôts) à raison des investissements productifs ou dans le logement social et intermédiaire.

Ces dispositifs d'aide fiscale sont issus, dans leur première mouture, des dispositions de la loi de finances rectificative pour 1986 du 11 juillet 1986 (« loi Pons »), et ont fait l'objet de nombreux aménagements depuis lors. Ils ont ainsi été restreints en 2001 (« loi Paul »¹), étendus en 2003 (« Girardin immobilier »²), puis plafonnés à 18 000 euros au total par contribuable en loi de finances pour 2013³.

¹ Loi n° 2000-1352 du 30 décembre 2000 de finances pour 2001.

² Loi n° 2003-660 du 21 juillet 2003 de programme pour l'outre-mer.

³ Article 73 de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013.

Ils ont été mis en place pour compenser les contraintes particulières pesant sur les économies ultramarines et favoriser le rattrapage économique de ces territoires. En effet, ces derniers souffrent d'un différentiel de compétitivité élevé, du fait de l'étroitesse de leurs marchés, et de la rareté du foncier, et sont également fortement dépendants des approvisionnements extérieurs, sources de surcoûts importants, rendant ces dispositifs « *vitaux* »¹. À ce titre, ils sont considérés par le droit de l'Union européenne comme des aides à finalité régionale, placées sous le régime du règlement général d'exemption par catégorie², car considérées comme de faible ampleur sur la concurrence et de nature à compenser les surcoûts liés à une situation géographique particulière.

Si leur nécessité est avérée, des critiques ont été formulées quant à leurs modalités et à leur efficacité. Ainsi, le « **rapport Guillaume**³ », a abordé les quatre dispositifs de défiscalisation précités en 2011.

S'agissant des investissements productifs, il indiquait que « *la défiscalisation externe est structurellement inefficace car elle implique la rémunération (environ 30 % de l'aide publique) d'un tiers investisseur et d'un intermédiaire et qu'elle est altérée par l'existence d'effets d'aubaine* ».

En matière de **logement**, il relevait que « *la faible efficacité des différents dispositifs applicables reflète leur caractère de produit de défiscalisation pour les contribuables, plus que d'instruments de pilotage de la politique de logement outre-mer* ». Au total, le dispositif sur le logement libre et intermédiaire (199 *undecies* A du code général des impôts) a obtenu un score de 0 sur 3, les dispositifs sur les investissements productifs (199 *undecies* B et 217 *undecies* du code général des impôts) ont pour leur part obtenu le score de 1, quand celui sur le logement social (199 *undecies* C du code général des impôts) a obtenu le score de 2. Ces dépenses fiscales ont donc été considérées comme inefficaces ou **inefficaces** par le comité.

De même, **la Cour des comptes** estimait en 2012 qu'il convenait de « *supprimer les défiscalisations "Girardin" en faveur des investissements productifs et celles [...] en faveur de la construction de logements sociaux* »⁴.

Ces critiques avaient incité le Parlement à requérir à deux reprises un rapport du Gouvernement visant à étudier l'opportunité de transformer en dépenses budgétaires tout ou partie de ces dépenses fiscales⁵.

¹ Rapport d'information d'Éric Doligé et Serge Larcher n° 628 – (2012-2013), « *L'aide fiscale à l'investissement outre-mer, levier incontournable du développement : 10 propositions pour en optimiser l'impact* ».

² Règlement d'exemption n° 651/2014 de la commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité (RGEC).

³ « *Rapport du comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales* » de juin 2011.

⁴ Cour des comptes, rapport public annuel de 2012.

⁵ Article 110 de la loi 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

Cette solution n'a pas été retenue et une rationalisation de ces dispositifs lui a été préférée, avec une baisse de la dépense fiscale, laquelle est passée de 1 300 millions d'euros en 2011 à 800 millions d'euros en 2016.

Ainsi, certains dispositifs sont en extinction progressive (199 *undecies* A), tandis que d'autres ont été préservés mais réformés dans les lois de finances pour 2014 et 2016. **Ces dispositifs temporaires sont actuellement prévus jusqu'au 31 décembre 2020 au titre des investissements réalisés dans les départements d'outre-mer, et à 2025 pour ceux réalisés dans les collectivités d'outre-mer et en Nouvelle-Calédonie. À compter du 1^{er} janvier 2021, aucun mécanisme fiscal n'est prévu pour permettre aux entreprises dominiennes de compenser les handicaps inhérents à leur situation géographique, sociale et économique.**

Le législateur a par ailleurs opté pour une montée en puissance des dispositifs de crédit d'impôt (244 *quater* W et 244 *quater* X). Le crédit d'impôt représente une économie pour les finances publiques, l'État n'ayant plus à verser une incitation fiscale aux tiers-investisseurs. Ces dispositifs répondent en partie aux critiques adressées par la Cour des comptes, qui relevait que « *pour les investissements productifs, seulement 60 % des réductions d'impôt reviennent, indirectement, aux entreprises d'outre-mer et 40 % bénéficient aux contribuables-investisseurs, alors qu'ils ne courent pratiquement aucun risque* », même si en contrepartie ils doivent utiliser leur trésorerie.

2. La réduction d'impôt sur le revenu à raison des investissements productifs réalisés outre-mer (article 199 *undecies* C du code général des impôts)

La réduction d'impôt sur le revenu à raison des investissements productifs réalisés outre-mer constitue le principal vecteur du soutien aux investissements productifs neufs réalisés dans ces territoires.

L'article 199 *undecies* C du code général des impôts s'applique aux investissements réalisés en outre-mer par les exploitants dont les bénéficiaires sont soumis à l'impôt sur le revenu au titre d'une activité agricole, industrielle, commerciale ou artisanale, à l'exception de certains secteurs d'activité expressément exclus par la loi (par exemple : activités financières, activités immobilières, investissements photovoltaïques), et dont le chiffre d'affaires n'excède pas 20 d'euros millions lorsque l'activité est exercée dans un département d'outre-mer (DOM). Ce seuil est ramené à 15 millions d'euros et 10 millions d'euros au titre des investissements réalisés au cours des exercices ouverts respectivement à compter du 1^{er} janvier 2019 et du 1^{er} janvier 2020.

**Secteurs économiques non éligibles à l'article 199 *undecies* B
du code général des impôts**

Secteurs non éligibles	Exceptions (éligibles)
Commerce	
Restauration, cafés, débits de tabac et débits de boissons	Restauration de tourisme classée
Conseil et expertise	
Éducation, santé et action sociale	
Banque, finance et assurance	
Toutes activités immobilières	
Navigation de croisière, locations sans opérateur, réparation automobile	Location de véhicules automobiles et de navires de plaisance
Services fournis aux entreprises	Maintenance, activités de nettoyage et de conditionnement à façon et centres d'appel
Activités de loisirs, sportives et culturelles	Activités qui s'intègrent directement et à titre principal à une activité hôtelière ou touristique et ne consistant pas en l'exploitation de jeux de hasard et d'argent Production et diffusion audiovisuelles et cinématographiques
Activités associatives	
Activités postales	

Source : commission des finances à partir de l'article 199 *undecies* C du code général des impôts

Les investissements éligibles s'entendent de la création ou de l'acquisition d'immobilisations corporelles neuves amortissables (y compris certains travaux de rénovation ou réhabilitation hôtelière) et doivent être exploités pendant cinq ans, sauf cas particuliers.

L'assiette de la réduction d'impôt est constituée du prix de revient des immobilisations éligibles, minorée de certains frais et des aides publiques. Le taux de la réduction d'impôt est fixé à 38,25 %, majoré pour certains secteurs (par exemple, les énergies renouvelables) et certains territoires (en particulier la Guyane).

La réduction d'impôt s'applique également aux investissements réalisés, soit par une société de personnes relevant de l'impôt sur le revenu soit, sous certaines conditions, par une société soumise à l'IS, qui met ces investissements à la disposition, dans le cadre d'un contrat de location ou de crédit-bail, d'une entreprise qui les exploite dans un DOM ou une collectivité

d'outre-mer (COM). Dans ce cas, la réduction d'impôt bénéficie aux associés personnes physiques des sociétés bailleresse, en proportion de leurs droits dans ces dernières. Ce type d'investissement dit « intermédié » fait l'objet d'un encadrement spécifique : l'investissement doit être loué pour une durée minimum de cinq ans et la réduction d'impôt dont bénéficient les associés doit être en partie rétrocédée à l'exploitant locataire, au travers d'une minoration du loyer et d'une réduction du prix de cession du bien au terme du contrat de location. Le taux de rétrocession varie selon le montant de l'investissement (56 % pour les investissements dont le montant est inférieur à 300 000 euros, 66 % dans les autres cas).

Enfin, la réduction d'impôt est subordonnée à un agrément préalable lorsque le montant des investissements est supérieur, par programme, à 1 million d'euros (investissement « direct ») ou à 250 000 euros (investissement « intermédié »), ou dès le premier euro pour les investissements réalisés dans les secteurs dits sensibles et énumérés au II de l'article 199 *undecies* B du code général des impôts (par exemple : transports, navigation de plaisance, agriculture, pêche maritime et aquaculture) ainsi que ceux nécessaires à l'exploitation d'une concession de service public à caractère industriel et commercial.

Ce dispositif est applicable jusqu'au 31 décembre 2020 pour les investissements réalisés dans les DOM et à Saint-Martin et jusqu'au 31 décembre 2025 pour les investissements réalisés dans les COM et en Nouvelle-Calédonie.

3. La déduction d'impôt sur les sociétés à raison des investissements productifs réalisés outre-mer (article 217 *undecies* du code général des impôts)

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-mer¹**. 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.

¹ 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.

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.**

4. Le crédit d'impôt sur le revenu et d'impôt sur les sociétés à raison des investissements productifs neufs réalisés outre-mer (article 244 *quater* W du code général des impôts)

Le dispositif prévu à l'article 244 *quater* W du code général des impôts a été introduit par l'article 21 de la loi de finances pour 2014 précité. **Les entreprises réalisant, directement ou indirectement, un investissement productif neuf ou un investissement dans le secteur du logement intermédiaire dans les départements d'outre-mer peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt applicable sur l'impôt sur le revenu ou sur l'impôt sur les sociétés.**

Le taux du crédit d'impôt est fixé à 38,25 %¹ pour les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu et à 35 % pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés.

Le bénéfice du crédit d'impôt est optionnel pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 20 millions d'euros. Le choix du crédit d'impôt est exclusif du bénéfice des dispositifs prévus aux articles 199 *undecies* B et 217 *undecies* du code général des impôts précités. En revanche, les dispositions de l'article 244 *quater* W du code général des impôts s'appliquent obligatoirement aux exploitants ultramarins dont le chiffre d'affaires est supérieur à 20 millions d'euros. Il est subordonné à un agrément préalable dans les mêmes conditions que celles prévues pour l'article 217 *undecies* du code général des impôts.

L'article 21 de la loi de finances pour 2014² a procédé à une rationalisation de ces dispositifs, qui a notamment conduit à :

- le limiter aux entreprises ayant réalisé un chiffre d'affaires inférieur à 20 millions d'euros, lorsque l'investissement est réalisé dans un DOM ;
- à augmenter le taux de rétrocession de l'avantage fiscal à l'entreprise ultramarine ;
- à recentrer les dépenses éligibles ;
- à substituer à la notion de « subvention publique », devant être déduite de la base éligible, celle d'« aide publique », plus large, incluant par exemple les aides perçues par les entreprises dans le cadre de programmes européens.

¹ Ce taux est porté à 45,9 % pour les investissements réalisés dans les départements de Guyane et de Mayotte.

² Loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.

5. Le crédit d'impôt sur les sociétés en faveur du logement social outre-mer (article 244 *quater* X du code général des impôts)

L'article 244 *quater* X du code général des impôts (CGI) prévoit un crédit d'impôt pour les organismes de logement social¹ qui acquièrent ou construisent des logements sociaux dans les départements d'outre-mer. Le taux du crédit d'impôt est de 40 %². Il est accordé à hauteur de 50 % du montant total du crédit d'impôt au titre de l'année au cours de laquelle les fondations sont achevées, de 25 % au titre de la mise hors d'eau de l'immeuble et de 25 % au titre de l'année de la livraison. 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.

B. DES ENCADREMENTS SPÉCIFIQUES

1. Des avantages fiscaux avec des plafonds différents des autres dépenses fiscales

Aux termes de l'article 199 *undecies* D du code général des impôts, le montant total des réductions d'impôt obtenues au titre des investissements outre-mer et des reports de ces réductions pouvant être imputé sur le montant de l'impôt est, en principe, limité à 40 000 euros. Ce plafond peut toutefois être majoré. C'est notamment le cas lorsque l'investissement productif est réalisé par un exploitant agissant à titre professionnel au sein de sa propre entreprise ou lorsqu'il est réalisé dans le cadre d'un schéma locatif. Le plafonnement global de certains avantages fiscaux de l'article 200-0 A du code général des impôts s'applique également, après application du plafond spécifique pour les investissements outre-mer.

¹ 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.

² 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.

2. Les obligations déclaratives des intermédiaires en défiscalisation outre-mer et les sanctions associées

L'article 242 *septies* du code général des impôts prévoit que les entreprises exerçant une activité professionnelle d'intermédiaire dans le cadre des dispositifs d'aide fiscale à l'investissement outre-mer prévus aux articles 199 *undecies* A, 199 *undecies* B, 199 *undecies* C, 217 *undecies*, 217 *duodecies*, 244 *quater* W et 244 *quater* X du CGI doivent s'inscrire sur « un registre tenu par le représentant de l'État dans le département ou la collectivité dans lequel elles ont leur siège social » ;

- justifier de l'aptitude professionnelle des dirigeants et associés ;
- être à jour de leurs obligations fiscales et sociales ;
- contracter une assurance contre les conséquences pécuniaires de leur responsabilité civile professionnelle ;
- présenter, pour chacun des dirigeants et associés, un bulletin n° 3 du casier judiciaire vierge de toute condamnation ;
- justifier d'une certification annuelle de leurs comptes par un commissaire aux comptes ;
- avoir signé une charte de déontologie et respecter ses dispositions.

L'article 242 *septies* du code général des impôts prévoit également que les opérations réalisées par ces entreprises sont déclarées annuellement à l'administration fiscale, quel que soit le montant de l'investissement ouvrant droit à l'avantage fiscal.

L'article 1740-00 AB du code général des impôts prévoit que le non-respect des obligations mentionnées à l'article 242 *septies* du même code entraîne le paiement d'une amende égale à 50 % du montant des avantages fiscaux indûment obtenus en application des articles 199 *undecies* A, 199 *undecies* B, 199 *undecies* C, 217 *undecies*, 217 *duodecies*, 244 *quater* W et 244 *quater* X du même code.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. LA PROROGATION DE 5 ANS DES DISPOSITIFS D'AIDE FISCALE À L'INVESTISSEMENT OUTRE-MER

Le présent article proroge jusqu'au 31 décembre 2025 les dispositifs d'incitation fiscale suivants¹ :

- l'article 199 *undecies* B du CGI (a du 2° du A du I du présent article) ;

- la déduction d'impôt sur les sociétés à raison des investissements productifs réalisés dans les conditions prévues à l'article 217 *undecies* du CGI (a du 4° du B du I) ;

- le crédit d'impôts sur les sociétés en faveur du logement social tel que prévu à l'article 244 *quater* W du CGI (a du 4° du E du I).

Le présent article prévoit également la suppression de la clauses introduite aux articles 199 *undecies* B (b du 2° du A du I du présent article), 217 *undecies* (b du 4° du B du I) et 244 *quater* W du CGI (b du 4° du E du I) conditionnant l'extinction de ces réductions et déductions « *par la mise en place d'un mécanisme pérenne de préfinancement à taux zéro des investissements productifs neufs [...] en complément du maintien du dispositif de crédit d'impôt [ou] à défaut, par la création d'un dispositif pérenne permettant aux entreprises ultramarines d'échelonner sur cinq ans le paiement de leurs investissements productifs [...]* ».

B. L'ALLONGEMENT DE 5 À 15 ANS DE LA DURÉE D'EXPLOITATION MINIMALE DES INVESTISSEMENTS RELATIVE À LA CONSTRUCTION, LA RÉNOVATION OU LA RÉHABILITATION D'HÔTELS, DE RÉSIDENCES DE TOURISME OU DE VILLAGES DE VACANCES

Le présent article porte de cinq à quinze ans l'obligation d'exploitation des investissements consistant « *en la construction, la rénovation ou la réhabilitation d'hôtels, de résidences de tourisme ou de villages de vacances* », Cet allongement est ainsi prévu pour la réduction d'impôt de l'article 199 *undecies* B (c du A du I du présent article), la déduction d'assiette de l'article 217 *undecies* (1° à 3° du B du I) ou le crédit d'impôt de l'article 244 *quater* W (3° du E du I).

¹ L'article 11 du présent projet de loi de finances prévoit une prorogation du crédit d'impôt en faveur du logement social issu de l'article 244 *quater* X du code général des impôts, jusqu'au 31 décembre 2025.

C. L'ENCADREMENT DU RECOURS AUX CONTRATS DE LOCATION AVEC OPTION D'ACHAT OU AUX CONTRATS DE CRÉDIT BAIL POUR BÉNÉFICIER DU CRÉDIT D'IMPÔT

Pour bénéficier du crédit d'impôt prévu à l'article 244 *quater* W du code général des impôts, les contribuables peuvent recourir à un contrat de location avec option d'achat (LOA) ou d'un contrat de crédit-bail.

Le présent article prévoit de préciser que les investissements ne peuvent être donnés en location que par « *des établissements de crédit ou des sociétés de financement mentionnés à l'article L. 511-1 du code monétaire et financier* » (a du 1° du E).

D. LE RECENTRAGE DU CRÉDIT D'IMPÔT SUR LES ASSOCIÉS EXERÇANT LEUR ACTIVITÉ DANS LE DÉPARTEMENT ULTRAMARIN DANS LEQUEL L'INVESTISSEMENT A ÉTÉ RÉALISÉ

L'article 244 *quater* W du code général des impôts prévoit que le crédit d'impôt « *peut être utilisé par leurs associés proportionnellement à leurs droits dans ces sociétés ou groupements* ». Le présent article prévoit de limiter le bénéfice de l'avantage fiscal aux seuls associés qui « *exercent leur activité dans le département dans lequel l'investissement est réalisé* » (a du 1° du E).

E. LE RENFORCEMENT DES OBLIGATIONS DES MONTEURS EN DÉFISCALISATION OUTRE-MER

Le présent article prévoit le renforcement des obligations prévues à l'article 242 *septies* du code général des impôts, auxquelles sont soumis les monteurs en opérations de défiscalisation outre-mer. À cet effet, il est prévu :

- de rendre public le registre « *tenu par le représentant de l'État dans les départements et collectivités désignés par arrêté conjoint des ministres chargés du budget et de l'outre-mer* » ;

- de préciser que l'assurance que doivent contracter les monteurs contre les conséquences pécuniaires de leur responsabilité civile professionnelle couvre « *tous les risques afférents au montage des opérations réalisées pour le bénéfice des avantages fiscaux* » ;

- de limiter la durée de validité de l'inscription au registre mentionné *supra* à trois ans. Cette inscription, et le contrôle des conditions de sa validité, devront donc être renouvelés tous les trois ans.

F. L'AMÉNAGEMENT DES SANCTIONS

Le présent article modifie enfin l'article 1740-00 AB afin de préciser que les sanctions pécuniaires dont sont passibles les monteurs ne peuvent dépasser dont le montant ne peut excéder 50 000 euros et précise que cette amende « *n'est pas applicable, en cas de première infraction commise au cours de l'année civile en cours et des trois années précédentes, lorsque l'intéressé a réparé son omission, soit spontanément, soit dans les trente jours suivant une demande de l'administration* ».

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

À l'initiative de notre collègue député Davis Lorion, et avec l'avis favorable du rapporteur général Joël Giraud et du Gouvernement, l'Assemblée nationale a adopté un amendement, sous-amendé par le Gouvernement, prévoyant que le recours aux contrats de location avec option d'achat ou aux contrats de crédit-bail (cf. II/ C/) restait possible pour bénéficiaire du crédit prévu à l'article 244 *quater* W du code général des impôts lorsque les biens étaient donnés en location par la Caisse des dépôts et consignations et ses filiales.

À l'initiative de notre collègue Joël Giraud, rapporteur général, et avec l'avis favorable du Gouvernement, l'Assemblée nationale a également adopté quatre amendements rédactionnels.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. UNE PROROGATION NÉCESSAIRE DE CES DÉPENSES FISCALES

Les aides fiscales en faveur de l'investissement productif outre-mer ont pour objet de compenser les handicaps structurels auxquels les entreprises ultramarines sont confrontées comme l'éloignement, l'insularité ou les conditions climatiques. Outre les surcoûts générés par ces contraintes permanentes, leur développement économique est également freiné par des handicaps endogènes, notamment un marché intérieur et local étroit, le manque de qualification de la main d'œuvre, une faible densité capitalistique et un besoin accru en fonds de roulement liés aux difficultés d'approvisionnement.

Votre rapporteur général, s'il approuve la logique de rationalisation mise en œuvre depuis 2014 avec la montée en puissance des crédits d'impôt, a bien conscience des difficultés qu'entraînerait une extinction des mécanismes de réduction et de déduction dès le 1^{er} janvier 2021.

Les dispositifs de préfinancement ne sont en effet pas suffisants pour permettre au crédit d'impôt de remplacer pleinement les dispositifs de déduction et de réduction d'impôts dès cette date. La prorogation des dispositifs d'aide fiscale en faveur de l'investissement productif jusqu'en 2025 est de nature à assurer aux acteurs économiques ultramarins une certaine stabilité des aides qui leur sont octroyées et une visibilité sur les investissements qu'ils pourront réaliser à court, moyen et long terme. **Il est en effet pertinent que la montée en puissance progressive du crédit d'impôt, dispositif plus simple et dont l'intégralité du bénéfice est attribuée aux exploitants, s'accompagne d'une démarche de stabilisation et d'encadrement des mécanismes existants. Selon l'évaluation préalable de l'article, le coût de cette prorogation devrait s'élever à 375 millions d'euros à compter de 2022.**

B. DES MESURES ANTI-ABUS BIENVENUES

Votre rapporteur général approuve les mesures anti-abus prévues par le présent article. Ainsi, l'encadrement du recours aux contrats de location avec option d'achat (LOA) ou aux contrats de crédit-bail pour bénéficier du crédit d'impôt en faveur des investissements productifs neufs (article 244 *quater* W du code général des impôts) constitue un renforcement des garanties offertes aux exploitants locaux, lesquels ne seront plus exposés à des taux d'intérêt excessifs voire usuraires. L'évaluation préalable s'appuie notamment sur certaines dérives constatées, avec des sociétés de portage qui effectuent des investissements et les mettent à la disposition des exploitants locaux dans des conditions abusives.

De même, la limitation du bénéfice de l'avantage fiscal aux seuls associés qui « *exercent leur activité dans le département dans lequel l'investissement est réalisé* » constitue une évolution bienvenue et conforme à l'objet même de ces dispositifs.

Le renforcement des obligations des monteurs en défiscalisation outre-mer apparaît également nécessaire. Le renouvellement régulier de l'inscription au registre, tous les trois ans, permettra ainsi de s'assurer que les monteurs respectent toujours leurs obligations, en particulier s'agissant de celles relatives à la moralité et à la probité.

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

ARTICLE 55 bis (nouveau)

(Art. L. 311-13 du code de l'entrée et du séjour des étrangers et du droit d'asile)

Dématérialisation des timbres fiscaux acquittés par les étrangers lorsqu'ils déposent une demande de titre de séjour en France

Commentaire : le présent article prévoit la suppression, en France métropolitaine, de la possibilité, pour les étrangers devant acquitter les taxes prévues à l'article L. 311-13 du code de l'entrée et du séjour des étrangers et du droit d'asile, de recourir à un timbre mobile. Le seul moyen de paiement sera la voie électronique, permettant l'achat d'un timbre dématérialisé.

I. LE DROIT EXISTANT

Aux termes de l'article L. 311-13 du code de l'entrée et du séjour des étrangers et du droit d'asile, l'obtention de différents documents requis pour le séjour des étrangers en France est soumis au paiement de taxes. Il en va ainsi :

- de la délivrance d'un **premier titre de séjour** (carte de séjour temporaire, carte de séjour pluriannuelle, carte de résident) ;

- du **renouvellement** et de la fourniture de **duplicata** des **titres de séjour autres que ceux délivrés aux étrangers titulaires d'un contrat de travail saisonnier et aux retraités** ;

- de la **délivrance**, le **renouvellement** et la fourniture de **duplicata** des **documents de circulation délivrés aux étrangers mineurs**.

L'étranger qui est entré en France sans être muni des documents et visas ou qui n'a pas, après l'expiration depuis son entrée en France d'un délai de trois mois, été muni d'une carte de séjour, acquitte un droit de **visa de régularisation**. Il en va de même pour le renouvellement d'un titre de séjour demandé après l'expiration du précédent titre de séjour.

Ces taxes sont acquittées soit au moyen de timbres mobiles, soit par voie électronique au moyen d'un timbre dématérialisé, dans les conditions prévues au chapitre II du titre IV de la première partie du livre I^{er} du code général des impôts.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, issu d'un amendement adopté par l'Assemblée nationale, à l'initiative du Gouvernement, avec un avis de sagesse de notre collègue Joël Giraud, **vise à supprimer la possibilité, pour les étrangers devant acquitter les taxes prévues à l'article L. 311-13 du code de l'entrée et du séjour des étrangers, de recourir à un timbre mobile. Le seul moyen de paiement sera la voie électronique, permettant l'achat d'un timbre dématérialisé.**

Le présent article prévoit le maintien du régime actuel (choix entre le timbre mobile et le timbre dématérialisé) pour les départements d'outre-mer.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article s'inscrit dans la logique de modernisation de l'administration entamé en 2017 conjointement par la direction générale des finances publiques et la direction générale des étrangers en France. Cette modernisation passe par la mise en place, parallèlement au timbre mobile, d'un timbre dématérialisé pour s'acquitter des droits de timbre prévus à l'article L. 311-13 du code de l'entrée et du séjour des étrangers.

Votre rapporteur général reconnaît les inconvénients du recours au timbre mobile : nécessité de se déplacer chez un buraliste, risque de rupture périodique de ces timbres fiscaux, etc. Votre rapporteur général juge donc cette évolution utile, y compris pour des raisons financière même s'il tient à rappeler la **nécessité de maintenir la possibilité, pour les personnes ne pouvant avoir accès à un moyen de connexion au portail d'achat des timbres dématérialisés, d'acheter ce dernier dans un bureau de tabac.** En ce sens, le ministre a rappelé en séance publique à l'Assemblée nationale que les bureaux de tabac vendront les timbres dématérialisés et fourniront un code.

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

ARTICLE 55 ter (nouveau)
(Art. 13, 1731 bis et 156 du code général des impôts)

Suppression de la possibilité pour les inventeurs d'imputer sur leur revenu le déficit constaté lorsque les frais de prise ou de maintenance du brevet excèdent les gains tirés desdits brevets

Commentaire : le présent article prévoit de supprimer la possibilité pour les inventeurs personnes physiques d'imputer sur leur revenu le déficit constaté lorsque les frais de prise ou de maintenance du brevet excèdent les gains tirés desdits brevets.

I. LE DROIT EXISTANT

A. UNE EXCEPTION DESTINÉE À ENCOURAGER L'ACTIVITÉ INVENTIVE NON PROFESSIONNELLE DES PERSONNES PHYSIQUES

1. En principe, les déficits constatés par une personne physique au titre des activités qu'elle n'exerce pas à titre professionnel ne sont pas déductibles de l'impôt sur le revenu

L'article 156 du code général des impôts prévoit que les déficits constatés par une personne physique dans certaines catégories de revenus **sont déductibles du revenu global de l'année**, et, en cas d'insuffisance, des six années suivantes. Parmi ces catégories de revenus figurent **les bénéfices provenant d'activités commerciales exercées à titre professionnel** par une personne physique.

Ainsi, lorsqu'un inventeur exerce à titre professionnel, il peut déduire les déficits nés de frais de prises de brevets ou de maintenance de son revenu **dans les conditions de droit commun**.

A contrario, le 2° du I de l'article 156 précise que **les déficits provenant d'opérations lucratives à caractère non professionnel** ne sont pas déductibles du revenu global et peuvent seulement être imputés sur les bénéfices d'activités semblables durant la même année ou les six années suivantes.

2. Une dérogation au droit commun existe pour les inventeurs personnes physiques

Afin d'encourager l'activité inventive et de développer la protection des inventions, **le I bis de l'article 156 du code général des impôts autorise les inventeurs** à déduire de leur revenu global « *les déficits correspond aux frais exposés (...) pour prendre un brevet ou en assurer la maintenance lorsqu'il ne perçoit pas de produits imposables ou perçoit des produits inférieurs à ces frais* ».

Ce déficit est déductible de l'assiette du revenu global imposé au titre de l'impôt sur le revenu de l'année de prise du brevet et des neuf années suivantes.

Par dérogation aux dispositions du 2° du I de l'article 156 précité, **la déductibilité s'applique à tous les inventeurs, qu'ils exercent à titre professionnel ou non.**

Au terme de l'article 13 du code général des impôts, « *le revenu global net annuel servant de base à l'impôt sur le revenu est déterminé en totalisant les bénéfiques ou revenus nets (...) compte tenu, le cas échéant, du montant des déficits visés aux I et I bis de l'article 156* ».

B. UN CHAMP D'APPLICATION RELATIVEMENT RESTREINT

1. Un dispositif ne s'appliquant qu'aux frais de protection de l'invention

Seule la fraction du déficit correspondant aux frais de prise de brevet et de maintenance est déductible du revenu global.

Conformément aux dispositions de l'article L. 611-2 du code de la propriété intellectuelle, les titres de propriété industrielle protégeant les inventions renvoient **aux brevets proprement dits, ainsi qu'aux certificats d'utilité.**

Par conséquent, les dessins, modèles, procédés et marques de fabrique ou de service n'entrent pas dans le champ du I bis de l'article 156 du code général des impôts et demeurent soumis au régime du droit commun de déduction des déficits provenant d'opérations lucratives à caractère non professionnel.

2. Un nombre limité de dépenses déductibles du revenu global

Les frais déductibles du revenu global renvoient à un nombre limité de dépenses.

Ainsi, les **frais occasionnés pour la prise d'un brevet** peuvent inclure :

- les **différents honoraires versés** (aux conseils en brevets d'invention, aux mandataires auprès de l'Institut national de la propriété intellectuelle en vue de l'obtention des titres, aux mandataires chargés du dépôt du brevet à l'étranger) ;

- les éventuels **frais de traduction** ;

- les taxes diverses perçues au profit de l'Institut national de la propriété intellectuelle pour la délivrance des brevets, ainsi qu'au profit des États étrangers qui assurent la protection de l'invention sur le territoire (taxe versée au moment du dépôt de la demande du brevet, taxe d'avis documentaire, taxe de renouvellement de délai, taxe de délivrance et d'impression des fascicules).

Les **frais de maintenance de brevet** se rapportent au montant de la taxe annuelle pour le maintien en vigueur des titres ainsi qu'aux rémunérations versées aux conseils chargés de la surveillance des brevets.

3. Une déductibilité conditionnée à des bénéfices inexistantes ou insuffisants

Avant toute déduction sur le revenu global, les frais de prises de brevet et de maintenance payés au cours de l'année d'imposition s'imputent sur les bénéfices tirés d'activités semblables réalisées au cours de la même année.

Le déficit n'est imputé sur le revenu global que dans l'hypothèse où ces bénéfices ne sont pas suffisants pour absorber les frais de prise de brevet et de maintenance.

Les modalités de déductions diffèrent très légèrement du droit commun. Ainsi, le déficit catégoriel est déductible du revenu global de l'année de prise du brevet et **reportable sur neuf ans**, contre six ans dans le régime de droit commun. De plus, le délai de report de neuf ans ne court pas, comme pour le régime de droit commun, à compter de l'année suivant celle au cours de laquelle le déficit a été constaté, mais **à compter de l'année suivant celle de la prise du brevet.**

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article 55 *ter* est issu d'un amendement présenté notre collègue députée par Amélie de Montchalin et adopté par la commission des finances. Il a reçu un **avis défavorable** du Gouvernement.

Il prévoit de **supprimer la possibilité pour les inventeurs d'imputer sur leur revenu le déficit constaté lorsque les frais de prise ou de maintenance du brevet excèdent les gains tirés desdits brevets.**

Le 2° du I du présent article abroge donc le I *bis* de l'article 156 du code général des impôts, tandis que le 1° du I supprime les références au I *bis* du même article au sein du code général des impôts.

Le II précise que le présent article s'appliquera aux prises de brevet réalisées à **compter du 1^{er} janvier 2020.**

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Dans son rapport de 2011, le comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales a **attribué une note de 3, soit le score maximal**, à l'imputation sur le revenu global du déficit provenant des frais de prise de brevet et de maintenance.

Ce score correspond à une « *mesure efficiente* », c'est-à-dire « *correctement ciblée* », dont le coût « *n'apparaît pas particulièrement élevé au regard des objectifs recherchés et des résultats obtenus* », et pour laquelle l'outil fiscal semblait particulièrement approprié.

En effet, le coût de ce dispositif est **stable depuis plusieurs années et particulièrement faible puisqu'il est évalué à moins de 500 000 euros par an.**

Par ailleurs, **cette niche fiscale cible uniquement les inventeurs personnes physiques qui n'exercent pas cette activité à titre professionnel** ; en effet, les inventeurs qui exercent à titre professionnel relèvent du régime de droit commun prévu à l'article 156 du code général des impôts, qui ouvre aux personnes physiques la possibilité de déduire les déficits provenant d'activités commerciales du revenu imposable.

Cette disposition présente un caractère incitatif certain, en **encourageant les inventeurs à déposer des brevets, même s'ils n'en retirent pas de bénéfice direct et doivent au contraire s'acquitter de certains frais incompressibles.**

Conscient des enjeux cruciaux liés à la protection des inventions, le Gouvernement a entrepris de **faciliter les procédures de dépôt des brevets** dans le projet de loi relatif à la croissance et la transformation des entreprises (Pacte). Au surplus, l'article 14 du présent projet de loi de finances modifie le régime fiscal applicable aux brevets, en ramenant notamment le taux d'imposition des produits tirés des brevets de 12,8 % à 10 % pour les inventeurs personnes physiques.

Dans ce contexte, votre rapporteur général estime que la suppression de ce dispositif fiscal efficient et peu coûteux serait de nature à brouiller le message à destination des inventeurs, tandis que son maintien semble au contraire s'articuler de manière cohérente avec les différentes mesures adoptées pour soutenir le dépôt des brevets.

Votre commission vous propose donc, par un amendement FINC.7, de supprimer cet article.

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

ARTICLE 55 quater (nouveau)

(Art. 44 sexies A, 44 octies A, 44 duodecimes, 44 terdecimes, 44 quindecimes, 44 sexdecimes, 154 bis, 154 bis 0-A, 163 quaterdecimes, 204 G, 220 terdecimes, 220 quinquies, 244 quater B, 244 quater C, 244 quater E, 244 quater M, 244 quater O, 244 quater Q, 244 quater W, 302 nonies, 1417, 1463 A, 1463 B, 1466 A, 1466 B bis, 1586 ter, 1639 A ter, 1640, 1647 C septies du code général des impôts ; Art. L. 80 B du livre des procédures fiscales ; Art. 60 de la loi n° 2016-1917 de finances pour 2017)

Création d'un dispositif d'exonération fiscale pour les entreprises qui se créent dans les zones de développement prioritaires

Commentaire : le présent article prévoit de soutenir la création d'entreprises dans les zones de développement prioritaires de niveau régional en créant un dispositif d'exonération d'impôt sur les bénéfices pendant les deux premières années et d'impôts locaux pendant les sept premiers exercices.

I. LE DROIT EXISTANT

A. DES RÉGIMES D'EXONÉRATION FISCALE CIBLÉS VISENT À SOUTENIR CERTAINS TERRITOIRES

Afin de soutenir l'activité et l'emploi dans certains territoires, le législateur a introduit des **régimes d'exonération fiscale ciblés**.

S'ils revêtent des caractéristiques propres visant à répondre aux défaillances de marché spécifiques à un territoire, **ces régimes partagent plusieurs caractéristiques communes :**

- ils s'appliquent aux **entreprises créées, reprises ou existantes dans un périmètre géographique borné**, qualifié de « zone » ;

- ils sont ouverts aux entreprises **en fonction de critères relatifs au type d'activité exercé et à la taille** – nombre de salariés, chiffre d'affaires ;

- ils prévoient une **fiscalité incitative temporaire**, en conjuguant souvent l'impôt sur les bénéfices et les impôts locaux – la possibilité de l'exonération prévue par le législateur devant alors être décidée par les collectivités territoriales d'implantation.

Ces régimes sont soumis aux règles européennes en matière d'aides d'État. L'article 107 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne indique à ce sujet que *« les aides destinées à faciliter le développement de certaines activités ou de certaines régions économiques [peuvent être considérées comme compatibles avec le marché intérieur] quand elles n'altèrent pas les conditions des échanges dans une mesure contraire à l'intérêt commun ».*

B. NEUF DISPOSITIFS D'EXONÉRATION FISCALE ZONÉS EXISTENT

Le tableau ci-après présente les neuf dispositifs d'exonération fiscale actuellement en vigueur ainsi que leurs principales caractéristiques.

Ces dépenses fiscales sont rattachées à titre principal à la mission « Cohésion des territoires ».

Régimes d'exonération fiscale zonés en vigueur

Dispositif et articles du CGI	Zone ciblée	Impositions	Caractéristiques
Zones d'aide à finalité régionale (ZAFR) Art. 44 sexies	Cartographie définie conjointement avec la Commission européenne. 24 % de la population française est couverte.	Exonération de deux ans d'impôt sur les bénéfices (IR/IS), puis dégressive sur trois ans. Exonération sur délibération de contribution économique territoriale (CET) et taxe foncière (TF) de deux à cinq ans.	Entreprises créées.
Zones d'aide à l'investissement dans les PME (ZAI-PME) Art. 1465 B	Ensemble de la France à l'exception de l'Île-de-France (sauf ZRR et zones urbaines sensibles), de l'outre-mer et des communes métropolitaines classées en ZAFR.	Exonération sur délibération de CET de cinq ans maximum.	PME au sens communautaire ¹ créées.
Zones franches urbaines-territoire entrepreneur (ZFU-TE) Art. 44 octies A	Quartiers particulièrement défavorisés de plus de 8 500 habitants - condition non applicable pour les communes ultramarines. 100 ZFU-TER existent.	Exonération de cinq ans d'impôt sur les bénéfices (IR/IS) puis dégressive sur trois ans.	Entreprises créées employant au maximum 50 salariés, dont le chiffre d'affaires n'excède pas 10 millions d'euros et répondant à des conditions de détention de capital.
Bassin d'emploi à redynamiser (BER) Art. 44 décodifiés	Bassin caractérisé par son taux de chômage et sa démographie négative. Deux BER dans les Ardennes et les Pyrénées.	Exonération d'impôt sur les bénéfices (IR/IS) pendant cinq ans. Exonération de TFPB et de CET pendant cinq ans sauf délibération contraire. Exonération de cotisations sociales patronales pendant cinq ans.	Entreprises créées.
Zones de restructuration de la défense (ZRD) Art. 44 tétradécies	Zones couvertes par un contrat de redynamisation de site de défense conclu entre l'État et les collectivités territoriales. Critères reposant sur le taux de chômage et l'évolution démographique.	Exonération d'impôt sur les bénéfices (IR/IS) pendant cinq ans, puis dégressive pendant deux ans. Exonération de TFPB et de CET sauf délibération contraire. Exonération de cotisations sociales patronales pendant cinq ans.	Entreprises implantées - et non créées.

¹ 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 ».

<p>Zones de revitalisation rurale (ZRR) Art. 44 <i>quinzièmes</i></p>	<p>Communes membres d'un EPCI répondant à des critères démographiques et de revenu fiscal. 13 890 communes, dont 45 ultramarines. 1 011 communes de montagne continuant d'en bénéficier à titre transitoire jusqu'en juin 2020.</p>	<p>Exonération d'impôt sur les bénéfices (IR/IS) sur cinq ans, puis dégressive sur trois ans. Exonération de TFPB et de CET pendant cinq ans sur délibération. Exonération de cotisations sociales patronales.</p>	<p>Entreprises implantées.</p>
<p>Zones franches d'activités (ZFA) outre-mer Art. 44 <i>quaterzièmes</i></p>	<p>Outre-mer</p>	<p>Abattement dégressif de douze ans d'impôt sur les bénéfices, plafonné à 150 000 euros, avec une majoration à 300 000 euros possible. Abattement dégressif de CET et de TFPB de onze ans sauf délibération contraire, selon les mêmes caractéristiques que pour l'impôt sur les bénéfices.</p>	<p>PME, sous certaines conditions.</p>
<p>Quartiers prioritaires de la politique de la ville (QPV) Art. 1383 C <i>ter</i> et 1466 A I <i>septies</i></p>	<p>Quartiers d'au moins 1 000 habitants et caractérisés par un écart de développement économique et social, situés dans un territoire urbain réunissant au moins 10 000 habitants.</p>	<p>Sauf délibération contraire, exonération de TFPB et de CET pendant cinq ans.</p>	<p>Entreprises créées employant au maximum 50 salariés, dont le chiffre d'affaires n'excède pas 10 millions d'euros et répondant à des conditions de détention de capital.</p>
<p>Bassins urbains à dynamiser (BUD)</p>	<p>Bassin minier du Nord et du Pas-de-Calais</p>	<p>Exonération de 2 ans d'impôt sur les bénéfices (IR/IS) puis dégressive sur trois ans. Exonération CET et TF au titre des sept premiers exercices de l'entreprise puis dégressive sur trois ans (part facultative / part obligatoire).</p>	<p>Petites et moyennes entreprises créées, au sens du droit communautaire.</p>

Source : commission des finances du Sénat

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, adopté par l'Assemblée nationale à l'initiative d'un amendement du Gouvernement, avec un avis favorable de la commission des finances, vise à **créer un dispositif d'exonération fiscale** dans des zones de développement prioritaires de niveau régional. **Les entreprises créées dans ces zones bénéficieraient, 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.**

A. LA DÉFINITION DES « ZONES DE DÉVELOPPEMENT PRIORITAIRE »

L'exonération proposée s'applique dans les communes situées en régions de France métropolitaine, lorsque les régions remplissent les critères cumulatifs suivants :

- elles appartiennent au tiers des régions ayant le taux de pauvreté le plus élevé ;

- elles appartiennent au tiers des régions ayant la part de jeunes de 15 à 24 ans ni en emploi ni en formation la plus élevée ;

- elles appartiennent au tiers des régions ayant la densité de population au kilomètre carré la plus faible ;

- au moins 30 % de la population de la région vit dans des établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre (EPCI) répondant aux trois conditions cumulatives précitées.

Il est précisé que :

- le taux de pauvreté s'entend de la part de la population dont le revenu est inférieur à 60 % du revenu médian ;

- 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 en vigueur à la date de publication de la présente loi.

Selon l'exposé des motifs de l'amendement portant article additionnel, ces critères conduisent à ce que seule la région Corse soit éligible.

Le classement des communes en zone de développement prioritaire est établi au 1^{er} janvier 2019 pour une durée de deux ans par arrêté des ministres chargés du budget et de l'aménagement du territoire.

Cette définition est inscrite au II du nouvel article 44 *septdecies* inséré par le présent article au sein du code général des impôts.

B. UN LARGE RÉGIME D'EXONÉRATION FISCALE

1. Une exonération totale d'impôt sur les bénéfices pendant les deux premières années suivant la création de l'entreprise

Le nouvel article 44 *septdecies* du code général des impôts, introduit par le présent article, prévoit que **les entreprises créées entre le 1^{er} janvier 2019 et le 31 décembre 2020 dans les zones de développement prioritaires 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 revenu¹ ou à l'impôt sur les sociétés.

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.**

Le tableau ci-après présente le dispositif proposé.

Régime d'imposition sur les bénéfices pour les entreprises créées dans les zones de développement prioritaires

Année d'existence de l'entreprise	Fraction du bénéfice assujettie à l'IR ou à l'IS
1 à 2	0 %
3 ^e	25 %
4 ^e	50 %
5 ^e	75 %
6 et au-delà	100 %

Comme pour les autres régimes d'exonération zonés actuellement en vigueur, l'exonération ne vaut pas pour les éventuelles plus-values constatées lors de la réévaluation des éléments d'actif.

2. Une exonération d'impôts locaux au titre des sept premiers exercices de l'entreprise

Le présent article, d'une part, crée les articles 1383 J et 1463 B et, d'autre part, rétablit l'article 1466 B *bis* au sein du code général des impôts.

Il prévoit **une exonération de cotisation foncière des entreprises (CFE) et de taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB).**

¹ Entreprises assujetties à l'impôt sur le revenu au réel ou au micro-BIC.

Pour chacune de ces deux impositions, **l'exonération comporte deux volets** :

- une **part obligatoire**, résultant du dispositif proposé, appliquée à la moitié de la base nette imposable ;

- une **part facultative, prévue par le dispositif proposé mais 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 serait 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, une imposition progressive est mise en place**, 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 zones de développement prioritaires

Exercices de l'entreprise	Base imposée
7 premiers	0 %
8 ^e	25 %
9 ^e	50 %
10 ^e	75 %
À partir du 11 ^e	100 %

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^{er} janvier de l'année au titre de laquelle l'exonération est applicable.

En outre, le V du présent article prévoit que les **exonérations de CFE proposées s'appliquent avant l'abattement spécifique de l'article 1472 A *ter* code général des impôts**, aux termes duquel les bases de la cotisation foncière des entreprises imposées en Corse au profit des communes et de leurs groupements sont multipliées par un coefficient égal à 0,75.

L'exonération de CFE se traduit également par une exonération de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) :

- l'exonération obligatoire de CFE est ajoutée à la liste du II-1 de l'article 1586 *ter* du code général des impôts. Cet article précise que les activités obligatoirement exonérées de CFE n'entrent pas en compte dans la valeur ajoutée retenue pour le calcul de la CVAE ;

- de même, en vertu de l'article 1586 *nonies* du code général des impôts, la valeur ajoutée exonérée de CFE sur délibération est également exonérée de CVAE.

3. Les modalités d'application dès le 1^{er} janvier 2019

L'exonération d'impôt sur les bénéfices s'applique à compter des impositions établies au titre de 2019.

Les exonérations de CET, de taxe foncière, ainsi que de CVAE s'appliquent à compter des impositions établies au titre de 2020.

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^{er} janvier de l'année au titre de laquelle l'exonération prend effet pour l'exonération de taxe foncière.

Son choix est définitif et irrévocable.

Par ailleurs, afin d'assurer la conformité du dispositif proposé aux règles européennes applicables aux aides d'État, il est précisé que le bénéfice de l'aide est subordonné au respect des dispositions prévues par le règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne.

C. LES ENTREPRISES POUVANT BÉNÉFICIER DES EXONÉRATIONS

Le III de l'article 44 *septdecies* du code général des impôts introduit par le présent article précise quelles sont **les entreprises pouvant bénéficier des exonérations prévues.**

L'entreprise doit répondre à **plusieurs conditions**, récapitulées dans le tableau ci-après. Il s'agit de circonscrire le périmètre des entreprises concernées aux petites et moyennes entreprises nouvellement créées dans une zone de développement prioritaire et y exerçant une activité industrielle, commerciale ou artisanale.

À l'exception du premier critère de taille, les éléments suivants reprennent expressément les conditions posées à l'article 44 *sexies* du code général des impôts pour l'exonération des entreprises nouvelles dans les zones à finalité régionale (ZAFR).

Conditions posées au bénéfice du régime d'exonération proposé

Taille	Petites ou moyennes entreprises au sens communautaire ¹
Localisation	Avoir son siège social ainsi que l'ensemble de son activité et de ses moyens d'exploitation implantés dans la zone de développement prioritaire. En cas d'activités non sédentaires, un maximum de 15 % du chiffre d'affaires peut être réalisé en dehors de la zone. 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 zones de développement prioritaires. 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 ² .
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 ³ .

Source : commission des finances du Sénat

D. LA COMPENSATION POUR LES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES

Le IV du présent article crée **deux prélèvements sur recettes de l'État afin de compenser les exonérations obligatoires de CFE et de TFPB** qu'il 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.

¹ 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 ».

² Comme à l'article 44 sexies du code général des impôts, il est précisé que le capital d'une société nouvellement créée est considéré comme détenu indirectement par d'autres sociétés dans le cas où un associé exerce en droit ou en fait une fonction de direction ou d'encadrement dans une autre entreprise, lorsque son activité est similaire à celle de l'entreprise nouvelle créée ou lui est complémentaire, ainsi que dans le cas où un associé détient avec les membres de son foyer fiscal 25 % au moins des droits sociaux dans une autre entreprise dont l'activité est similaire à celle de l'entreprise nouvelle créée ou lui est complémentaire.

³ 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.

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 2018, 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 2018, majoré du taux appliqué au profit de l'EPCI.

E. LES MESURES DE COORDINATION

Afin de prendre en compte l'ajout d'un article 44 *septdecies* au sein du code général des impôts, il est procédé aux mesures de coordination nécessaires :

- aux articles 44 *sexies A*, 44 *octies A*, 44 *duodecies*, 44 *terdecies*, 44 *quindecies* et 44 *sexdecies* du code général des impôts ;

- aux articles 154 *bis*, 154 *bis 0-A*, 163 *quaterdecies*, 220 *quinquies*, 220 *terdecies*, 244 *quater B*, 244 *quater C*, 244 *quater O*, 244 *quater Q*, 244 *quater M*, 244 *quater W*, et à l'article 1417 du code général des impôts ;

- à l'article L. 80 B du livre des procédures fiscales ;

- à l'article 60 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

De même, afin de prendre en compte les nouveaux articles 1466 B *bis* et 1463 B du code général des impôts introduits par le présent article, les mesures de coordination nécessaires au sein de l'article 1466 A du code général des impôts et des articles 1586 *ter*, 1639 A *ter*, 1640 et 1647 C *septies* du code général des impôts sont prévues.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le dispositif d'exonération proposé est similaire à celui prévu par l'article 17 de la loi de finances rectificative pour 2018¹ pour les « bassins urbains à dynamiser », dispositif qui concerne le bassin minier du Nord et du Pas-de-Calais.

Il est **particulièrement regrettable que le zonage régional proposé 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 évaluation *a priori* du dispositif et d'un **chiffrage précis** de ses effets.

¹ Loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017.

Selon l'exposé des motifs de l'amendement portant article additionnel, **ces critères conduisent à ce que seule la région Corse soit éligible.**

En raison notamment de son relief, la Corse connaît une **densité de population** trois fois plus faible que la moyenne française : en 2014, 324 000 personnes résident en Corse¹.

En outre, son PIB par habitant est **inférieur de 5 %** à la moyenne de la France métropolitaine, ce qui en fait le troisième plus faible des régions, après les Hauts-de-France et la Bourgogne-Franche-Comté².

Au surplus, l'écart du ratio de PIB par habitant par rapport à la moyenne de la France métropolitaine s'expliquerait par **la plus faible part de la population occupant un emploi**. Le taux d'activité au sein de la population âgée de 25 à 54 ans est **inférieur de 6 points en Corse** par rapport à la moyenne de France métropolitaine.

Ce dispositif d'exonération fiscale vise à remédier au **manque de capacités productives en Corse** en tendant à inciter les entreprises à s'installer sur l'île.

D'après l'exposé des motifs de l'amendement portant article additionnel, le dispositif d'exonération fiscale prévu par le présent article vise à accroître « *l'attractivité des territoires ruraux et montagneux afin de renforcer leur vitalité socio-économique* ».

Le caractère d' « île-montagne » de la Corse a été reconnu par la loi dite « montagne » de 2016³. Il est toutefois probable que d'autres territoires ruraux et montagneux pourraient à l'avenir demander à bénéficier de ce type de zonage. Si certains éléments objectifs peuvent justifier l'adoption de mesures d'exonération fiscale au profit de la Corse, il convient de souligner **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**. Les zones de revitalisation rurale, dont la réforme adoptée hâtivement par la loi de finances rectificative pour 2015⁴ a été remise en cause par l'introduction d'un mécanisme transitoire de maintien des effets du zonage pour les communes sortantes (article 27 de la loi de finances pour 2018), sont un exemple éloquent.

¹ « Pour une économie corse du XXI^{ème} siècle : propositions et orientations », Inspection générale des finances (IGF), octobre 2018.

² *Idem.*

³ Loi n° 2016-1888 du 28 décembre 2016 de modernisation, de développement et de protection des territoires de montagne.

⁴ Article 45 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015.

En dépit de ces réserves, votre rapporteur général décide de ne pas s'opposer à l'adoption de ce dispositif d'exonération au profit des entreprises créées dans les « zones de développement prioritaire » entre le 1^{er} janvier 2019 et le 31 décembre 2020.

Toutefois, la définition des « zones de développement prioritaire » proposée apparaît particulièrement complexe : les régions éligibles doivent remplir trois critères cumulatifs (taux de pauvreté, taux de chômage des 15-24 ans, densité de population faible) et au moins 30 % de la population de la région doit vivre dans des établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre (EPCI) répondant aux mêmes trois conditions cumulatives.

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

ARTICLE 55 quinquies (nouveau)

(Art. 1599 ter A, 1599 ter J, 1599 ter K, 1609 quinquies, 1655 septies, 1599 ter D à 1599 ter I, 1599 ter L et 1599 ter M du code général des impôts, L. 6241-1 et L. 6241-4 du code du travail, 2 de la loi n° 71-578 du 16 juillet 1971 sur la participation des employeurs au financement des premières formations technologiques et professionnelles, 37, 41 et 42 de la loi n° 2018-771 du 5 septembre 2018 pour la liberté de choisir son avenir professionnel)

Précisions et coordinations en lien avec l'entrée en vigueur progressive de la réforme du financement de la formation professionnelle et de l'alternance prévue par la loi du 5 septembre 2018 pour la liberté de choisir son avenir professionnel

Commentaire : le présent article procède à diverses précisions et coordinations en lien avec l'entrée en vigueur progressive de la réforme du financement de la formation professionnelle et de l'alternance prévue par la loi n° 2018-771 du 5 septembre 2018 pour la liberté de choisir son avenir professionnel.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LES MODALITÉS DE FINANCEMENT DE LA FORMATION PROFESSIONNELLE ET DE L'ALTERNANCE...

Le financement de la formation professionnelle et de l'alternance repose actuellement sur plusieurs contributions :

- la **taxe d'apprentissage** prévue à l'article 1599 ter A du code général des impôts ;

La taxe d'apprentissage

La taxe d'apprentissage permet un financement par les entreprises des dépenses en faveur de l'apprentissage et des formations technologiques et professionnelles. Elle est due par toute entreprise soumise à l'impôt sur le revenu ou sur les sociétés, quel que soit son statut.

Son montant est assis sur la masse salariale de l'année précédente, c'est-à-dire le montant total des rémunérations soumises aux cotisations sociales et des avantages en nature versés par l'entreprise.

Aux termes de l'article L. 6241-2 du code du travail, le produit de la taxe d'apprentissage est actuellement réparti en **trois fractions** :

- **la « ressource régionale pour l'apprentissage »** (51 % du produit), collectée par les organismes collecteurs de la taxe d'apprentissage (OCTA) et reversée aux régions *via* le compte d'affectation spéciale « Financement national du développement et la modernisation de l'apprentissage » (CAS FNDMA) ;

- **le « quota »** (26 % du produit) correspondant à des concours financiers aux centres de formation des apprentis (CFA) ou aux sections d'apprentissage, aux écoles d'enseignement technologique et professionnel et aux centres de formation du secteur des banques et des assurances prévus aux articles L. 6241-4 à L. 6241-6 du code du travail et qui sont admis en exonération et pris en compte pour la détermination de la fraction de la taxe réservée au développement de l'apprentissage en application des articles 1599 *ter* E et 1599 *ter* G du code général des impôts ;

- **le « hors-quota »** (23 % du produit) correspondant aux dépenses mentionnées aux articles L. 6241-8 et L. 6241-9 du code du travail, effectuées par l'employeur au profit d'établissements et d'organismes éligibles et à des versements complémentaires aux CFA et admis en exonération en application de l'article 1599 *ter* H du code général des impôts.

Source : commission des finances du Sénat

- **la contribution supplémentaire à l'apprentissage** prévue à l'article 1609 *quinquies* du code général des impôts et due par les entreprises de 250 salariés et plus qui sont redevables de la taxe d'apprentissage et dont l'effectif annuel moyen de salariés sous contrat de professionnalisation ou d'apprentissage ou de jeunes en volontariat est inférieur à 5 %. Cette contribution est collectée par les OCTA ;

- **la contribution à la formation professionnelle** prévue aux articles L. 6331-1 à L. 6331-33 du code du travail, assise sur le montant total des rémunérations imposables et des avantages en nature versés pendant l'année au personnel et dont le taux varie en fonction du nombre de salariés de l'entreprise. Cette contribution est collectée par les organismes paritaires collecteurs agréés (OPCA).

B. ... ONT ÉTÉ PROFONDÉMENT MODIFIÉES PAR LA LOI DU 5 SEPTEMBRE 2018 POUR LA LIBERTÉ DE CHOISIR SON AVENIR PROFESSIONNEL

La loi du 5 septembre 2018 pour la liberté de choisir son avenir professionnel¹ a procédé à **une réforme d'ampleur du financement de la formation professionnelle et de l'alternance.**

¹ Loi n° 2018-771 du 5 septembre 2018 pour la liberté de choisir son avenir professionnel.

En particulier, son article 37 a créé **une contribution unique à la formation professionnelle et à l’alternance** (CUFPA).

Aux termes de l’article L. 6131-2 du code du travail, cette contribution est composée :

- de la taxe d’apprentissage mentionnée à l’article L. 6241-1 du code du travail ;

- de la contribution à la formation professionnelle mentionnée aux articles L. 6331-1 et L. 6331-3 du code du travail.

S’agissant de la taxe d’apprentissage, **les trois fractions existant actuellement sont fusionnées en deux fractions** (article L. 6241-2 précité) :

- une fraction destinée au financement de l’apprentissage¹ (87 % du produit), affectée à un nouvel opérateur, France compétences, qui la reversera aux « opérateurs de compétences » (OPCO), lesquels remplaceront les OCTA et les OPCA à compter de 2019 pour le financement des CFA ;

- le solde (13 %) constitué de dépenses libératoires effectuées par l’employeur².

En outre, l’article 37 précité prévoit qu’**au 31 décembre 2020 au plus tard, la collecte de la CUFPA sera transférée des OPCO vers les unions pour le recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d’allocations familiales (Urssaf)**, afin de procéder à une simplification des circuits financiers.

L’article 41 de la loi du 5 septembre 2018 précitée prévoit que **les mesures législatives nécessaires à ce transfert seront prises par ordonnance**, dans un délai de 18 mois à compter de sa promulgation.

¹ L’article L. 6241-2 du code du travail prévoyant que « pour satisfaire à cette obligation de financement, une entreprise qui dispose d’un service de formation dûment identifié, accueillant ses apprentis, peut déduire de cette fraction de la taxe d’apprentissage le montant des dépenses relatives aux formations délivrées par ce service [...]. L’entreprise peut aussi déduire de cette même fraction les versements destinés à financer le développement d’offres nouvelles de formations par apprentissage, lorsque ces dernières servent à former un ou plusieurs apprentis de cette même entreprise [...] ».

² L’article L. 6241-4 du code du travail prévoyant que ces dépenses peuvent être constituées des « dépenses réellement exposées afin de favoriser le développement des formations initiales technologiques et professionnelles, hors apprentissage, et l’insertion professionnelle, dont les frais de premier équipement, de renouvellement de matériel existant et d’équipement complémentaire » et des « subventions versées au centre de formation d’apprentis sous forme d’équipements et de matériels conformes aux besoins des formations dispensées ».

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un amendement du Gouvernement, sous-amendé deux fois (pour coordination) par notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général, et adopté par l'Assemblée nationale avec l'avis favorable de sa commission des finances.

Il procède à **diverses précisions et coordinations** au sein du code général des impôts, du code du travail, de la loi du 16 juillet 1971 sur la participation des employeurs au financement des premières formations technologiques et professionnelles¹ et de la loi du 5 septembre 2018 pour la liberté de choisir son avenir professionnel précitée, **en lien avec l'entrée en vigueur progressive de la réforme de la formation professionnelle et de l'alternance mise en place par cette dernière.**

Le I du présent article modifie le code général des impôts afin :

- d'abroger les articles 1599 *ter* D à 1599 *ter* H du code général des impôts (G du I), dont les dispositions figurent désormais à l'article L. 6241-2 du code du travail précités ou sont devenues sans objet ;

- d'abroger les articles 1599 *ter* I et 1599 *ter* M (dont les dispositions, transitoires et non codifiées, figurent désormais à l'article 37 de la loi du 5 septembre 2018 précitée) du code général des impôts (G du I) ;

- de procéder aux coordinations liées à ces abrogations (B, C, D, a et b du 1° du E, et G du I) ;

- de prévoir le recouvrement de la contribution supplémentaire à l'apprentissage par les Urssaf (2° du E du I).

Le II du présent article modifie le code du travail afin de tirer les conséquences de l'abrogation de l'article 1599 *ter* M du code général des impôts prévue par le G du I du présent article (A du II) et de corriger une erreur matérielle (B du II).

Le III du présent article, introduit par un sous-amendement de notre collègue Joël Giraud, rapporteur général, vise à abroger l'article 2 de la loi précitée du 16 juillet 1971 sur la participation des employeurs au financement des premières formations technologiques et professionnelles afin de tirer les conséquences de l'abrogation des dispositions relatives aux exonérations prévues aux articles 1599 *ter* E, 1599 *ter* F, 1599 *ter* H, 1599 *ter* I par le G du I du présent article et 1599 *ter* J par le C du I du présent article.

Le IV du présent article modifie la loi du 5 septembre 2018, soit :

- l'article 37 précité, afin de prévoir, d'une part, que **les défauts ou insuffisances de versements au titre des rémunérations versées en 2018 sont recouverts selon les dispositions légales, réglementaires et**

¹ Loi n° 71-578 du 16 juillet 1971 sur la participation des employeurs au financement des premières formations technologiques et professionnelles.

conventionnelles applicables au titre de l'année 2018 (1° du A) et, d'autre part, de préciser que **la contribution supplémentaire à l'apprentissage est due au titre des rémunérations versées en 2019** (à l'inverse de la taxe d'apprentissage).

- l'article 41 précité, afin de corriger deux erreurs rédactionnelles ;
- l'article 42, par coordination avec le E du I du présent article.

Enfin, **le V du présent article** prévoit que les I à III sont applicables à compter du 1^{er} janvier 2019.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Comme le note l'exposé sommaire de l'amendement à l'origine du présent article, **celui-ci ne fait que procéder à des coordinations et précisions et vise à sécuriser « le recouvrement par l'administration fiscale des insuffisances de versement pour les contributions dues au titre des rémunérations avec le transfert du recouvrement aux Urssaf », sans « modifier les paramètres de la réforme résultant de la loi " avenir professionnel " ».**

Votre rapporteur général vous propose par conséquent son adoption sans modification.

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

ARTICLE 55 *sexies* (nouveau)
(Art. 81 du code général des impôts)

Suppression de l'exonération d'impôt sur le revenu des primes et indemnités attribuées par l'État aux agents publics et aux salariés, à l'occasion du transfert hors de la région Île-de-France du service, de l'établissement ou de l'entreprise où ils exercent leur activité

Commentaire : le présent article vise à supprimer, à compter du 1^{er} janvier 2020, l'exonération d'impôt sur le revenu des primes et indemnités attribuées par l'État aux agents publics et aux salariés, à l'occasion du transfert hors de la région Île-de-France du service, de l'établissement ou de l'entreprise où ils exercent leur activité.

I. LE DROIT EXISTANT

Le 24° de l'article 81 du code général des impôts prévoit l'exonération d'impôt sur le revenu de certaines primes ou d'indemnités attribuées par l'État aux agents publics et salariés à l'occasion du transfert hors de la région Île-de-France du service, de l'établissement ou de l'entreprise où ils exercent leur activité.

Cette exonération, créée par l'article 64 de la loi d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire du 4 février 1995¹, s'applique **sans condition d'utilisation**.

Le bulletin officiel des finances publiques (Bofip) note que ce dispositif a été mis en place « *afin de favoriser la localisation en province de certains services publics et d'entreprises privées* ».

Les primes et indemnités concernées sont celles prévues par :

- le décret n° 2008-366 du 17 avril 2008 instituant une prime de restructuration de service et une allocation d'aide à la mobilité du conjoint ;

- le décret n° 2008-368 du 17 avril 2008 instituant une indemnité de départ volontaire ;

- le décret n° 2008-369 du 17 avril 2008 portant création d'une indemnité temporaire de mobilité.

¹Loi n° 95-115 du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire.

Dans son rapport de 2011¹, le comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales relevait que, selon les estimations de la direction de la législation fiscale, **le coût de ce dispositif s'élevait à 120 000 euros en 2003 et 130 000 euros en 2004. La mission l'estimait quant à elle à 25 000 euros en 2010 et 110 000 euros en 2011, pour un gain fiscal moyen par bénéficiaire estimé à 767 euros en 2010 et 1 200 euros en 2011.**

Elle rappelait en outre qu'en 2003, « 268 personnes pouvaient potentiellement bénéficier de ces aides (dont 70 agents publics). Ils n'étaient plus que 33 en 2009 ». Néanmoins, « à la faveur des mouvements de délocalisations récentes en province, le nombre de bénéficiaires potentiels augmente : 91 en 2010 (dont 66 agents civils du MINDEF). Du fait du transfert de l'Insee à Metz, le nombre de bénéficiaires pourrait fortement croître dans les années à venir ».

Les tomes II (dépenses fiscales) des évaluations des « voies et moyens » annexés aux derniers projets de lois de finances ne comportent cependant pas de chiffrage précis ni pour le nombre de bénéficiaires ni pour le coût de cette mesure, présentés comme « epsilon ».

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un amendement de nos collègues députés Amélie de Montchalin et Joël Giraud, rapporteur général, adopté par l'Assemblée nationale avec **un avis de sagesse du Gouvernement**.

Il vise à supprimer l'exonération d'impôt sur le revenu prévue au 24° de l'article 81 précité pour les primes et indemnités perçues à compter du 1^{er} janvier 2020.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Dans son rapport de 2011 précité, le comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales estimait que l'exonération prévue par le 24° de l'article 81 du code général des impôts constituait un « *dispositif ancien qui n'est plus réellement justifié* », notamment « *au regard de la situation des autres agents publics dont le service est transféré de " province à province " ou des salariés d'entreprises privées en mobilité géographique qui perçoivent à ce titre des indemnités de même nature qui sont imposable à l'impôt sur le revenu dans les conditions de droit commun* ».

Si le coût de ce dispositif et le nombre de bénéficiaires apparaissent négligeables, **votre rapporteur général ne peut que partager l'analyse du comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales.**

¹ Rapport du comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales, juin 2011.

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 55 septies (nouveau)

(Art. 199 undecies B, 217 undecies et 244 quater W du code général des impôts)

Extension du bénéfice des aides fiscales outre-mer aux navires de croisière

Commentaire : le présent article prévoit d'étendre les aides fiscales pour l'investissement productif outre-mer à l'acquisition de navires de croisière.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LA RÉDUCTION D'IMPÔT À RAISON DES INVESTISSEMENTS PRODUCTIFS DANS LES OUTRE-MER EXCLUT LA NAVIGATION DE CROISIÈRE

La réduction d'impôt prévue à l'article **199 undecies B** du code général des impôts concerne les **investissements productifs neufs réalisés dans le cadre d'une entreprise ultramarine soumise à l'impôt sur le revenu et dont le chiffre d'affaires est inférieur à 20 millions d'euros**. Certains secteurs sont toutefois exclus du bénéfice de cet avantage fiscal (activités financières, réparation automobile, activités associatives, activités postales, etc). C'est notamment le cas de la navigation de croisière.

**Secteurs économiques non éligibles à l'article 199 *undecies* B
du code général des impôts**

Secteurs non éligibles	Exceptions (éligibles)
Commerce	
Restauration, cafés, débits de tabac et débits de boissons	Restauration de tourisme classée
Conseil et expertise	
Éducation, santé et action sociale	
Banque, finance et assurance	
Toutes activités immobilières	
Navigation de croisière, locations sans opérateur, réparation automobile	Location de véhicules automobiles et de navires de plaisance
Services fournis aux entreprises	Maintenance, activités de nettoyage et de conditionnement à façon et centres d'appel
Activités de loisirs, sportives et culturelles	Activités qui s'intègrent directement et à titre principal à une activité hôtelière ou touristique et ne consistant pas en l'exploitation de jeux de hasard et d'argent Production et diffusion audiovisuelles et cinématographiques
Activités associatives	
Activités postales	

Source : commission des finances

Ce dispositif ouvre droit à une **réduction d'impôt sur le revenu** assise sur le montant des investissements productifs minoré des taxes et frais de toute nature et des subventions publiques éventuellement perçues. Son taux est compris entre 38,25 % et 63,42 % selon le type d'investissement réalisé, sa localisation et s'il est recouru ou non à un schéma externalisé.

Cette réduction s'applique aux investissements réalisés par les **exploitants dont les bénéficiaires sont soumis à l'impôt sur le revenu et qui exercent une activité agricole, industrielle, commerciale ou artisanale ainsi qu'aux investissements productifs mis à la disposition d'une entreprise ultramarine dans le cadre d'un contrat de location**. Dans ce dernier cas, le taux de rétrocession de la réduction d'impôt est de 66 % au minimum, sauf pour les investissements dont le montant est inférieur à 300 000 euros, pour lequel il est de 56 %.

L'application de cette réduction d'impôt est soumise à un agrément de l'administration fiscale dès lors que les investissements sont réalisés dans certains secteurs d'activité dits « sensibles », tels que les transports, la rénovation d'hôtels, la navigation de plaisance, ou encore l'industrie automobile. Dans les autres secteurs, l'agrément préalable n'est requis que pour les investissements supérieurs à un million d'euros, ce seuil étant abaissé à 250 000 euros pour les investissements qui font l'objet d'un contrat de location.

B. DES SECTEURS ÉGALEMENT ÉLIGIBLES À LA DÉDUCTION D'IMPÔTS ET AU CRÉDIT D'IMPÔT PRÉVUS À RAISON DES INVESTISSEMENTS PRODUCTIFS OUTRE-MER

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-mer¹**. 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.

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.**

L'article 244 quater W du code général des impôts prévoit quant à lui un **crédit d'impôt, dont le champ est identique à celui de la défiscalisation sur les investissements productifs** (articles 217 *undecies* et 199 *undecies* B). Ainsi, la navigation de croisière en est également exclu.

L'assiette du crédit d'impôt est identique à celle servant au calcul de la déduction et de la réduction d'impôt au titre des deux articles précédents. Il s'agit ainsi du montant de l'investissement, hors taxes, dont sont déduits les « *frais de toute nature* », comme les commissions d'acquisition, et les aides publiques.

Le taux du crédit d'impôt est fixé à 35 % pour les entreprises redevables de l'impôt sur les sociétés **et à 38,25 %** pour les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu. Ce dernier taux est porté à 45,9 % pour les investissements réalisés à Mayotte et en Guyane, afin de tenir compte des besoins particulièrement importants de ces territoires en matière d'investissements.

¹ 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.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

A. L'AJOUT DES NAVIRES DE CROISIÈRE À LA LISTE DES INVESTISSEMENTS ÉLIGIBLES À LA DÉFISCALISATION OUTRE-MER, ASSORTIE DE MULTIPLES CONDITIONS

Le présent article, a été adopté par l'Assemblée nationale, à l'initiative du Gouvernement et avec l'avis favorable de notre collègue Joël Giraud, rapporteur général.

Le A du I du présent article intègre les investissements portant sur les navires de croisière neufs d'une capacité maximum de 400 passagers dans la liste des investissements éligibles à la réduction d'impôt prévu à l'article 199 *undecies* C du code général des impôts.

Cet ajout fait toutefois l'objet de plusieurs encadrements.

Le droit actuel prévoit que 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, l'investissement ayant ouvert droit à réduction d'impôt 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, la réduction d'impôt pratiquée fait l'objet d'une reprise au titre de l'année au cours de laquelle cet événement est intervenu. Le présent article étend cette durée à 15 ans pour les navires de croisière.**

L'avantage fiscal est limité aux **investissements « affectés exclusivement à la navigation dans la zone économique exclusive de la Guadeloupe, de la Guyane, de la Martinique, de La Réunion, de Mayotte, de la Polynésie française, de Saint-Barthélemy, de Saint-Martin, de Saint-Pierre-et-Miquelon, des îles Wallis et Futuna, ou de la Nouvelle-Calédonie ».**

Le bénéfice de la réduction d'impôt est en outre subordonné au respect des conditions suivantes :

- les investissements mentionnés au premier alinéa doivent avoir reçu **l'agrément préalable du ministre chargé du budget** quel que soit le montant de l'investissement ;

- les fournisseurs des investissements éligibles ont été choisis au terme d'une **procédure de mise en concurrence préalable** au dépôt de la demande d'agrément et ayant fait l'objet d'une publicité ;

- le navire navigue sous le pavillon d'un État membre de l'Union européenne ou d'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 ;

- la société exploitante détient une filiale dans l'un des territoires où l'investissement doit être affecté.

B. UN TAUX DE RÉDUCTION DE 35 % APPLICABLE À 20 % DU COÛT DE REVIENT DU NAVIRE

Le taux de la réduction d'impôt est de 35 %, soit un taux inférieur à celui en vigueur pour les autres investissements éligibles (voir *supra*).

La base éligible à la réduction d'impôt est égale à 20 % du coût de revient, hors taxes et hors frais de toute nature¹ diminuée du montant des subventions publiques accordées pour leur financement, et, lorsque l'investissement a pour objet de remplacer un investissement ayant bénéficié de l'un des dispositifs définis au présent article ou aux articles 217 *undecies* ou 244 *quater W*, de la valeur réelle de l'investissement remplacé.

C. UNE EXTENSION AUX NAVIRES DE CROISIÈRE DE LA DÉDUCTION (217 DUODECIÉS DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS) ET DU CRÉDIT D'IMPÔT (244 QUATER W DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS)

Le B du I présent article prévoit que ce nouvel avantage fiscal s'applique également dans le cadre de la déduction d'impôt sur les sociétés, prévu à l'article 217 *duodecies* du code général des impôts, selon les mêmes conditions.

Le C du I présent article étend également aux navires de croisière le crédit d'impôt à raison des investissements productif outre-mer prévu à l'article 244 *quater W* du code général des impôts, et prévoit aussi un taux de 35 %.

D. LA DÉFINITION DES DATES D'ENTRÉE EN VIGUEUR

Le présent article prévoit une application du nouveau dispositif aux investissements mis en service en Polynésie française, à Saint-Barthélemy, Saint-Pierre-et-Miquelon, dans les îles Wallis et Futuna ou en Nouvelle-Calédonie **au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2020 et pour l'agrément desquels une demande est déposée à compter du 1^{er} janvier 2019.**

Pour les investissements mis en service en Guadeloupe, en Guyane, en Martinique, à La Réunion, à Mayotte et à Saint-Martin pour l'agrément desquels une demande a été déposée à compter d'une date fixée par décret, qui ne peut être postérieure de plus de six mois à la date de réception par le Gouvernement de la réponse de la Commission européenne permettant de considérer cette disposition lui ayant été notifiée comme conforme au droit de l'Union européenne en matière d'aides d'État.

¹ Notamment les commissions d'acquisition et les frais de transport de ces navires

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

L'élargissement de la défiscalisation outre-mer et du crédit d'impôt aux navires de croisière de moins de 400 passagers s'explique par le fait que **le tourisme constitue un moteur important de l'économie de ces territoires**. Le présent élargissement est en outre encadré par l'exigence d'agrément, quel que soit le montant de l'investissement, ce qui garantit en principe un contrôle approfondi de la pertinence de l'investissement.

La procédure d'agrément des investissements dans le secteur productif ouvrant droit à un avantage fiscal outre-mer

L'agrément est accordé si le programme présente un **intérêt économique** pour le département, **s'il s'intègre dans la politique d'aménagement du territoire et de l'environnement et s'il garantit la protection des investisseurs et des tiers**. En outre, **l'un des buts principaux de l'investissement doit être la création ou le maintien d'emplois dans le département où il est réalisé**.

L'impact des projets d'investissement sur l'emploi est systématiquement vérifié lors de l'instruction des demandes et fait l'objet d'un suivi annuel après l'agrément et la réalisation du projet d'investissement, pendant la durée légale minimale d'exploitation des investissements.

Le contrôle du respect de la condition légale d'octroi de l'agrément relative à l'emploi s'effectue au travers des engagements que souscrivent les bénéficiaires d'agréments fiscaux et qui sont repris dans les décisions d'agrément.

En outre, les investissements ne doivent pas porter atteinte aux intérêts fondamentaux de la Nation ou constituer une menace pour l'ordre public ou laisser présumer l'existence de blanchiment d'argent. Ils doivent s'intégrer dans la politique de développement durable du territoire dans lequel ils sont réalisés.

Les bénéficiaires de l'agrément doivent respecter leurs obligations fiscales et sociales. Ils doivent s'engager à autoriser la vérification sur place des modalités de réalisation et d'exploitation des investissements aidés.

L'agrément est tacite à défaut de réponse de l'administration dans un délai de trois mois à compter de la réception de la demande d'agrément. Ce délai est ramené à deux mois lorsque la décision est prise et notifiée par l'autorité compétente de l'État dans les départements d'outre-mer.

Lorsque l'administration envisage une décision de refus d'agrément, elle doit en informer le contribuable par un courrier qui interrompt le délai mentionné au premier alinéa et offre la possibilité au contribuable, s'il le demande, de saisir, dans un délai de quinze jours, une commission consultative dont la composition, les attributions et le fonctionnement sont définis par décret. En cas de saisine, un nouveau délai d'une durée identique à celle mentionnée au premier alinéa court à compter de l'avis de la commission. La commission dispose, pour rendre cet avis, d'un délai ne pouvant excéder deux mois.

Par ailleurs, une commission consultative interministérielle, centrale ou locale, peut être saisie par l'investisseur lorsque l'administration envisage un refus d'agrément.

Enfin, l'organe exécutif des collectivités d'outre-mer compétent en matière de développement économique doit être tenu informé des opérations réalisées sur son territoire.

Source : article 217 undecies du code général des impôts, article 170 decies de l'annexe IV au code général des impôts et réponses aux questionnaires budgétaires

En outre, **les conditions requises pour que l'investissement soit éligible à l'avantage, particulièrement strictes, devraient limiter la dépense fiscale et le nombre d'investissements bénéficiant finalement du dispositif.** L'affectation pendant 15 ans, au lieu de 5 ans, de l'investissement à la navigation, la nécessité de mise en concurrence préalable des fournisseurs, constituent en effet des contraintes lourdes. Surtout, **la nécessité d'affecter le navire exclusivement à la navigation dans les zones économiques exclusives des territoires concernées est particulièrement restrictive dans sa mise en œuvre pratique, certains itinéraires touristiques pouvant comprendre des escales en dehors des zones économiques exclusives considérées.**

Enfin, l'avantage fiscal reste limité, avec 35 % applicable sur 20 % du coût de revient.

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

ARTICLE 55 octies (nouveau)
(Art. 199 undecies C du code général des impôts)

Extension du bénéfice de la réduction au titre de la construction ou de l'acquisition de logements sociaux outre-mer aux travaux de rénovation d'immeubles sociaux de plus de vingt ans dans certaines zones prioritaires des collectivités d'outre-mer et de Nouvelle Calédonie

Commentaire : le présent article prévoit d'étendre le bénéfice de la réduction d'impôt à raison de l'acquisition ou de la construction de logements dans le secteur locatif social aux travaux de rénovation d'immeubles sociaux de plus de vingt ans détenus par les organismes de logement social et situés dans certaines zones prioritaires des collectivités d'outre-mer et de Nouvelle-Calédonie.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 199 *undecies* C du code général des impôts prévoit le bénéfice d'une réduction d'impôt au titre de l'acquisition et de la construction de logements destinés à être donnés en location à un organisme de logement social en outre-mer.

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.

L'article 11 du présent projet de loi de finances prévoit l'extinction de ce dispositif au 1^{er} janvier 2019 dans les départements d'outre-mer et au 31 décembre 2025 dans les collectivités d'outre-mer.

L'article 199 *undecies* C ne prévoit aucune réduction d'impôt à raison des travaux de réhabilitation ou de rénovation, alors qu'il existe un crédit d'impôt en faveur de la rénovation du logement social en outre-mer, prévu à l'article 244 *quater* X, auquel ne sont pas éligibles les collectivités d'outre-mer.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, issu d'un amendement adopté par l'Assemblée nationale, à l'initiative de notre collègue Joël Giraud, rapporteur général, avec l'avis favorable du Gouvernement, **prévoit d'étendre le bénéfice de la réduction d'impôt pour l'investissement outre-mer dans le secteur du logement social aux travaux de rénovation d'immeubles sociaux de plus de vingt ans détenus par les organismes de logement social et situés dans certaines zones prioritaires des collectivités d'outre-mer et de Nouvelle-Calédonie.**

Il prévoit à cet effet que la réduction d'impôt prévue à l'article 199 *undecies* C du code général des impôts soit également ouverte au titre des travaux de rénovation ou de réhabilitation réalisés dans des logements sociaux, achevés depuis plus de vingt ans, détenus par des organismes de logement sur l'île de Tahiti, dans les communes de Nouméa, Dumbéa, Païta, Le Mont-Dore, Voh, Koné et Pouembout situées en Nouvelle-Calédonie, ainsi qu'à Saint-Martin.

Les travaux ne seraient éligibles que s'ils permettent aux logements d'acquérir des performances techniques voisines de celles des logements neufs ou leur confortation contre le risque sismique ou cyclonique.

La réduction d'impôt est assise sur le prix de revient des travaux de réhabilitation minoré, d'une part, des taxes versées et, d'autre part, des subventions publiques reçues. Ce montant est retenu dans la limite d'un plafond de 50 000 euros par logement. La réduction d'impôt est accordée au titre de l'année d'achèvement des travaux.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Actuellement, le bénéfice de la réduction d'impôt prévue à l'article 199 *undecies* C du code général des impôts n'est accordé qu'au titre des acquisitions et constructions d'immeubles neufs et des acquisitions d'immeubles de plus de vingt ans en vue de leur réhabilitation, à l'exclusion des seules réhabilitations d'immeubles.

Pour autant, **le parc locatif social des collectivités ultramarines souffre d'un important vieillissement.** Une gestion rationnelle du parc locatif social passe aussi par la rénovation et la réhabilitation des logements les plus anciens. L'enjeu est aussi de réduire les risques sanitaires auxquels sont confrontés les locataires de ces logements. Par ailleurs, le parc locatif ultramarin subit régulièrement la survenance d'événements climatiques d'ampleur exceptionnelle occasionnant d'importants dégâts, comme à Saint-Martin l'année dernière, sans que l'aide fiscale n'ait pu être mobilisée à ce moment-là.

Selon les auteurs de l'amendement, les zones prioritaires concernées par cette mesure sont « *les communes où se concentre un parc de logement social ancien. Il s'agit de l'île de Tahiti qui compte 98 % des 1638 logements sociaux de plus de vingt ans de Polynésie, des agglomérations du grand Nouméa et de Voh-Koné-Pouembout qui concentrent 99 % du parc social néo-calédonien, et de l'île de Saint-Martin dont le parc social vieillissant a été endommagé par le cyclone Irma en 2017. Saint-Pierre-et-Miquelon et Wallis-et-Futuna ne disposant ni d'un parc de logement social étoffé, ni d'opérateur de logement social, ne sont pas concernés par cette mesure.* ».

Votre rapporteur général estime que ces éléments justifient cette mesure, dont le coût, bien qu'il ne soit pas chiffré, devrait être limité, en raison de son champ restreint quant aux territoires éligibles et du plafonnement de l'avantage à 50 000 euros par logement.

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

ARTICLE 55 nonies (nouveau)

(Articles 199 undecies E, 242 sexies et 1740-0 A du code général des impôts)

Élargissement du champ d'application des articles relatifs aux obligations déclaratives prévues pour les dispositifs d'incitation fiscale outre-mer

Commentaire : le présent article élargit le champ d'application des articles relatifs aux obligations déclaratives prévues dans le cadre des dispositifs d'incitation fiscale outre-mer.

I. LE DROIT EXISTANT

Diverses obligations déclaratives sont associées aux dispositifs de « défiscalisation » outre-mer.

L'article 199 *undecies* E du code général des impôts prévoit ainsi que « *les présidents des conseils régionaux d'outre-mer [et des assemblées délibérantes des collectivités d'outre-mer] sont informés, par les personnes qui réalisent sur le territoire de leur collectivité territoriale des investissements bénéficiant des dispositions prévues aux articles 199 undecies A, 199 undecies B, 199 undecies C, 217 undecies et 217 duodecies, de la nature, du lieu de situation, des modalités de financement et des conditions d'exploitation de ces investissements.* »

De même, l'article 242 *sexies* du code général des impôts prévoit que les personnes qui réalisent des investissements bénéficiant des dispositions prévues aux articles 199 *undecies* A, 199 *undecies* B, 199 *undecies* C, 217 *undecies*, 244 *quater* W ou 244 *quater* X déclarent à l'administration fiscale la nature, le lieu de situation, les modalités de financement et les conditions d'exploitation de ces investissements. En application de l'article 1740-0 A du code général des impôts, le non-respect de cette obligation entraîne le paiement d'une amende.

Ainsi, l'article 199 undecies E ne mentionne-t-il pas les deux crédits d'impôts outre-mer existant à raison des investissements dans le secteur productif et dans le secteur locatif social (respectivement régis par les articles 244 quater W et 244 quater X du code général des impôts). Les articles 242 sexies et 1740-0 A ne mentionnent pas, quant à eux, la déduction d'impôt sur le revenu prévue à raison de certains investissements productifs dans les collectivités d'outre-mer.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, issu d'un amendement adopté à l'initiative de notre collègue Joël Giraud a fait l'objet d'un avis favorable du Gouvernement. **Il vise à faire entrer dans le champ de l'article 199 *undecies* E (information des présidents de conseils généraux et leur équivalent dans les COM sur les investissements réalisés bénéficiant de l'aide fiscale) les deux crédits d'impôts outre-mer existant à raison des investissements dans le secteur productif et dans le secteur locatif social (respectivement régis pas les articles 244 *quater* W et 244 *quater* X du code général des impôts).**

Il intègre également **dans le champ des articles 242 *sexies*** (obligation de déclaration à l'administration fiscale) et 1740-0 A (sanction de cette obligation) du code général des impôts **la déduction d'impôt sur le revenu prévue à raison de certains investissements productifs dans les collectivités d'outre-mer** (article 217 *duodecies* du code général des impôts).

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général approuve le présent article, qui vise à mettre en cohérence le champ d'application des obligations déclaratives prévues dans le cadre des dispositifs d'aide fiscale aux investissements outre-mer, par la correction de références oubliées.

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

ARTICLE 55 decies (nouveau)
(Art. 207 et 1461 du code général des impôts)

Suppression des exonérations d'impôt sur les sociétés (IS) et de cotisation foncière des entreprises (CFE) dont bénéficient les syndicats professionnels au titre de certaines de leurs activités

Commentaire : le présent article prévoit la suppression des exonérations d'impôt sur les sociétés et de cotisation foncière des entreprises dont bénéficient les syndicats professionnels et leurs unions pour leurs activités lucratives portant sur l'étude et la défense des droits et des intérêts collectifs matériels ou moraux de leurs membres ou des personnes qu'ils représentent.

I. LE DROIT EXISTANT

Le 1° *bis* du 1 de l'article 207 du code général des impôts (CGI) prévoit **une exonération d'impôt sur les sociétés (IS) pour les syndicats professionnels**, quelle que soit leur forme juridique, et leurs unions **au titre de leurs activités portant sur l'étude et la défense des droits et des intérêts collectifs matériels ou moraux de leurs membres ou des personnes qu'ils représentent.**

Le 7° de l'article 1461 du CGI prévoit quant à lui que ces syndicats bénéficient d'une **exonération de cotisation foncière des entreprises (CFE) au titre de ces mêmes activités.**

Sont concernés par les exonérations visées au 1° *bis* du 1 de l'article 207 du CGI et au 7° de l'article 1461 du CGI :

- les syndicats professionnels relevant de la loi de 1884 tels que les syndicats de salariés, de fonctionnaires, agricoles ou patronaux ;
- les syndicats professionnels ayant adopté la forme d'association régie par la loi du 1^{er} juillet 1901 relative au contrat d'association ;
- les unions de syndicats : les fédérations (unions de syndicats au sein de professions similaires ou connexes), les syndicats interprofessionnels (unions de fédérations sur une base géographique) et les confédérations (unions de syndicats qui regroupent à l'échelle nationale les syndicats de base, les unions horizontales et les fédérations) ;
- les syndicats locaux ;
- les ordres professionnels.

Sont concernées par ces exonérations, les activités syndicales *stricto sensu* ainsi que certaines activités « qui pourraient être considérées dans certains cas comme lucratives et qui constituent le prolongement de l'activité syndicale de représentation et de défense des membres et sont effectuées dans leur intérêt collectif »¹, telles que « la promotion et l'organisation de congrès, de réunions, la publication d'ouvrages et de revues de nature syndicale, l'exploitation d'un site Internet lié à l'activité syndicale, la promotion collective et générale d'un produit (le lait, le poisson, etc.), la réalisation de programmes de recherche et d'expérimentation dans l'intérêt collectif des membres, etc. ».

En revanche, les activités de « prestations de service nettement individualisées qui peuvent être fournies dans les mêmes conditions par des organismes du secteur lucratif » sont situées en-dehors du champ d'application de ces exonérations.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un amendement de nos collègues députés Amélie de Montchalin et Joël Giraud, adopté par l'Assemblée nationale avec **un avis de sagesse** du Gouvernement.

Il vise à **supprimer les exonérations d'IS et de CFE dont bénéficient les syndicats professionnels et leurs unions en application des dispositions des articles 207 et 1461 du code général des impôts précités.**

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Il convient tout d'abord de rappeler que **les organisations syndicales ne sont pas soumises aux impôts commerciaux au titre de leurs activités non-lucratives, qui représentent la majorité de leurs activités.**

La modification des articles 207 et 1461 du code général des impôts proposée par le présent article ne fera donc entrer dans le champ des impôts commerciaux que les activités pouvant être considérées comme lucratives, ce qui n'apparaît pas illogique.

¹ BOI-IS-CHAMP-30-70-20180404.

Les syndicats dont la gestion est désintéressée et dont l'activité non-lucrative est significativement prépondérante, qu'ils soient constitués sous la forme associative ou sous la forme de syndicat de la loi de 1884, continueront en outre d'être exonérés d'impôt sur les sociétés, de TVA et de cotisation foncière des entreprises au titre de leurs recettes lucratives accessoires, lorsque leur montant n'excède pas 62 250 euros¹.

Aussi votre 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.

¹ Conformément aux dispositions du 1 bis de l'article 206 du CGI et du b du 1° du 7 de l'article 261 du CGI qui prévoient une franchise des impôts commerciaux en faveur des associations régies par la loi du 1^{er} juillet 1901, des associations régies par la loi locale maintenue en vigueur dans les départements de la Moselle, du Bas-Rhin et du Haut-Rhin, des syndicats, des fondations reconnues d'utilité publique, des fondations d'entreprise, des fonds de dotation et des congrégations, dont la gestion est désintéressée, lorsque leurs activités non lucratives restent significativement prépondérantes et le montant de leurs recettes d'exploitation encaissées au cours de l'année civile au titre de leurs activités lucratives n'excède pas 62 250 euros.

ARTICLE 55 undecies (nouveau)
(Art. 217 terdecies du code général des impôts)

**Suppression de l'amortissement exceptionnel pour la souscription
de parts de sociétés d'épargne forestière**

Commentaire : le présent article vise à supprimer le dispositif d'amortissement exceptionnel de 50 % du montant versé pour la souscription de parts de sociétés d'épargne forestière.

I. LE DROIT EXISTANT

Aux termes de l'article 217 *terdecies* du code général des impôts, « pour l'établissement de l'impôt sur les sociétés, les entreprises peuvent pratiquer, dès l'année de réalisation de l'investissement, **un amortissement exceptionnel égal à 50 % du montant des sommes effectivement versées pour la souscription de parts de sociétés d'épargne forestière dans la limite de 15 % du bénéfice imposable de l'exercice et au plus de 100 000 euros** ».

Le coût de cette dépense fiscale (n° 310204) est chiffré à « epsilon », soit moins de 500 000 euros, pour les années 2017, 2018 et 2019, et le nombre d'entreprises bénéficiaires n'est pas connu¹.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, introduit à l'initiative de nos collègues députés Amélie de Montchalin et Joël Giraud, rapporteur général de la commission des finances, avec un avis de sagesse du Gouvernement, vise à **abroger l'article 217 *terdecies* du code général des impôts pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2020.**

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général est, **par principe, favorable à la suppression des dépenses fiscales dont l'efficacité n'est pas avérée**, ce qui semble être le cas ici.

¹ Source : tome II de l'annexe Voies et Moyens au projet de loi de finances pour 2019, dépense fiscale n° 310204.

Au cas particulier, **on soulignera qu'une autre dépense fiscale poursuit les mêmes objectifs**, avec une efficacité visiblement supérieure : il s'agit de la **réduction d'impôt sur le revenu pour investissements et cotisations d'assurance de bois et forêts** (dépense fiscale n° 110226), bénéficiant à 9 249 entreprises et chiffrée, avec une très bonne fiabilité, à 4 millions d'euros en 2019. Cette réduction d'impôt a été prorogée jusqu'à la fin 2020 par la loi de finances pour 2018¹.

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

¹ Loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

ARTICLE 55 duodecies (nouveau)
(Art. 220 octies du code général des impôts)

**Ajustements du crédit d'impôt pour les dépenses de
production phonographique**

Commentaire : le présent article prévoit d'ajuster le crédit d'impôt pour les dépenses de production phonographique, afin de tenir compte des évolutions du secteur de la musique enregistrée.

I. LE DROIT EXISTANT

Le crédit d'impôt pour dépenses de production d'œuvres phonographiques, codifié à l'article 220 *octies* du code général des impôts, a pour objectif de **favoriser le développement et le renouvellement de la production musicale française et européenne.**

Il s'applique aux entreprises de productions d'œuvres phonographiques soumises à l'impôt sur les sociétés et existant depuis au moins un an, à condition qu'elles ne soient pas détenues, directement ou indirectement, par un éditeur de service de télévision ou de radiodiffusion.

Le crédit d'impôt phonographique vise à encourager la **production phonographique « d'albums de nouveaux talents ».**

Il s'agit des artistes, groupes d'artistes, compositeurs ou artistes-interprètes n'ayant pas dépassé le seuil de 100 000 ventes pour deux albums distincts précédant l'enregistrement donnant lieu au crédit d'impôt. Les albums bénéficiant du crédit d'impôt doivent être, soit pour moitié au moins d'expression française ou dans une langue régionale en usage en France, soit composés d'une ou plusieurs œuvres libres de droit d'auteur au sens des articles L. 123-1 à L. 123-12 du code de la propriété intellectuelle.

Pour bénéficier de ce crédit d'impôt, les œuvres doivent en outre être réalisées par des entreprises et industries techniques liées à la production phonographique qui sont établies en France ou dans un autre État membre de l'Union européenne, ou dans 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, et qui y effectuent les prestations liées à la réalisation d'un enregistrement phonographique ou vidéographique musical, ainsi qu'aux opérations de post-production.

Le bénéfice du crédit d'impôt s'apprécie pour l'ensemble des albums produits annuellement par la société.

Les dépenses éligibles concernent :

- les frais de production d'un enregistrement phonographique ou vidéographique musical ;

- les dépenses liées au développement de productions phonographiques ou vidéographiques musicales dans la limite d'un plafond de 350 000 euros par enregistrement phonographique.

En outre, le crédit d'impôt n'est ouvert qu'à compter de la **délivrance, par le ministre chargé de la culture, d'un agrément** attestant que les productions phonographiques ou vidéographiques musicales remplissent les conditions indiquées ci-dessus. Cet agrément est délivré après avis d'un comité d'experts dont les modalités de fonctionnement sont précisées par décret, sur la base de pièces justificatives.

Le crédit d'impôt s'applique aux **dépenses éligibles engagées entre le 1^{er} juillet 2007 et le 31 décembre 2019, dans la limite de 2,3 millions d'euros par entreprise et par exercice**. Les subventions publiques sont déduites des bases de calcul.

Le taux et le calcul du crédit d'impôt sont par ailleurs différenciés en fonction de la taille de l'entreprise :

- pour les micro-entreprises et les petites et moyennes entreprises au sens européen, le crédit d'impôt est égal à 30 % des dépenses éligibles ;

- pour les entreprises qui ne répondent pas à la définition européenne de la petite et moyenne entreprise, le crédit d'impôt est égal à 15 % des dépenses éligibles relatives aux productions qui excèdent la moyenne de leurs productions d'albums de nouveaux talents au cours des deux années précédentes.

Enfin, **le crédit d'impôt est plafonné à 1,1 million d'euro par an et par entreprise**.

Le projet annuel de performances de la mission « Médias, livre et industries culturelles » à laquelle est rattaché cette dépense fiscale indique que le **coût du crédit d'impôt** est évalué à **11 millions d'euros en 2017**. Les estimations pour 2018 et 2019 ne sont en revanche pas disponibles.

L'article 19 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017 a prorogé le crédit d'impôt jusqu'au 31 décembre 2019.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

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

Il vise à **adapter le dispositif** du crédit d'impôt pour les dépenses de production phonographique **aux évolutions du secteur**.

Tout d'abord, il prévoit de modifier le crédit d'impôt afin que celui-ci **cible davantage les entreprises au moment où celles-ci amorcent leur activité**. En effet, la rédaction actuelle de l'article 220 *octies* du code général des impôts vise les « *entreprises de production phonographique (...) soumises à l'impôt sur les sociétés et existant depuis au moins une année* ». Le dispositif adopté par l'Assemblée nationale supprime la condition liée à la durée d'existence.

Ensuite, le présent article a pour objectif de **rendre plus cohérent le critère de définition des nouveaux talents**. À cette fin, il supprime le seuil du nombre de 100 000 ventes, qui est désormais inadapté au développement de l'écoute sur les plateformes de streaming, qui implique la prise en compte du nombre d'écoutes ou d'abonnements. Il renvoie donc à un décret la définition d'un seuil de ventes et d'écoutes pertinent.

L'objet de l'amendement indique par ailleurs un **resserrement du montant de la dépense fiscale**, mais aucune évaluation du gain attendu n'est disponible.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général est **favorable à l'adaptation du crédit d'impôt phonographique aux évolutions du marché** de la musique enregistrée, dont les résultats sont à nouveau encourageants en raison du succès des abonnements aux plateformes de streaming.

Il rappelle que l'article 55 *terdecies* du présent projet de loi de finances propose de **prolonger le crédit d'impôt jusqu'au 31 décembre 2022**, afin de donner la visibilité suffisante au secteur, tout en permettant une évaluation du dispositif avant son éventuelle reconduction.

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

ARTICLE 55 terdecies (nouveau)

(Art. 220 octies, 220 quaterdecies et 220 quindecies du code général des impôts)

Encadrement de la durée de crédits d'impôts dans le domaine culturel

Commentaire : le présent article prévoit d'encadrer dans le temps une série de crédits d'impôts dans le domaine culturel, en fixant une même date de fin pour ces dispositifs, au 31 décembre 2022.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LE CRÉDIT D'IMPÔT POUR LES DÉPENSES DE PRODUCTION PHONOGRAPHIQUE

Le crédit d'impôt pour les dépenses de production phonographique est régi par l'article 220 *octies* du code général des impôts. Le coût de ce dispositif, présenté en commentaire de l'article 55 *duodecies* du présent projet de loi de finances, est évalué à **11 millions d'euros**.

La rédaction en vigueur de l'article 220 *octies* précité prévoit que le crédit d'impôt concerne les **dépenses engagées jusqu'au 31 décembre 2019**.

B. LE CRÉDIT D'IMPÔT INTERNATIONAL (C2I)

Le crédit d'impôt international (C2I), régi par l'article 220 *quaterdecies* du code général des impôts, a été mis en place en 2009 au profit des entreprises de production exécutive cinématographique ou audiovisuelle soumises à l'impôt sur les sociétés, au titre de certaines dépenses engagées dans le cadre d'œuvres produites par un producteur étranger et tournées en France.

Le coût de ce dispositif, présenté en commentaire de l'article 55 *quindecies* du présent projet de loi de finances, est évalué à **57 millions d'euros** en 2019.

Le crédit d'impôt concerne actuellement les **dépenses engagées jusqu'au 31 décembre 2019**.

C. LE CRÉDIT D'IMPÔT SPECTACLE VIVANT

Le crédit d'impôt pour dépenses de production de spectacles vivants musicaux ou de variétés, prévu par l'article 220 *quindecies* du code général des impôts, est destiné à soutenir les entreprises créatrices de spectacles qui s'engagent dans la production d'artistes émergents ou en développement.

Le coût de ce dispositif, présenté en commentaire de l'article 55 *sexdecies* du présent projet de loi de finances, est évalué à **9,7 millions d'euros en 2017**.

En application des dispositions précitées, le crédit d'impôt n'est **actuellement pas limité dans le temps**.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un amendement du rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale, que le Gouvernement a sous-amendé.

Il concerne la durée des crédits d'impôt pour la culture, dont certains sont renouvelés chaque année et d'autres ne disposent pas de limite temporelle. L'objectif du présent article est de donner à l'ensemble des crédits d'impôt une même date de fin, soit le 31 décembre 2022, afin de procéder à une évaluation l'année précédente, en 2021, pour ensuite pouvoir, à l'issue de cette évaluation, proposer un renouvellement pour une période pluriannuelle assurant une plus grande visibilité.

L'amendement de la commission des finances visait également les crédits d'impôt suivants :

- le crédit d'impôt pour la **production déléguée d'œuvres audiovisuelles et cinématographiques**, prévu par l'article 220 *sexies* ;

- le crédit d'impôt **jeux vidéo**, prévu par l'article 220 *terdecies*.

Le Gouvernement, par son sous-amendement, a proposé de **ne pas soumettre ces deux dispositifs à la limite temporelle** du 31 décembre 2022, en invoquant la nécessité, pour les secteurs concernés, de **disposer d'une visibilité suffisante** pour mener à bien les projets en cours ou à venir.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général rejoint la préoccupation du rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale de soumettre les dépenses fiscales à des évaluations régulières, avant de reconduire ces dispositifs. Il est donc favorable au présent article, qui assure à la fois une **visibilité sur plusieurs années** aux acteurs du secteur et propose de **s'interroger sur la pertinence** de ces dispositifs en 2021, avant une éventuelle reconduction.

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

ARTICLE 55 quaterdecies (nouveau)
(Art. 220 undecies A et 223 O du code général des impôts)

Extension de la réduction d'impôt sur les sociétés appliquée aux entreprises au titre des frais de mise à disposition gratuite à leur salariés d'une flotte de vélos acquise par location et extinction de la réduction d'impôt fin 2021

Commentaire : le présent article prévoit que les frais de location d'une flotte de vélos par une entreprise en vue de sa mise à disposition aux salariés peuvent être pris en compte pour le calcul de la réduction d'impôt sur les sociétés actuellement réservée aux frais d'acquisition et d'entretien de la flotte et que la réduction ne s'applique qu'aux frais générés jusqu'au 31 décembre 2021.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 39 de la loi du 17 août 2015 relative à la transition énergétique pour la croissance verte ¹ a introduit **une réduction d'impôt sur les sociétés pour les entreprises qui mettent gratuitement à disposition de leurs salariés une flotte de vélos** pour leurs déplacements entre leur domicile et leur lieu de travail, **dans la limite de 25 % du prix d'achat de la flotte.**

La réduction s'impute sur le montant d'impôt sur les sociétés dû au titre de l'exercice au cours duquel les frais ont été générés. Si ces frais excèdent le montant de l'impôt dû, **le solde non imputé ne peut faire l'objet ni d'une restitution, ni d'un report.**

Cette réduction, codifiée à l'article 220 *undecies* A du code général des impôts, **s'applique depuis le 1^{er} janvier 2016.**

L'article 46 *quater-0* YZE de l'annexe III du code général des impôts **précise les dépenses pouvant être prises en compte à ce titre, parmi lesquelles figurent des frais courants.**

Il s'agit des dépenses suivantes :

- les dotations aux amortissements relatives à l'acquisition de vélos ;
- les dotations aux amortissements ou charges afférentes aux achats ou locations d'équipements nécessaires à la sécurité ;

¹ Loi n° 2015-992 du 17 août 2015 relative à la transition énergétique pour la croissance verte.

- les dotations aux amortissements relatives à la construction ou à l'aménagement d'une aire de stationnement ou d'un local destiné aux vélos ;
- les frais d'assurance contre le vol et couvrant les déplacements en vélo des salariés entre leur domicile et leur lieu de travail ;
- les frais d'entretien des vélos ;
- les frais afférents à la location d'une aire de stationnement ou d'un local destiné aux vélos.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article a été inséré par un amendement adopté par l'Assemblée nationale à l'initiative de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général du budget, et de plusieurs députés membres du groupe La République en Marche, avec un avis favorable du Gouvernement.

Il modifie l'article 220 *undecies* A du code général des impôts afin de **procéder à deux évolutions distinctes** :

- **d'une part, une extension de la réduction d'impôt aux frais de location d'une flotte de vélos.** Il s'agit de permettre aux entreprises mettant gratuitement à disposition de leurs salariés une flotte de vélos pour leurs déplacements entre leur domicile et le lieu de travail de bénéficier de la réduction d'impôt, quel que soit le mode d'acquisition de ladite flotte – achat ou location. Toutefois, la réduction d'impôt prévue au titre de la location n'est ouverte que **si le contrat de location est souscrit pour une durée minimale de trois ans** ;

- **d'autre part, une limitation de la durée du dispositif**, quel que soit le mode d'acquisition, **seuls les frais générés jusqu'au 31 décembre 2021 pourraient donner droit à la réduction d'impôt.**

Le présent article conduit donc à une extension du périmètre des dépenses ouvrant droit à la réduction d'impôt, mais également à une limitation dans le temps de cette dernière.

Par ailleurs, par coordination, le présent article complète l'article 223 O du code général des impôts afin de préciser que la réduction d'impôt s'applique, pour les groupes fiscalement intégrés, au niveau de la société intégrante.

Une modification réglementaire de l'article 46 *quater-0* YZE de l'annexe III du code général des impôts devra donc intervenir afin d'étendre la liste des dépenses pouvant être prises en compte pour déterminer la réduction d'impôt.

La modification proposée doit s'appliquer dès le 1^{er} janvier 2019.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La réduction d'impôt prévue à l'article 220 *undecies* A du code général des impôts revêt, en pratique, un caractère essentiellement symbolique. En 2017, elle a ainsi concerné seulement cent bénéficiaires, pour un coût non précisé, car inférieur à 500 000 euros.

Le dispositif actuel permet d'ailleurs déjà d'imputer des frais courants, liés à l'entretien des vélos, à leur assurance ou à la location d'un espace de stationnement.

Il peut être douté de la portée réelle de l'extension proposée aux flottes de vélos prises en location. Plus qu'un calibrage incomplet, c'est l'objectif même de la réduction d'impôt qui semble inadapté. La pratique du vélo entre le domicile et le lieu de travail ne peut en effet se concevoir **que dans un cadre urbain** dense et propice à un tel mode de déplacement. **L'essentiel des grandes villes françaises ont notamment mis en place des dispositifs de type Vélib'.**

À cet égard, **l'inscription d'une extinction du dispositif fin 2021 prend acte de ses limites.**

Quoiqu'il en soit, cette mesure n'apporte aucune réponse aux difficultés des ménages face à la hausse du prix des carburants.

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

ARTICLE 55 quindecies (nouveau)
(Art. 220 quaterdecies du code général des impôts)

**Augmentation du taux du crédit d'impôt
pour la production de films et œuvres audiovisuelles étrangers
pour les œuvres de fiction intensives en effets visuels**

Commentaire : le présent article prévoit d'augmenter de 30 % à 40 % le taux du crédit d'impôt sur les sociétés pour les dépenses de production exécutive d'œuvres cinématographiques et audiovisuelles engagées pour les œuvres de fiction intensives en effets visuels et pour la part de dépenses relevant de ces travaux d'effets visuels.

I. LE DROIT EXISTANT

Créé par la loi de finances pour 2009¹ à l'initiative de notre collègue Philippe Dominati, le crédit d'impôt pour dépenses d'œuvres cinématographiques ou audiovisuelles engagées par des entreprises de production exécutive vise à attirer sur le territoire français **des tournages de films et des productions audiovisuelles réalisés par des entreprises de production établies hors de France**. Il est régi par l'article 220 *quaterdecies* du code général des impôts.

Le mécanisme dit « crédit d'impôt cinéma international », qui malgré son nom s'applique également aux productions audiovisuelles, a été modifié à plusieurs reprises pour en assurer la **compétitivité par rapport aux dispositifs fiscaux étrangers**.

A. LES CONDITIONS D'ÉLIGIBILITÉ

Les œuvres éligibles appartiennent aux genres de la **fiction** et de **l'animation** et présentent les conditions cumulatives suivantes :

- **ne pas être déjà admises au bénéfice des aides financières à la production du Centre national du cinéma et de l'image animée (CNC) ;**
- **comporter, dans leur contenu dramatique, des éléments rattachés à la culture, au patrimoine ou au territoire français ;**
- **faire l'objet de dépenses éligibles d'un montant supérieur ou égal à 250 000 euros ou, lorsque le budget de production de l'œuvre est**

¹Article 131 de la loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008 de finances pour 2009.

inférieur à 500 000 euros, d'un montant correspondant **au moins à 50 % de ce budget**, et, pour les œuvres appartenant au genre de la fiction, d'un **minimum de cinq jours de tournage en France**.

Sont expressément exclues du dispositif les œuvres cinématographiques ou audiovisuelles à caractère pornographique ou d'incitation à la violence et les œuvres cinématographiques ou audiovisuelles utilisables à des fins de publicité.

Les œuvres cinématographiques ou audiovisuelles pour lesquelles le bénéfice du crédit d'impôt peut être demandé sont **sélectionnées par un comité d'experts interne au CNC**, après vérification du respect des conditions fixées par l'article 220 *quaterdecies* du code général des impôts.

Ces œuvres reçoivent un **agrément provisoire** délivré par le président du CNC **qui ouvre droit au bénéfice du crédit d'impôt**, sous réserve de la délivrance de l'agrément définitif.

B. LES DÉPENSES ÉLIGIBLES

Les **dépenses éligibles** au crédit d'impôt cinéma international correspondent :

- aux **rémunérations versées aux auteurs** énumérés à l'article L. 113-7 du code de la propriété intellectuelle, sous forme d'avances à valoir sur les recettes d'exploitation des œuvres, ainsi qu'aux charges sociales afférentes ;

- aux **rémunérations versées aux artistes-interprètes et aux artistes de complément** (les figurants) ;

- aux **salaires versés aux personnels de la réalisation et de la production**, ainsi qu'aux charges sociales afférentes ;

- aux **dépenses liées au recours aux industries techniques** et autres prestataires de la création cinématographique ou audiovisuelle ;

- aux **dépenses de transport, de restauration et d'hébergement** occasionnées par la production de l'œuvre sur le territoire français.

Sont prises en compte au titre du crédit d'impôt les dépenses engagées **à compter de la date de réception de la demande d'agrément provisoire** par le président du CNC.

C. LE MONTANT DE L'AVANTAGE FISCAL

Le crédit d'impôt est **égal à 30 % du montant total des dépenses éligibles correspondant à des opérations ou prestations effectuées en France**.

Il fait l'objet de trois plafonnements :

- **un plafonnement de la base de calcul** en fonction du budget de production de l'œuvre : l'assiette des dépenses éligibles est **plafonnée à 80 % du budget de production de l'œuvre**, sur toute la période au cours de laquelle des dépenses relatives à l'œuvre sont engagées et quel que soit le nombre d'exercices clos pendant cette période ;

- **un plafonnement du montant du crédit d'impôt**, la somme des crédits d'impôt calculés au titre d'une même œuvre **ne pouvant excéder 30 millions d'euros** ;

- **un plafonnement global des aides publiques** : les crédits d'impôts obtenus pour la production d'une même œuvre cinématographique ou audiovisuelle ne peuvent avoir pour effet de **porter à plus de 50 % du budget de production de l'œuvre le montant total des aides publiques accordées**.

Par ailleurs les subventions publiques (État, collectivités, établissements publics) reçues par les entreprises de production exécutive à raison des opérations ouvrant droit au crédit d'impôt **sont déduites des bases de calcul de ce crédit**, qu'elles soient définitivement acquises par elles ou remboursables.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu de deux amendements identiques, l'un présenté par Pierre-Yves Bournazel et plusieurs de ses collègues du groupe UDI, Agir et indépendants, et l'autre de Aurore Bergé et plusieurs de ses collègues du groupe La République en marche, ayant reçu un avis défavorable de la commission des finances de l'Assemblée nationale et un avis de sagesse du Gouvernement.

Le dispositif adopté par l'Assemblée nationale vise à **augmenter le taux du crédit d'impôt cinéma international de 30 % à 40 %** pour les œuvres cinématographiques ou audiovisuelles de fiction dans lesquelles au moins 15 % des plans, soit en moyenne un plan et demi par minute, font l'objet d'un traitement numérique permettant d'ajouter des personnages, des éléments de décor ou des objets participant à l'action ou de modifier le rendu de la scène ou le point de vue de la caméra. Ce taux majoré s'applique aux dépenses éligibles afférentes aux travaux de traitement numérique des plans, à condition que ces dernières dépassent 2 millions d'euros pour l'œuvre concernée.

L'objectif des auteurs de l'amendement est de **renforcer l'attractivité de la France** dans le secteur des effets visuels, en raison d'une forte concurrence internationale liée à l'existence de dispositifs fiscaux avantageux au Canada, en Australie ou encore en Allemagne.

L'entrée en vigueur du dispositif est conditionnée à la réponse de la Commission européenne concernant sa compatibilité avec la réglementation en matière d'aides d'État.

Le coût de la dépense fiscale liée au crédit d'impôt international est estimé à 68 millions d'euros pour 2018, et devrait diminuer à hauteur de 57 millions d'euros en 2019. Le coût du renforcement du taux n'est **pas évalué**.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Malgré l'absence d'évaluation préalable à cette modification du crédit d'impôt international, votre rapporteur général souligne l'intérêt d'un renforcement de l'attractivité de la France dans le domaine des effets spéciaux, dans un contexte de forte concurrence internationale. Il est donc favorable à l'adoption du présent article.

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

ARTICLE 55 sexdecies (nouveau)
(Art. 220 quindecies du code général des impôts)

Ajustement du crédit d'impôt pour dépenses de production de spectacles vivants musicaux ou de variétés

Commentaire : le présent article prévoit d'ajuster le crédit d'impôt pour dépenses de production de spectacles vivants musicaux ou de variétés afin qu'il soit davantage ciblé sur le soutien à la production d'artistes émergents de musique.

I. LE DROIT EXISTANT

Le crédit d'impôt pour dépenses de production de spectacles vivants musicaux ou de variétés a été créé par l'article 113 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016.

L'article 220 *quindecies* du code général des impôts prévoit que ce crédit d'impôt est institué en faveur des entreprises exerçant l'activité d'entrepreneur de spectacles vivants, au sens de l'article L. 7122-2 du code du travail, et soumises à l'impôt sur les sociétés.

Il bénéficie aux entreprises qui supportent les frais de création, d'exploitation et de numérisation d'un spectacle vivant musical et de variété. Il est destiné à soutenir celles qui s'engagent dans la production d'artistes émergents ou en développement.

Ouvrent droit au crédit d'impôt les dépenses :

- réalisées par des entreprises établies en France, dans un autre État membre de l'Union européenne ou dans un autre État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales et qui y effectuent les prestations liées à la réalisation d'un spectacle musical ou de variétés ;

- portant sur un spectacle dont les coûts de création sont majoritairement engagés sur le territoire français ;

- promouvant des artistes ou groupes d'artistes dont aucun spectacle n'a comptabilisé plus de 12 000 entrées payantes pendant les trois années, à l'exception des représentations données dans le cadre de festivals ou de premières parties de spectacles.

Les dépenses éligibles au crédit d'impôt sont plafonnées à 500 000 euros par spectacle.

Le crédit d'impôt est égal à 15 % du montant des dépenses engagées. Il est porté à 30 % pour les micro-entreprises, et les petites et moyennes entreprises. Il est plafonné à 750 000 euros par entreprise et par exercice.

Les catégories de spectacles vivants pouvant bénéficier du crédit d'impôt sont les suivantes :

- les concerts et tours de chant ;
- les spectacles d'humour entendus comme une suite de sketches ou un récital parlé donné par un ou plusieurs artistes non interchangeables ;
- les comédies musicales et les spectacles lyriques.

Pour bénéficier de ce crédit d'impôt, l'entrepreneur doit obtenir un agrément provisoire puis un agrément définitif, dans un délai maximum de 36 mois à partir de la date de délivrance de l'agrément provisoire.

Les dépenses ouvrent droit au crédit d'impôt lorsqu'elles sont engagées à compter de la date de réception par le ministère chargé de la culture de la demande d'agrément provisoire.

En cas de non-obtention de l'agrément définitif, l'entreprise doit reverser le crédit d'impôt dont elle a bénéficié. À défaut, le crédit d'impôt fait l'objet d'une reprise au titre de l'exercice au cours duquel intervient la décision de refus de l'agrément définitif.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un amendement du Gouvernement, adopté par l'Assemblée nationale, après avoir reçu un avis favorable de la commission des finances.

L'objectif du dispositif ainsi adopté est de **concentrer la dépense fiscale** de l'article 220 *quindecies* du code général des impôts **sur la production d'artistes émergents de musique**. À cette fin, le présent article prévoit plusieurs ajustements.

A. LES CRITÈRES D'ÉLIGIBILITÉ AU CRÉDIT D'IMPÔT SONT MODIFIÉS

Le présent article prévoit de supprimer la condition selon laquelle les spectacles ouvrant droit au crédit d'impôt doivent porter sur des artistes dont aucun spectacle n'a comptabilisé plus de 12 000 entrées payantes pendant les trois années précédant la demande d'agrément.

Le dispositif proposé substitue à cette condition deux critères d'éligibilité concernant les spectacles :

- ils doivent comprendre quatre représentations au minimum dans au moins trois lieux différents ;

- leur présentation doit être effectuée dans un lieu dont la jauge, définie comme l'effectif maximal du public qu'il est possible d'admettre dans ce lieu, est inférieure à un nombre de personnes défini par décret par catégorie de spectacle.

Ces deux conditions sont cumulatives.

B. LE BÉNÉFICE DU CRÉDIT D'IMPÔT EST RÉSERVÉ AUX SPECTACLES MUSICAUX

La référence aux spectacles de variété est supprimée de l'article 220 *quindecies*, afin de réserver le bénéfice du crédit d'impôt aux spectacles musicaux. Cette modification conduira à exclure certains spectacles, tels que les spectacles d'humour, du bénéfice du crédit d'impôt.

C. LES MODALITÉS DE DÉDUCTION DES BASES DE CALCUL DU CRÉDIT D'IMPÔT D'UNE FRACTION DES SUBVENTIONS PUBLIQUES NON REMBOURSABLES REÇUES PAR LES ENTREPRISES SONT PRÉCISÉES

Le présent article complète les dispositions permettant de déduire des bases de calcul du crédit d'impôt une fraction des subventions publiques non remboursables reçues par les entreprises en indiquant que cette fraction est déterminée sur la base d'un rapport entre les dépenses éligibles au crédit d'impôt et le montant total des dépenses de l'entreprise.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le coût du crédit d'impôt était évalué en 2017 à 9,7 millions d'euros, 146 entreprises ayant été soutenues au titre de ce dispositif. Or, son coût était évalué à 5,6 millions d'euros en 2016 et à 4 millions d'euros pour 2017¹ lors de sa création.

Votre rapporteur général entend la nécessité de mieux centrer ce dispositif, afin qu'il bénéficie véritablement à la production d'artistes émergents de musique, tout en contenant le coût de cette dépense fiscale.

¹ Source : Assemblée nationale, projet de loi de finances pour 2016, rapport général, n° 3110, tome 3, première lecture, examen des articles.

Votre commission a par ailleurs adopté un **amendement FINC.8 d'amélioration rédactionnelle**.

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

ARTICLE 55 septdecies (nouveau)
(Art. 237 bis A du code général des impôts)

**Suppression de la provision pour investissement prévue pour les sociétés
coopératives de production (Scop)**

Commentaire : le présent article prévoit de supprimer la provision pour investissement réservée aux sociétés coopératives de production (Scop).

I. LE DROIT EXISTANT

La participation aux résultats de l'entreprise a « *pour objet de garantir collectivement aux salariés le droit de participer aux résultats de l'entreprise* » (article L. 3322-1 du code du travail). Elle prend la forme d'une « *participation financière à effet différé, calculée en fonction du bénéfice net de l'entreprise, constituant la réserve spéciale de participation* » (article L. 3322-1 précité).

Elle est **obligatoire dans les entreprises de plus de 50 salariés** – tandis que l'intéressement demeure toujours facultatif. La formule de calcul de la réserve spéciale de participation (RSP) est fixée par l'article L. 3324-1 du code du travail.

Conformément aux règles du droit du travail, les entreprises peuvent déroger de manière plus favorable aux dispositions légales en matière de participation. Ce choix de distribuer une part plus importante des bénéfices sous forme de participation vient **amputer les bénéfices de l'entreprise et, partant, réduire ses capacités d'investissement**. En conséquence, l'article 32 de l'ordonnance du 21 octobre 1986 relative à l'intéressement et à la participation des salariés¹ avait instauré une « **provision pour investissement** », régie par le II de l'article 237 bis A du code général des impôts.

Cette provision permet à l'entreprise de déduire de son résultat fiscal un montant équivalent à un pourcentage de la part supplémentaire de participation versée à la RSP, avant même la réalisation d'un investissement.

Comme toute provision, la « provision pour investissement » (PPI) est **déductible du résultat fiscal**. Dans les **deux ans suivant sa constitution, elle doit être utilisée pour l'acquisition ou la création d'immobilisations**.

¹ Ordonnance n° 86-1134 du 21 octobre 1986 relative à l'intéressement et à la participation des salariés aux résultats de l'entreprise et à l'actionnariat des salariés.

Cela confère ainsi à l'entreprise un avantage de trésorerie - y compris si l'entreprise ne réalise pas d'investissement, puisqu'elle sera finalement imposée sur le montant en question, mais avec un décalage de deux ans.

Si elle n'est pas utilisée conformément à son objet (l'investissement), la provision est rapportée au bénéfice fiscal et imposée selon le droit commun de l'impôt sur les sociétés.

Cette provision réglementée, de nature purement fiscale, a pour objet de **concilier une participation avantageuse pour les salariés sans pour autant réduire les capacités d'autofinancement - et donc d'investissement - de l'entreprise.**

La provision pour investissement bénéficiait, jusqu'en 2012, à l'ensemble des entreprises. Cependant, l'article 13 de la loi n° 2012-958 du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012 a supprimé cette provision à compter de 2012, la réservant aux seules sociétés coopératives de production (Scop), en application du 3 du II de l'article 237 bis A du CGI.

Exemple chiffré

Une Scop S doit, en application du droit commun, constituer une réserve spéciale de participation (RSP) de 100 000 euros. Elle conclut un accord de participation dans lequel elle s'engage à augmenter de 30 % la RSP par rapport au droit commun. La réserve est donc portée à 130 000 euros.

La Scop peut passer une provision de 30 000 euros au titre de la « provision pour investissement » en franchise d'impôt.

Dans un délai de deux ans, elle acquiert un équipement de 30 000 euros. La provision est alors effacée. Dans le cas contraire, les 30 000 euros sont imposés.

Source : commission des finances du Sénat

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 Amélie de Montchalin et Joël Giraud, rapporteur général du budget, avec un avis favorable du Gouvernement.

Il abroge les II à IV de l'article 237 bis A du code général des impôts, supprimant donc la « provision pour investissement », dont bénéficient uniquement les Scop, à compter de 2020.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article s'inscrit dans une **démarche globale** de nos collègues députés visant à **supprimer des dépenses fiscales devenues sans objet**.

Si une telle démarche participe d'une actualisation pertinente de la loi fiscale que partage votre rapporteur général, elle ne doit pas se fonder uniquement sur le nombre de bénéficiaires ou le coût des dispositifs, **l'impact réel** des dispositifs sur la situation des contribuables concernés doit également présider à ce processus.

Dans ce cadre, la suppression de la « provision pour investissement » prévue à l'article 237 bis A du code général des impôts soulève des **difficultés**.

En effet, compte tenu du recentrage opéré à compter de 2013¹, ce dispositif ne vise plus que les sociétés coopératives de production (Scop). De fait, le chiffre de 1 500 sociétés bénéficiaires ainsi que le coût non chiffrable retracés dans les documents budgétaires² **ne reflètent pas tant l'obsolescence du dispositif que son très fort ciblage**.

Au-delà de ces éléments statistiques, la « provision pour investissement » joue manifestement **un rôle important pour les sociétés coopératives de production**. C'est pourquoi il vous propose de maintenir le dispositif et de supprimer l'article par l'amendement **FINC.9**.

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

¹ Article 13 de la loi n° 2012-958 du 16 août 2012 de finances rectificative pour 2012.

² Selon l'évaluation des voies et moyens (tome II) annexée au présent projet de loi de finances pour 2019.

ARTICLE 55 octodécies (nouveau)
(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 consulaire¹, pour leurs activités de formation professionnelle initiale et continue et de recherche ;

¹ Mentionnés à l'article L. 711-17 du code de commerce.

- sociétés ou organismes publics ou privés exerçant des activités de recherche scientifique et technique, agréés par le ministre du budget¹ ;

- 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^{er} 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.

¹ 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 ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un amendement adopté par l'Assemblée nationale à l'initiative de notre collègue députée Sarah El Haïry et de plusieurs de ses collègues du groupe La République en Marche, avec un double avis favorable de la commission des finances et du Gouvernement.

Le I du présent article prévoit de compléter l'article 238 *bis* du code général des impôts avec un **plafond alternatif de 10 000 euros de dépenses de mécénat en-deçà duquel la limite actuelle de 5 pour mille du chiffre d'affaires ne s'appliquerait pas** pour la réduction d'impôt sur les bénéfices des entreprises au titre des dépenses de mécénat qu'elles effectuent.

Le II du présent article précise que cette disposition s'appliquerait aux versements effectués au cours des exercices clos à compter du 31 décembre 2019. De fait, **l'évolution proposée n'entrerait en vigueur qu'à partir de 2020**.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général **partage l'objectif** de la modification proposée.

Cependant, **compte tenu des tensions constatées sur les ressources des associations** du fait de la mise en œuvre des réformes fiscales soulignées par Christophe Pourreau, directeur de la législation fiscale, devant la commission des finances du Sénat le 3 octobre dernier¹, il lui a paru **préférable de prévoir son application dès l'impôt sur les bénéfices dû au titre de 2019**.

¹ *Voir le compte-rendu de l'audition du 3 octobre 2018 devant la commission des finances du Sénat.*

C'est pourquoi, à l'initiative de votre rapporteur général, le Sénat a adopté l'article **17 bis** du présent projet de loi de finances. **Par coordination, il vous propose donc de supprimer le présent article par l'amendement FINC.10.**

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

ARTICLE 55 novodecies (nouveau)
(*Art. 238 bis du code général des impôts*)

**Introduction d'une obligation de déclaration à l'administration fiscale sur
l'identité des donateurs au titre du mécénat**

Commentaire : le présent article prévoit que les structures percevant un montant annuel supérieur ou égal à 153 000 euros par an de versements ayant donné lieu, pour le donateur, à une réduction d'impôt sur les bénéfices des entreprises, doivent transmettre à l'administration fiscale la liste de ces entreprises.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 238 *bis* du code général des impôts prévoit une réduction d'impôt sur les bénéfices des entreprises de 60 % des versements qu'elles effectuent au profit de certaines structures ou organismes. Cette réduction d'impôt s'applique dans la limite d'un plafond fixé à 5 pour mille du chiffre d'affaires.

Les modalités ainsi que la liste des structures et organismes ouvrant droit à la réduction d'impôt sont précisées dans le commentaire de l'article 55 *octodecies* du présent projet de loi de finances pour 2019.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article a été introduit par l'Assemblée nationale à l'initiative de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général du budget, au nom de la commission des finances, avec un avis défavorable du Gouvernement.

Il prévoit de compléter l'article 238 *bis* du code général des impôts afin que **les structures et organismes pour lesquels les versements effectués par des entreprises ouvrent droit à une réduction d'impôt déclarent à l'administration fiscale la liste des entreprises** à l'origine de ces dons ou versements, les montants correspondants ainsi que les éventuelles contreparties accordées à l'entreprise. Cette obligation ne s'appliquerait qu'aux structures percevant **un montant total annuel de versements supérieur ou égal à 153 000 euros, sans qu'un plancher de don minimal devant être déclaré ne soit fixé.**

Les modalités de la déclaration à l'administration fiscale seraient fixées par décret.

Le présent article a fait l'objet de deux sous-amendements venant préciser le champ d'application de l'obligation de déclaration.

Le premier sous-amendement, adopté à l'initiative de notre collègue députée Frédérique Lardet, avec une demande de retrait de la commission et un avis favorable du Gouvernement, **limite l'obligation de déclaration ainsi que l'appréciation du seuil de 153 000 euros aux dons et versements en numéraire**. Il s'agit ainsi de sécuriser juridiquement le dispositif et de simplifier son application pour les structures en évitant de procéder à la valorisation en numéraire de dons en nature.

Le second sous-amendement a été adopté par l'Assemblée nationale à l'initiative de notre collègue député Guillaume Garot et de plusieurs de ses collègues, avec un double avis favorable de la commission et du Gouvernement. Il précise que l'obligation de déclaration à l'administration fiscale prévue par le présent article **ne s'applique pas aux dons de denrées alimentaires que perçoivent les associations d'aide alimentaire**.

Ces dispositions s'appliqueraient aux **dons et versements perçus à compter du 1^{er} janvier 2019**.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article assujettit les structures percevant des dons et versements faisant l'objet d'une réduction d'impôt au titre de l'article 238 *bis* du code général des impôts à une **obligation de déclaration à l'administration fiscale**.

S'il ne vise que les versements en numéraire, écartant ainsi la complexité d'une valorisation des dons en nature, **le dispositif proposé porte également sur les éventuelles contreparties accordées à l'entreprise**. Il en résulte une **difficulté pour les associations pour apprécier cette notion de contrepartie**, qui ne fait l'objet d'aucune définition précise, et donc un **risque en matière de sécurité juridique**.

Surtout, votre rapporteur général considère que le dispositif proposé ferait peser sur les organismes bénéficiaires une **obligation lourde, au détriment de leur capacité à assurer leurs missions constitutives**.

L'information sur les dons qu'ils reçoivent et les contrôles auxquels ils sont soumis **assurent déjà un encadrement suffisant**.

En effet, par **les reçus fiscaux** que ces organismes délivrent et les déclarations des entreprises, l'administration fiscale dispose déjà d'une information sur les dons faisant l'objet d'une réduction d'impôt. Par ailleurs,

en application de la loi du 7 août 1991¹, les organismes faisant appel à la générosité publique sont tenus d'établir un **compte d'emploi annuel des ressources collectées auprès du public**, précisant notamment l'affectation des dons par type de dépenses. **Ces organismes relèvent du contrôle de la Cour des comptes.**

C'est pourquoi votre rapporteur général considère que l'obligation proposée par le présent article est à la fois **complexe à mettre en œuvre et peu utile**. Il vous propose donc de **supprimer** cet article par l'amendement FINC.11.

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

¹ Loi n° 91-772 du 7 août 1991 relative au congé de représentation en faveur des associations et des mutuelles et au contrôle des comptes des organismes faisant appel à la générosité publique.

ARTICLE 55 viciis (nouveau)
(Art. 244 quater B du code général des impôts)

Augmentation des taux de CIR et de CII applicables en Corse

Commentaire : le présent article prévoit de porter les taux du crédit d'impôt recherche (CIR) et du crédit d'impôt innovation (CII) à respectivement 50 % et 40 % pour les dépenses éligibles exposées dans des exploitations situées sur le territoire de la Corse.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LE CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE, UNE DÉPENSE FISCALE DESTINÉE À SOUTENIR LA RECHERCHE PRIVÉE

1. Instauré en 1983, le crédit d'impôt recherche a été profondément remodelé en 2008

Si l'existence d'un crédit d'impôt relatif aux dépenses engagées par les entreprises en matière de recherche remonte à 1983, le dispositif actuel est le fruit d'une réforme initiée en 2008 et d'ajustements opérés en 2011 et 2013.

a) Le dispositif initial

À sa mise en place en 1983, le crédit d'impôt recherche (CIR) ne portait que sur l'accroissement des dépenses de recherche et développement engagées par les entreprises, et non sur leur valeur absolue. En d'autres termes, c'était la différence de dépenses de recherche entre l'année n et n-1 qui constituait, si elle s'avérait positive, la base retenue pour le calcul du crédit d'impôt.

Les dépenses prises en compte dans l'assiette du crédit d'impôt recouvraient le personnel (chercheurs et techniciens de recherche), les frais de fonctionnement, les dotations aux amortissements des biens meubles, la prise et la maintenance des frais des brevets et la recherche externe confiée à des organismes agréés.

Le crédit d'impôt était égal à un quart de ces dépenses, avec un plafond fixé à trois millions de francs. Le coefficient affecté aux dépenses prises en compte pour calculer le crédit d'impôt ainsi que le plafond du

crédit d'impôt a connu plusieurs modifications entre 1983 et 2008¹, dans le sens de leur augmentation. En outre, un crédit d'impôt portant sur le volume des dépenses de recherche et développement a été introduit une première fois en 1987, supprimé en 1991 puis rétabli en 2004, à un taux de 5 %.

Ainsi, en 2007, à la veille de la réforme de 2008, le plafond du crédit d'impôt était fixé à 16 millions d'euros, avec un taux de 10 % pour les dépenses en volume et de 40 % pour les dépenses en accroissement.

b) La réforme de 2008

Les articles 69 et 70 de la loi n° 2007-1822 du 24 décembre 2007 de finances pour 2008 ont modifié substantiellement le dispositif du crédit d'impôt recherche. Ces modifications ont porté sur l'assiette, les modalités de calcul et le contrôle du crédit d'impôt recherche.

Certaines dispositions sont encore en vigueur. Depuis cette réforme, le CIR ne se calcule plus que sur le volume des dépenses de recherche et développement : il est égal à **30 % des dépenses concernées pour une première tranche jusqu'à 100 millions d'euros, puis à 5 % des dépenses au-delà**. Le seuil des 100 millions d'euros s'apprécie, pour les groupes de sociétés fiscalement intégrés (qui sont alors les bénéficiaires) à l'échelle de chaque filiale (qui demeure le déclarant).

L'assiette repose en quasi-totalité sur les dépenses de recherche et développement, selon une définition inspirée du « manuel de Frascati » de l'OCDE². Les dépenses de fonctionnement étaient évaluées de manière forfaitaire. Les dépenses externalisées auprès d'un sous-traitant privé agréé étaient éligibles, y compris si le sous-traitant était établi hors de France, dans l'espace économique européen.

D'autres dispositions ont été modifiées depuis. En particulier, des **taux majorés** étaient prévus pour les entreprises qui demandent à en bénéficier la première fois : le taux est de 50 % l'année d'entrée dans le dispositif et de 40% la deuxième année.

c) Le dispositif actuel

Actuellement, le régime du CIR est défini par six textes législatifs, quatre textes réglementaires et neuf instructions fiscales. Le texte fondamental est l'article 244 *quater* B du code général des impôts : c'est lui qui définit les principales caractéristiques du régime du CIR.

¹ Cf. *ministère de l'éducation nationale, de l'enseignement supérieur et de la recherche, dossier « Développement et impact du crédit d'impôt recherche : 1983-2011 », avril 2014, annexe 1, p. 72.*

² Selon l'INSEE, « le manuel de Frascati est la référence méthodologique en matière de recueil et d'exploitation des statistiques de recherche et développement. Ce manuel contient les définitions des notions de base, des principes directeurs pour la collecte de données ainsi que les classifications à utiliser pour la compilation des statistiques ».

Si ce régime est, pour l'essentiel, celui qu'a prévu le législateur en 2008, quelques modifications sont intervenues depuis.

Tout d'abord, la loi de finances n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011¹ a **pérennisé, dans le cas des seules PME au sens du droit communautaire, le remboursement anticipé du CIR mis en place dans le cadre du plan de relance**. À l'initiative de notre collègue député Gilles Carrez, alors rapporteur général, deux autres mesures ont été prises dans la loi de finances précitée tendant à réduire le CIR de 200 millions d'euros² en 2011 :

- le **calcul forfaitaire des frais de fonctionnement**, initialement de 75 % des dépenses de personnel, a été ramené à 50 % des dépenses de personnel et 75 % des dotations aux amortissements ;

- les **taux majorés du CIR** durant les deux premières années, initialement de 50 % et 40 %, ont été ramenés à 40 % et 35 %.

L'article 71 de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013 a **assoupli les délais de rescrit et élargi le crédit d'impôt recherche à certaines dépenses d'innovation**. Elle a également **supprimé les taux majorés**.

Concrètement, le mécanisme est le suivant³ : de façon générale, le **CIR vient en déduction de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés** dû par l'entreprise au titre de l'année au cours de laquelle les dépenses de recherche prises en compte pour le calcul du CIR ont été exposées. **Cette imputation se fait au moment du paiement du solde de l'impôt**. Si le crédit d'impôt est supérieur à l'impôt ou si l'entreprise est déficitaire, le **reliquat est imputé sur l'impôt à payer des trois années suivantes et, s'il y a lieu, restitué à l'expiration de cette période**. D'après le rapport sur le CIR de notre ancien collègue Michel Berson⁴, « *habituellement, l'État s'acquitte de sa dette pour environ 40 % l'année n+1, 10 % l'année n+2 puis l'année n+3, et 40 % l'année n+4* ».

Le CIR peut aussi donner lieu à un remboursement immédiat, dans des cas nettement plus circonscrits : seules sont concernées les entreprises nouvelles (l'année de création et les quatre années suivantes), celles ayant fait l'objet d'une procédure de conciliation, de sauvegarde, d'un redressement ou d'une liquidation judiciaire (ces entreprises peuvent demander le remboursement de leur créance non utilisée à compter de la date du jugement qui a ouvert ces procédures), les jeunes entreprises innovantes (pendant la durée où elles en remplissaient les conditions), ainsi

¹ Cette disposition figurait dans le texte initial de l'article 15 du projet de loi (devenu article 41 du texte promulgué).

² Rapport sur les prélèvements obligatoires et leur évolution annexé au projet de loi de finances pour 2012.

³ I de l'article 199 ter B du code général des impôts.

⁴ Rapport d'information n° 677 sur le crédit d'impôt recherche fait au nom de la commission des finances du Sénat par M. Michel Berson, 2011-2012.

que les entreprises qui satisfont à la définition des micros, petites et moyennes entreprises au sens communautaire (moins de 250 salariés et un chiffre d'affaires inférieur à 50 millions d'euros, ou un bilan inférieur à 43 millions d'euros).

2. Le crédit d'impôt innovation, une extension du CIR

Le **crédit d'impôt en faveur de l'innovation**¹ (CII) créé par l'article 71 de la loi de finances pour 2013² est un crédit d'impôt bénéficiant aux petites et moyennes entreprises, équivalent à **20 %** des dépenses nécessaires à la **conception de prototypes ou d'installations « pilotes » de produits nouveaux**, dans une optique de commercialisation.

L'assiette de ce crédit d'impôt est plafonnée à 400 000 euros. Ainsi, le montant maximum de crédit d'impôt au titre d'une même année civile est de 80 000 euros. Comme pour le CIR, les dépenses prises en compte dans l'assiette du CII recouvrent les dotations aux amortissements des immobilisations, les dépenses de personnel, les dépenses de fonctionnement, les frais de prise et de défense de brevets et de certificats d'obtention végétale ainsi que les frais de dépôt de dessins.

Le CII complète ainsi le dispositif du CIR ; la déclaration s'effectue avec le **même dossier** et selon les **mêmes modalités** que le crédit d'impôt recherche.

B. UN DISPOSITIF MODULÉ EN FONCTION DES BÉNÉFICIAIRES, DES SECTEURS OU DES TERRITOIRES

Le dispositif du CIR a été aménagé à plusieurs reprises, afin d'encourager à l'innovation les petites et moyennes entreprises, d'inciter à engager certains types de dépenses et de soutenir les efforts de recherche dans les départements d'outre-mer.

1. L'encouragement à l'innovation des petites et moyennes entreprises

Les PME ont la possibilité de demander le remboursement anticipé de la créance fiscale qu'elles détiennent sur l'État³, à rebours des règles de droit commun prévues au I de l'article 199 *ter* B du code général des impôts qui disposent que le remboursement du solde ne peut intervenir qu'après imputation du crédit d'impôt sur l'impôt dû pendant les trois

¹ II.k) de l'article 244 quater B du code général des impôts.

² Article 71 de la loi n° 2012-509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013.

³ II de l'article 199 *ter* B du code général des impôts.

années qui suivent l'engagement des dépenses de recherche et développement.

Cette exception est également prévue pour d'autres types d'entreprises, comme les jeunes entreprises innovantes (JEI) mentionnées à l'article 44 *sexies-0* A du code général des impôts, les entreprises en procédure de liquidation ou encore les sociétés de capital-risque.

2. Des règles spécifiques d'assiette : la prise en compte du double du montant de certaines dépenses

Les dépenses de personnel sont prises en compte pour le double de leur montant réel quand elles se rapportent à des personnes titulaires d'un doctorat (ou diplôme équivalent) pendant les deux premières années qui suivent le premier recrutement de ces salariés. Deux conditions cumulatives sont prévues : le contrat de travail de ces personnes doit être à durée indéterminée et le nombre de personnels de recherche salariés ne doit pas avoir baissé relativement à l'année précédente.

Au surplus, les dépenses exposées pour la réalisation d'opérations de recherche et développement sont également retenues pour le double de leur montant lorsque ces opérations sont confiées à des organismes de recherche publics, des établissements d'enseignement supérieur (délivrant des diplômes de master), des fondations de coopération scientifique...

Ces aménagements ont pour vocation d'encourager les entreprises à orienter leurs dépenses de recherche et développement vers les jeunes doctorants et les organismes publics et à favoriser, ainsi, les rapprochements entre recherche publique et privée.

3. La majoration du taux du crédit d'impôt recherche et du crédit d'impôt innovation dans les départements d'outre-mer

a) Une modulation des taux applicables dans les départements d'outre-mer votée en loi de finances pour 2015

L'article 66 de la loi de finances pour 2015¹ a **majoré les taux du crédit d'impôt recherche et du crédit d'impôt innovation** applicables au titre des dépenses exposées dans les départements d'outre-mer.

Dans ces départements, la fraction des dépenses de recherche inférieure ou égale à 100 millions d'euros donne droit à **un crédit d'impôt recherche au taux de 50 %**, dérogeant au taux de droit commun de 30 %. Le taux du crédit d'impôt pour la fraction des dépenses de recherche supérieure à 100 millions d'euros demeure fixé à 5 %.

¹ Loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015.

De plus, les petites et moyennes entreprises bénéficient d'un **taux de crédit d'impôt d'innovation de 40 %**, contre 20 % en métropole.

Cette modulation visait à pallier le différentiel de compétitivité élevé dont souffrent les économies ultramarines tout en soutenant l'effort de recherche et développement en outre-mer, qui figure parmi les plus faibles de France.

b) Un dispositif strictement encadré par le droit communautaire

Le bénéfice du taux majoré au titre des dépenses exposées dans des exploitations situées dans les départements d'outre-mer (DOM) **constitue une aide d'État** au sens du 1 de l'article 107 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE).

Au terme de cet article, **les aides publiques aux entreprises sont en principe interdites**. Cependant, le **règlement général d'exemption par catégorie (RGEC) de la Commission européenne** déclare certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur. Parmi ces catégories figurent les « *régimes d'aides au fonctionnement à finalité régionale mis en œuvre dans des régions ultrapériphériques, dans les zones à faible densité de population et dans les zones à très faible densité de population* » (article 15 du RGEC).

Les départements d'outre-mer disposant du statut de régions ultrapériphériques au sens communautaire, la Commission européenne a admis **la conformité au droit de l'Union européenne du taux majoré du crédit d'impôt recherche** dans les départements d'outre-mer, dans une décision du 10 mars 2015.

La Commission a par ailleurs décidé que **ce taux majoré pouvait s'appliquer à tous les secteurs économiques des régions ultrapériphériques**, y compris aux secteurs en principe expressément exclus du champ d'application de ce règlement au terme des articles 1^{er} et 13 du RGEC (pêche, aquaculture, production agricole primaire, sidérurgie, charbon, construction navale, fibres synthétiques, transport et infrastructures correspondantes, production et distribution d'énergie, infrastructures énergétiques).

L'article 66 de la loi de finances pour 2015 puis l'article 111 de la loi de finances rectificative pour 2016¹, tirant les conséquences de cette décision, ont **subordonné le bénéfice de ce taux majoré au respect de l'article 15 du RGEC de la Commission européenne**, y compris pour les secteurs mentionnés aux articles 1^{er} et 13 du RGEC.

Le Règlement 2017/1084, adopté par la Commission européenne le 14 juin 2017 a **assoupli les conditions d'octroi des aides au fonctionnement** dans les régions ultrapériphériques de l'Union européenne.

¹ Loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016.

Désormais, la subvention équivalant au bénéfice du taux majoré du crédit d'impôt doit **servir à compenser les surcoûts de fonctionnement qui sont la conséquence directe d'un ou plusieurs handicaps permanents** (éloignement, insularité, faible superficie, relief et climat difficiles, dépendance économique vis-à-vis d'un petit nombre de produits).

En outre, le **montant annuel de cette subvention est plafonné**, et ne peut excéder :

- **35 % de la valeur ajoutée brute** créée chaque année par le bénéficiaire dans la région ultrapériphérique concernée ;

- **ou 40 % des coûts annuels du travail** supportés par le bénéficiaire dans la région ultrapériphérique concernée ;

- **ou 30 % du chiffre d'affaires annuel** réalisé par le bénéficiaire dans la région ultrapériphérique concernée.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

A. UNE EXTENSION A LA CORSE DES MAJORATIONS DE TAUX DONT BÉNÉFICIENT LES DÉPARTEMENTS D'OUTRE-MER

Le I du présent article vise à modifier le premier alinéa du I de l'article 244 *quater* B du code général des impôts afin **d'étendre au territoire de la collectivité Corse** les taux de crédit d'impôt recherche et de crédit d'impôt innovation dont bénéficient les départements d'outre-mer.

Ainsi, la fraction des dépenses de recherche inférieure ou égale à 100 millions d'euros donnerait droit à **un crédit d'impôt recherche au taux de 50 %** contre 30 % actuellement, tandis que les petites et moyennes entreprises bénéficieraient d'un **taux de crédit d'impôt d'innovation de 40 %**, contre 20 % en métropole.

B. UNE ENTRÉE EN VIGUEUR CONDITIONNÉE À LA RÉPONSE DE LA COMMISSION EUROPÉENNE

L'entrée en vigueur du présent article est conditionné à l'obtention d'une autorisation préalable de la Commission européenne.

En effet, contrairement aux départements d'outre-mer, la Corse ne dispose pas du statut de région ultrapériphérique au sens communautaire.

Dans ce cadre, le III renvoie à un **décret pour fixer la date d'entrée en vigueur du présent article** et précise que cette celle-ci ne pourra être **postérieure de plus de six mois** à la date de réception par le Gouvernement de la réponse de la Commission européenne déclarant le dispositif notifié comme conforme au droit de l'Union européenne.

Le II de l'article indique que la majoration des taux de crédit d'impôt recherche et de crédit d'impôt innovation peut en théorie s'appliquer **aux dépenses engagées au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2019**.

La Commission européenne doit également déterminer si, comme dans les départements d'outre-mer, **ces taux majorés pourront s'appliquer aux secteurs de l'économie mentionnés par les articles 1^{er} et 13 du RGEC**. À cette fin, le 2 du I du présent article supprime, au 3 du II *bis* de l'article 244 *quater* B du code général des impôts, la référence à ces articles.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. UNE MESURE VISANT À REMÉDIER AU RETARD DE LA CORSE EN MATIÈRE DE RECHERCHE ET DE DÉVELOPPEMENT

Le dispositif proposé reprend **une préconisation très récente de l'Inspection générale des finances**, dans un rapport intitulé « *Pour une économie corse du XXI^e siècle : propositions et orientations* » (octobre 2018).

Relevant que le taux du crédit d'impôt recherche en Corse est identique à celui de l'ensemble de la France métropolitaine alors que « *les entreprises de Corse consacrent nettement moins de moyens que les autres régions françaises, outre-mer compris, à la R&D* », les auteurs du rapport suggèrent de bonifier ce taux.

En effet, d'après les données Eurostat, **les dépenses de recherche et développement représenteraient seulement 0,3 % du PIB corse**, soit le taux le plus bas de France, derrière les départements d'outre-mer (0,7 %), la moyenne nationale s'établissant à 2,3 %.

Les dépenses de R&D s'élèveraient ainsi à 77 euros par habitant en Corse, contre 722 euros pour la France entière.

Cette situation **nuirait au développement économique de la Corse**, empêchant les entreprises qui s'y trouvent de se différencier par un haut niveau de compétitivité. Par voie de conséquence, l'économie corse serait principalement tournée vers le marché intérieur et peu performante à l'export.

Dans ce cadre, l'adoption de cette bonification **faciliterait le maintien sur l'île d'activités ayant une composante de recherche et développement (comme la filière aéronautique) tout en renforçant l'attractivité de l'île pour les entreprises situées dans les pays frontaliers. Elle favoriserait ainsi potentiellement le développement de nouvelles filières à forte valeur ajoutée en Corse.**

B. UN DISPOSITIF ADAPTÉ EN DÉPIT DES INCERTITUDES ENTOURANT SA COMPATIBILITÉ AVEC LE DROIT COMMUNAUTAIRE

Votre rapporteur général note que, la Corse ne disposant pas du statut de région ultrapériphérique, **la mise en œuvre du présent article est conditionnée à l'obtention d'une autorisation préalable de la Commission européenne, le déclarant compatible avec le droit communautaire.**

Plusieurs arguments plaident en faveur d'une reconnaissance, par la Commission européenne, de la conformité du dispositif proposé avec le marché intérieur, à commencer par les handicaps de l'île en matière de développement de filières industrielles innovantes, ainsi que le faible risque de distorsion de concurrence résultant des contraintes de l'insularité.

Par ailleurs, le dispositif proposé **présente l'avantage de la simplicité,** puisqu'il se contente d'étendre au territoire de la Corse les avantages dont bénéficient les départements d'outre-mer.

Étant donné le très faible nombre d'entreprises bénéficiaires du crédit d'impôt recherche et du crédit d'impôt innovation, **le coût de cette mesure devrait être relativement modeste.** En 2016¹, **seules 16 entreprises situées en Corse auraient bénéficié du crédit d'impôt recherche,** pour un montant de **1,4 million d'euros.** Les entreprises corses représenteraient ainsi 0,1 % des bénéficiaires de ce dispositif et 0,04 % de la créance annuelle totale.

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

¹ Dernières données disponibles quant à la répartition des bénéficiaires du CIR par région.

ARTICLE 55 unviciés (nouveau)
(Art. 244 quater B du code général des impôts)

Extension de l'obligation d'information sur la nature des dépenses financées par le CIR

Commentaire : le présent article vise à étendre l'obligation d'information sur la nature des dépenses financées par le crédit d'impôt recherche (CIR) à toutes les entreprises qui engagent plus de deux millions d'euros de dépenses de recherche, contre cent millions d'euros jusqu'à présent.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 244 *quater* B du code général des impôts prévoit que les entreprises industrielles et commerciales ou agricoles peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt sur les sociétés, dit « *crédit d'impôt recherche* » (CIR), au titre des dépenses de recherche qu'elles exposent au cours de l'année.

Depuis le 1^{er} janvier 2008, **le taux** de ce crédit d'impôt est de **30 %** pour la fraction des dépenses de **recherche inférieure ou égale à 100 millions d'euros** et de **5 %** pour la fraction des dépenses de recherche **supérieure à ce montant**.

Alors que le II de l'article 244 *quater* B précité liste l'ensemble des dépenses de recherche qui ouvrent droit au crédit d'impôt, son III *bis* prévoit que **les entreprises qui engagent plus de 100 millions d'euros de dépenses de recherche** joignent à leur déclaration de crédit d'impôt recherche **un état annexe décrivant la nature de leurs travaux de recherche en cours, l'état d'avancement de leurs programmes, les moyens matériels et humains, directs ou indirects, qui y sont consacrés et la localisation de ces moyens**.

L'article 95 de la loi de finances pour 2018 a complété la liste des informations relatives aux moyens humains en ajoutant « *la part de titulaires d'un doctorat financés par ces dépenses ou recrutés sur leur base ainsi que le nombre d'équivalents temps-plein correspondants et leur rémunération moyenne* ».

En pratique, toutes les entreprises qui veulent bénéficier du CIR doivent **souscrire une déclaration spéciale n° 2069-A-SD (CERFA n° 11081)** et l'adresser au service des impôts des entreprises et à la direction générale pour la recherche et l'innovation (DGRI) du ministère de l'enseignement supérieur, de la recherche et de l'innovation. Les entreprises qui engagent

plus de 100 millions d'euros de dépenses de recherche doivent, en outre, remplir une **déclaration annexe n°2069-A-1SD (CERFA n°11081*20)**.

L'ensemble des informations transmises qui engagent plus de 100 millions d'euros de dépenses de recherche font l'objet chaque année d'**un rapport synthétique sur l'utilisation du crédit d'impôt recherche par ses bénéficiaires publié par le ministre en charge de la recherche**.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article 55 *unvicies* est issu d'un amendement présenté par notre collègue députée Amélie de Montchalin. Il a reçu un **avis favorable** de la commission des finances de l'Assemblée nationale et du Gouvernement.

Il prévoit **d'étendre l'obligation d'information** sur la nature des dépenses financées par le crédit d'impôt recherche à **toutes les entreprises qui engagent plus de deux millions d'euros de dépenses de recherche**.

Il précise également que la publication du rapport annuel synthétique sur l'utilisation du crédit d'impôt par ses bénéficiaires devra intervenir **au moment du dépôt du projet de loi de finances**.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général partage le souhait de la députée Amélie de Montchalin, rapporteure spéciale de la commission des finances de l'Assemblée nationale sur les crédits des programmes « Recherche » de la mission « Recherche et enseignement supérieur » (MIREs) de **mieux connaître les effets du CIR sur l'emploi des docteurs**.

Néanmoins, il lui semble **excessif** d'abaisser brutalement de **100 millions d'euros à 2 millions d'euros** le seuil de dépenses engagées au-delà duquel ces nouvelles obligations déclaratives s'appliquent. Ces dispositions ne contribueraient pas, loin s'en faut, à simplifier notre dispositif fiscal.

Au contraire, elles se traduiraient par un **accroissement considérable des charges administratives** pesant sur les entreprises. En effet, toutes les entreprises engageant plus de deux millions d'euros de recherche se verraient contraintes de remplir la **déclaration annexe n°2069-A-1-SD (CERFA n° 11081)**, décrivant la nature de leurs travaux de recherche en cours, l'état d'avancement de leurs programmes, les moyens matériels et humains, directs ou indirects, qui y sont consacrés et la localisation de ces moyens, en sus de la **déclaration spéciale n° 2069-A-SD (CERFA n° 11081)**.

Ces obligations déclaratives paraissent **disproportionnées au regard de l'objectif poursuivi** par le présent article, à savoir mieux suivre les

moyens engagés par les déclarants du CIR. Le dispositif proposé semble par ailleurs **superfétatoire**, dans la mesure où la déclaration spéciale obligatoire pour toutes les entreprises désirant bénéficier du CIR les conduit déjà à préciser **le nombre de chercheurs, de techniciens et de « jeunes docteurs », ainsi que les dépenses de personnel afférentes.**

Enfin, en ce qui concerne la publication du rapport synthétique annuel au moment du dépôt du projet de loi de finances, votre rapporteur général relève **qu'il suffirait que le Gouvernement veuille à adresser aux commissions des finances des deux assemblées** chargées de suivre les dépenses fiscales et les crédits de la recherche **des informations plus exhaustives quant à l'utilisation du CIR par ses bénéficiaires.**

Il ne lui semble donc pas nécessaire de faire figurer une telle disposition dans le code général des impôts.

En conséquence, votre commission vous propose un amendement FINC.12 tendant à supprimer cet article.

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

ARTICLE 55 duovicies (nouveau)
(Art. 244 quater E du code général des impôts)

Alignement de la définition des PME bénéficiant du CIIC sur la définition la plus récente de la Commission européenne

Commentaire : le présent article aligne la définition de la petite et moyenne entreprise (PME) sur la définition retenue par le dernier règlement général d'exemption par catégorie (RGEC) pour l'éligibilité au crédit d'impôt pour certains investissements réalisés et exploités en Corse (CIIC).

I. LE DROIT EXISTANT

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^{er} 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 2011¹ puis jusqu'au 31 décembre 2020 par l'article 78 de la seconde loi de finances rectificative pour 2014².

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° 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**³ ;

¹ Loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011.

² Loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014.

³ 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.

Ces critères découlent de la définition des PME telle qu'elle résulte du **précédent règlement communautaire** qui encadrerait les aides aux PME¹.

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.

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 de certaines activités.**

¹ Article 1^{er} de l'annexe I du règlement n°70-2001 de la Commission du 12 janvier 2001 concernant l'application des articles 87 et 88 du traité CE aux aides d'État en faveur des petites et moyennes entreprises.

Le CIIC a un taux 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.

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 MM. Acquaviva, Castellani et Colombani, adopté avec des avis favorables du Gouvernement et de la commission des finances.

Il modifie l'article 244 *quater* E du CGI afin d'adapter la définition des entreprises éligibles au CIIC à la définition du règlement européen en vigueur, soit celle retenue à « *l'annexe I du règlement n° 651-2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité* ».

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**.

Le II du présent article précise que le I s'applique aux exercices clos à compter du 31 décembre 2019.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La définition des petites et moyennes entreprises (PME) éligibles au CIIC retenue actuellement par l'article 244 *quater* E du code général des impôts correspond à celle qui était en vigueur dans le précédent règlement communautaire encadrant les aides aux PME.

Or, le règlement général d'exemption par catégorie (RGEC) adopté en 2014 a retenu une nouvelle définition des PME, avec des seuils de chiffre d'affaires et de bilan rehaussés¹.

Le présent article additionnel **traduit une des recommandations de la mission de l'Inspection générale des finances (IGF)** visant à évaluer l'efficacité des dispositifs fiscaux et budgétaires de soutien public au développement économique de la Corse.

¹ Article 2 de l'annexe I du règlement n° 651-2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité.

Dans son rapport¹ publié en octobre 2018, la mission indique que « cette nouvelle définition a été celle retenue pour les conditions d'éligibilité aux fonds d'investissement de proximité (FIP) » et propose « de rehausser les seuils définissant la PME éligible au CIIC à 50 millions d'euros de chiffre d'affaires et 43 millions d'euros de bilan ».

Définition de la PME au sens communautaire

	Ancienne définition communautaire ²	Définition communautaire actuelle ³
Nombre de salariés	inférieur à 250	inférieur à 250
Soit chiffre d'affaires	inférieur à 40 millions d'euros	inférieur à 50 millions d'euros
Soit bilan	inférieur à 27 millions d'euros	inférieur à 43 millions d'euros

Source : commission des finances du Sénat

Votre rapporteur général considère que le dispositif proposé comporte deux qualités, justifiant que celui-ci soit accueilli favorablement :

- d'une part, il constitue une **mesure de cohérence**, permettant que la même définition de la PME soit retenue pour l'éligibilité au CIIC et pour le FIP ;

- d'autre part, elle permettra **d'ouvrir le CIIC à de nouvelles PME**, qui se trouveraient actuellement entre les deux seuils.

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

¹ « Pour une économie corse du XXI^{ème} siècle : propositions et orientations », Inspection générale des finances (IGF), octobre 2018.

² Article 1^{er} de l'annexe I du règlement n°70-2001 de la Commission du 12 janvier 2001 concernant l'application des articles 87 et 88 du traité CE aux aides d'État en faveur des petites et moyennes entreprises.

³ Article 2 de l'annexe I du règlement n°651-2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité.

ARTICLE 55 teroicies (nouveau)

(Art. 244 quater W, 244 quater X et 220 Z quinquies du code général des impôts)

Ouverture du crédit d'impôt en faveur des entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés outre-mer aux investissements dans le logement social et augmentation de la proportion de logements financés à l'aide d'un PLS y étant éligibles

Commentaire : le présent article ouvre le crédit d'impôt prévu à l'article 244 *quater* W du code général des impôts pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés aux investissements dans le logement social outre-mer. Il augmente la proportion de logements financés à l'aide d'un prêt locatif social (PLS) éligibles à ce crédit d'impôt ainsi qu'au crédit d'impôt dont bénéficient les organismes de logements sociaux (OLS) en outre-mer prévu à l'article 244 *quater* X du code général des impôts de 15 à 25 % des logements construits dans le département l'année précédente.

I. LE DROIT EXISTANT

Instauré par l'article 110 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016, **l'article 244 quater X du code général des impôts prévoit un crédit d'impôt en faveur des bailleurs sociaux au titre de la construction ou de l'acquisition de logements sociaux achevés depuis plus de vingt ans faisant l'objet de travaux de réhabilitation dans les départements d'outre-mer.**

Pour que l'investisseur bénéficie du crédit d'impôt, les logements doivent respecter les conditions suivantes :

- les logements sont donnés en location nue ou meublée pour une durée au moins égale à cinq ans, à des personnes physiques qui en font leur résidence principale ou confiés en gestion à un centre régional des œuvres universitaires et scolaires pour le logement d'étudiants bénéficiaires de la bourse d'enseignement supérieur sur critères sociaux ;

- une fraction, définie par décret, du prix de revient d'un programme d'investissement d'un montant supérieur à deux millions d'euros correspond à des dépenses supportées au titre de l'acquisition d'équipements de production d'énergie renouvelable, d'appareils utilisant une source d'énergie renouvelable ou de matériaux d'isolation. Un arrêté des ministres chargés du budget, de l'écologie, de l'énergie, du développement durable et de l'outre-mer fixe la nature des dépenses d'équipement concernées ;

- les logements sont financés par subvention publique à hauteur d'une fraction minimale de 5 %. Cette condition ne s'applique pas aux logements bénéficiant de prêts locatifs sociaux¹. Toutefois, pour ouvrir droit au crédit d'impôt, la construction ou l'acquisition de logements bénéficiant des prêts conventionnés précités doit avoir reçu l'agrément préalable du représentant de l'État dans le département de situation des logements. Le nombre de logements agréés par le représentant de l'État au titre d'une année ne peut excéder 15 % du nombre de logements sociaux livrés l'année précédente dans le département.

Le taux du crédit d'impôt prévu à l'article 244 *quater* X du code général des impôts est fixé à 40 %. Toutefois, il est ramené à 20 % pour les travaux de rénovation ou de réhabilitation (III de l'article).

Les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés bénéficient quant à elles d'un crédit d'impôt (à raison de l'acquisition ou de la construction de logements intermédiaire neufs à usage locatif situés dans les départements d'outre-mer. Ces entreprises ne peuvent, à l'heure actuelle, pas bénéficier de crédit d'impôt à raison de l'investissement dans le logement locatif social outre-mer.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, adopté par l'Assemblée nationale, à l'initiative de notre collègue Joël Giraud, rapporteur général, avec l'avis favorable du Gouvernement ouvre le crédit d'impôt en faveur du logement social outre-mer prévu à l'article 244 *quater* W du code général des impôts aux bailleurs privés et augmente la proportion de logements financés à l'aide d'un PLS éligibles à ce crédit d'impôt de 15 à 25 %.

A. L'OUVERTURE DU CRÉDIT D'IMPÔT EN FAVEUR DU LOGEMENT SOCIAL AUX ENTREPRISES

Ainsi, le présent article ouvre le bénéfice de ce crédit d'impôt à « l'acquisition ou la construction de logements neufs situés dans les départements d'outre-mer réalisée par les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés y exerçant leur activité lorsque les conditions suivantes sont

¹ Le prêt locatif social est un prêt à taux préférentiel accordé pour la construction, l'achat, la réhabilitation d'un logement destiné à être loué comme logement social. Aux termes de l'article R. 372-21 du code de la construction et de l'habitation, « ces prêts peuvent être attribués à des personnes morales ou physiques lorsque celles-ci contribuent au financement de l'opération par un financement propre minimum fixé par arrêté conjoint des ministres chargés du logement, de l'outre-mer et des finances et qu'elles s'engagent à assurer elles-mêmes la gestion de ces logements ou à les confier à des personnes et organismes agréés par arrêté du ministre chargé du logement. Les prêts consentis par la caisse des dépôts et consignations ne peuvent l'être qu'à des personnes morales ».

réunies ». Les logements doivent être « *donnés en location nue, dans les douze 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* ».

Les modalités de détermination de l'assiette éligible au crédit d'impôt, le fait générateur et le taux de l'avantage fiscal seraient ainsi identiques à celles applicables aux organismes de logements sociaux.

En outre, le présent article prévoit que ce crédit d'impôt est **subordonné au respect par les entreprises de leurs obligations fiscales et sociales et de l'obligation de dépôt de leurs comptes annuels selon les modalités prévues aux articles L. 232-21 à L. 232-23 du code de commerce à la date de réalisation de l'investissement**. Cette obligation, qui n'est pas applicable aux organismes de logement social, l'est déjà pour les entreprises qui prétendent au crédit d'impôt à raison des investissements productifs et dans le secteur locatif social outre-mer (article 244 *quater* W du code général des impôts).

B. L'AUGMENTATION DE LA PROPORTION DE LOGEMENTS ÉLIGIBLES

Pour ouvrir droit au crédit d'impôt prévu à l'article 244 *quater* X et 244 *quater* W tel qu'il résulte du présent article, la construction ou l'acquisition de logements bénéficiant des PLS doit avoir reçu l'agrément préalable du représentant de l'État dans le département de situation des logements. Le nombre de logements agréés par le représentant de l'État au titre d'une année ne peut excéder 15 % du nombre de logements sociaux livrés l'année précédente dans le département. Le présent article augmente cette proportion à 25 %.

Le présent article prévoit toutefois **une disposition spécifique plus favorable à Mayotte**, où le nombre annuel de logements agréés par le représentant de l'État ne pourra excéder le nombre fixe de cent, au titre des acquisitions et constructions d'immeubles réalisées jusqu'au 31 décembre 2021.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le manque de logements sociaux dans les outre-mer constitue un problème récurrent. Ainsi, le nombre de demandeurs de logements sociaux y dépasse 60 000 dans les départements d'outre-mer.

En parallèle, les crédits budgétaires (l'action n°01 « Logement » du programme 123 « Conditions de vie outre-mer ») affectés à l'amélioration du logement dans les outre-mer connaissent une relative stagnation avec 225,6 millions d'euros en autorisations d'engagement (AE) et 223,2 millions d'euros en crédits de paiement (CP).

**Évolution des crédits de l'action n°01 « Logement » du programme 123
« Conditions de vie outre-mer »**

(en millions d'euros)

Source : commission des finances, d'après les réponses aux questionnaires budgétaires

Actuellement, le crédit d'impôt en faveur du logement social dans les départements d'outre-mer est réservé aux organismes de logements sociaux (article 244 *quater* X du code général des impôts), dont la dépense fiscale associée ne s'est élevée qu'à 7 millions d'euros en 2017¹. Les bailleurs privés bénéficient du crédit d'impôt en faveur des investissements outre-mer au titre des acquisitions ou constructions de logements à usage locatif dans le secteur du logement intermédiaire (article 244 *quater* W du même code)².

Or, conformément aux dispositions du code de la construction et de l'habitation (articles R. 372-21 et suivants), **les bailleurs privés conventionnés par l'État peuvent, sous certaines conditions, réaliser des logements financés à l'aide de prêts locatifs sociaux (PLS).**

Dans ce contexte, votre rapporteur général approuve l'ouverture prévue du crédit d'impôt en faveur du logement social outre-mer aux entreprises, qui devrait permettre d'augmenter le nombre de logements.

Ainsi, le crédit d'impôt serait également accordé aux entreprises qui acquièrent ou construisent des logements financés à l'aide de PLS, et feraient l'objet des mêmes conditions que celui ouvert aux organismes de logements sociaux. La sélection des logements éligibles au crédit d'impôt serait en outre placée sous la responsabilité du représentant de l'État dans le département concerné.

¹ *Évaluation des voies et moyens, annexée au présent projet de loi de finances.*

² *Les évaluations relatives à cette dépense fiscale n'isolent pas les investissements effectués dans le logement intermédiaire de ceux réalisés dans le secteur productif.*

Le présent article propose un relèvement du nombre de logements financés à l'aide de PLS éligibles à l'aide fiscale de 15 % à 25 % du nombre de logements sociaux livrés l'année précédente. Ce relèvement s'analyse comme une conséquence de l'ouverture du crédit d'impôt aux opérateurs privés.

Le présent article précise donc que le nombre de logements PLS agréés par le préfet peut être porté jusqu'à 100 par an jusqu'au 31 décembre 2021 à Mayotte. Ce traitement particulier se justifie au regard de la faible programmation de logements sociaux sur ce territoire ; la référence aux nombres de logements sociaux livrés l'année précédente ne permet pas de mobiliser utilement le crédit d'impôt pour la construction de logements sociaux en nombre suffisant dans ce département.

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

ARTICLE 55 quatervicies (nouveau)
(*Art. 244 quater W et 244 quater X du code général des impôts*)

Modification du fait générateur des crédits d'impôt en faveur des investissements immobiliers dans les départements d'outre-mer

Commentaire : le présent article modifie le fait générateur des crédits d'impôt en faveur des investissements immobiliers dans le logement locatif social et intermédiaire dans les départements d'outre-mer. Il est proposé d'augmenter la quote-part du crédit d'impôt accordée lors de l'achèvement des fondations à 70 %, contre 50 % actuellement.

I. LE DROIT EXISTANT

Les articles 244 *quater W* et 244 *quater X* du code général des impôts prévoient des crédits d'impôt à raison de l'acquisition ou de la construction de logements neufs à usage locatif intermédiaire (244 *quater W*) ou social (244 *quater X*) situés dans les départements d'outre-mer.

Le bénéfice de ces crédits d'impôt est accordé au titre de l'année au cours de laquelle l'investissement est mis en service.

Toutefois, aux termes du a du 2 du IV de ces articles, lorsque l'investissement consiste en l'acquisition d'un immeuble à construire ou en la construction d'un immeuble, le crédit d'impôt, calculé sur le montant prévisionnel du prix de revient, est accordé à hauteur de 50 % au titre de l'année au cours de laquelle les fondations sont achevées et de 25 % au titre de l'année de la mise hors d'eau, le solde, calculé sur le prix de revient définitif, étant enfin accordé au titre de l'année de livraison de l'immeuble.

En cas de rénovation ou de réhabilitation d'immeuble, le crédit d'impôt est accordé au titre de l'année d'achèvement des travaux.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, issu d'un amendement adopté par l'Assemblée nationale, à l'initiative de notre collègue Joël Giraud, rapporteur général, avec l'avis favorable du Gouvernement, modifie le **fait générateur des crédits d'impôt en faveur des investissements immobiliers dans le logement locatif social et intermédiaire dans les départements d'outre-mer**. Un montant plus important du crédit d'impôt serait alors accordé dès

l'achèvement des fondations, selon les modalités présentées dans le tableau ci-dessous.

Modifications du fait générateur proposées par le présent article

	Part du crédit d'impôt accordée	
	Année au cours de laquelle les fondations sont achevées	50%
Année de la mise hors d'eau	25%	20%
Année de livraison de l'immeuble	Solde (25 %)	Solde (10 %)

Source : commission des finances

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

L'une des principales critiques adressées aux crédits d'impôt prévus aux articles 244 *quater* W et 244 *quater* X en faveur du logement locatif intermédiaire et social outre-mer est la nécessité, pour les investisseurs, de recourir à des mécanismes de préfinancement, contrairement aux dispositifs de réduction et déduction d'impôt prévus notamment aux articles 199 *undecies* B et 199 *undecies* C du code général des impôts.

Dans l'état actuel du droit, l'avantage fiscal associé au crédit d'impôt est accordé au fur et à mesure de la construction : à hauteur de 50 % au titre de l'achèvement des fondations, de 25 % au titre de la mise hors d'eau de l'immeuble et le solde lors de sa livraison.

Cet étalement du crédit d'impôt en fonction des phases de la construction **n'apparaît pas pleinement adapté aux besoins de financement des opérateurs qui ne peuvent, au cours de la construction, mobiliser leur créance qu'à hauteur de la quote-part du crédit d'impôt acquise.**

Votre rapporteur général comprend cette modification qui permet, dans un contexte de montée en puissance de ce dispositif, de pallier en partie aux difficultés de financement de ces opérations.

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

ARTICLE 55 *quinquies* (nouveau)
(Art. 86 de la loi n°2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018)

Maintien du CICE à Mayotte

Commentaire : le présent article prévoit un maintien du crédit d'impôt compétitivité emploi (CICE) à Mayotte.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 66 de la loi du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012¹ a instauré un **crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE) assis sur les rémunérations versées jusqu'à 2,5 fois le salaire minimum de croissance (SMIC).**

Entré en vigueur le 1^{er} janvier 2013, il est codifié à l'article 244 *quater* C du code général des impôts.

A. LE CICE EST OUVERT AUX ENTREPRISES IMPOSÉES D'APRÈS LEUR BÉNÉFICE RÉEL

Le CICE est ouvert aux entreprises imposées d'après leur bénéfice réel, c'est-à-dire qu'elles soient assujetties à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu. En sont donc exclues les entreprises imposées d'après les régimes « micro »².

De plus, **les entreprises temporairement exonérées d'impôt en application de certains dispositifs spécifiques peuvent bénéficier du CICE.** C'est notamment le cas des entreprises bénéficiant de l'abattement d'impôt sur les sociétés au titre des zones franches d'activité outre-mer (article 44 *quaterdecies* du code général des impôts).

Les organismes à but non lucratif mentionnés à l'article 207 du code général des impôts **peuvent également bénéficier du CICE s'ils exercent des activités lucratives**, au titre des rémunérations qu'ils versent à leurs salariés affectés à des activités non exonérées d'impôt sur les bénéfices.

¹ Loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012.

² À savoir les régimes micro-BIC prévu à l'article 50-0 du code général des impôts, micro-BNC prévu à l'article 102 *ter* du même code et micro-BA prévu à l'article 64 bis du même code.

B. LE CICE EST ASSIS SUR LES RÉMUNÉRATIONS BRUTES N'EXCÉDANT PAS 2,5 SMIC

L'assiette du crédit d'impôt est précisée au II de l'article 244 *quater* C du code général des impôts. **Le CICE est assis sur les rémunérations brutes n'excédant pas 2,5 SMIC**, de sorte que les rémunérations supérieures ne rentrent pas dans le dispositif, y compris pour la part inférieure ou égale au plafond.

Les rémunérations prises en compte sont définies par référence à celles retenues pour le calcul des cotisations de sécurité sociale à l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale.

Il est précisé que les majorations au titre des heures complémentaires ou supplémentaires réalisées sont prises en compte dans l'assiette si elles ne conduisent pas à un dépassement du plafond de 2,5 SMIC.

C. UN TAUX DE 9 %

Le taux de droit commun du CICE a été progressivement relevé, de sorte que **trois taux doivent être distingués selon l'exercice** de versement des rémunérations :

- au titre des rémunérations versées en 2013, le taux est de 4 % ;
- au titre des rémunérations versées entre 2014 et 2016, le taux est de 6 % ;
- **au titre des rémunérations versées en 2017, le taux est de 7 %.**

La hausse du taux de 4 % à 6 % était prévue dès l'introduction du crédit d'impôt par la loi du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012. La hausse de 6 % à 7 % résulte de la loi de finances pour 2017.

Par ailleurs, **un taux majoré s'applique** au titre des rémunérations versées à des salariés affectés à des exploitations situées dans les **départements d'outre-mer. Cette disposition résulte de l'article 65 de la loi de finances pour 2015¹, qui a fixé le taux à 7,5 % au titre de 2015, puis à 9 % à compter de 2016.**

¹ Loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015.

D. LA SUPPRESSION DU CICE NE LAISSE PLACE À AUCUN RÉGIME COMPENSATOIRE À MAYOTTE CONTRAIREMENT AU RESTE DU TERRITOIRE

L'article 86 de la loi de finances pour 2018¹ supprime le dispositif du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE) pour les rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier 2019.

Ce crédit d'impôt est remplacé par un allègement pérenne de cotisations patronales à compter de cette même date, prévu par l'article 9 de la loi du 30 décembre 2017 de financement de la sécurité sociale pour 2018². Cet article prévoit notamment une baisse de 6 points du taux de cotisation maladie jusqu'à 2,5 fois le SMIC, à partir du 1^{er} janvier 2019, ainsi qu'un renforcement des allègements généraux à compter du 1^{er} octobre 2019.

Toutefois, **un tel remplacement n'est pas possible à Mayotte**, qui fait l'objet, en matière de charges sociales, d'un régime spécifique résultant de l'article 28-7 de l'ordonnance du 20 décembre 1996 relative à l'amélioration de la santé publique, à l'assurance maladie, maternité, invalidité et décès, au financement de la sécurité sociale à Mayotte et à la caisse de sécurité sociale de Mayotte³. Ce régime prévoit des taux de cotisation et de points de sortie plus favorables. Ces derniers doivent progressivement s'aligner sur ceux applicables en métropole. En application de ces dispositions, le taux de la cotisation patronale d'assurance maladie est de 3 % jusqu'en 2022. Ainsi, la réduction de 6 points de ce taux ne peut être appliquée à Mayotte jusqu'à 2,5 SMIC. La suppression du CICE à Mayotte entraînerait ainsi, par rapport à l'hexagone, un accroissement du différentiel de compétitivité.

Par ailleurs, les employeurs ne versent pas de cotisation au titre du régime de retraite complémentaire et le taux d'assurance-chômage est fixé quant à lui à 2,80 %. Compte tenu de ces éléments, la suppression du CICE ne peut être compensée.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un amendement adopté par l'Assemblée nationale à l'initiative de notre collègue député Ramlati Ali, avec l'avis favorable du rapporteur général Joël Giraud et du Gouvernement.

Il prévoit le maintien du CICE à Mayotte, avec le même taux (9 %) et la même assiette (2,5 SMIC) qu'actuellement.

¹ Loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

² Loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de financement de la sécurité sociale pour 2018.

³ Ordonnance n° 96-1122 du 20 décembre 1996 relative à l'amélioration de la santé publique, à l'assurance maladie, maternité, invalidité et décès, au financement de la sécurité sociale à Mayotte et à la caisse de sécurité sociale de Mayotte.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général estime ce maintien du CICE à Mayotte nécessaire, en raison de la situation économique particulièrement défavorable de ce territoire, le taux de chômage y dépassant les 25 %. Sa suppression entrainerait, de fait, un différentiel de compétitivité avec l'hexagone difficilement justifiable, alors qu'il ne pourrait y être remplacé par un allègement pérenne de cotisations sociales.

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

ARTICLE 56
(Art. 1406, 1499-00 A, 1500, 1517, 1518, 1518 A *sexies* [nouveau]
du code général des impôts)

**Aménagement des règles d'évaluation de la valeur locative des locaux
industriels**

Commentaire : le présent article modifie, à partir de 2020, les modalités de qualification d'un établissement industriel pour la détermination de sa valeur locative et fixe les obligations déclaratives nécessaires pour que les artisans soient exclus de la catégorie des établissements industriels à compter du 1^{er} janvier 2019.

I. LE DROIT EXISTANT

Les principaux impôts locaux sont assis sur la valeur locative cadastrale, qui constitue par ailleurs l'un des critères de répartition de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE).

Il existe trois méthodes d'évaluation différentes de la valeur locative, selon l'affectation du bien : on distingue à ce titre les locaux d'habitation, les locaux professionnels et les établissements industriels.

La définition d'un établissement industriel n'a jamais été déterminée par la loi : c'est le Conseil d'État, dans un arrêt de juillet 2005¹, qui a considéré que « *revêtent un caractère industriel au sens de l'article 1499 du code général des impôts, les établissements dont l'activité nécessite d'importants moyens techniques, non seulement lorsque cette activité consiste en la fabrication ou la transformation de biens corporels mobiliers, mais aussi lorsque le rôle des installations techniques, matériels et outillages mis en œuvre, fût-ce pour les besoins d'une autre activité, est prépondérant* ».

Alors que les locaux professionnels sont, depuis le 1^{er} janvier 2017, évalués en fonction du marché locatif², les établissements industriels demeurent, quant à eux, évalués selon la méthode dite « comptable »³ (prévue à l'article 1499 du code général des impôts).

À la suite de la révision des valeurs locatives des locaux professionnels, l'administration fiscale a requalifié de nombreux locaux professionnels en établissements industriels, entraînant une modification de la méthode d'évaluation de leur valeur locative et, par conséquent, une

¹ Conseil d'État, 27 juillet 2005, Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie c/ Société des Pétroles Miroline.

² Prévu par l'article 1498 du code général des impôts.

³ Prévue par l'article 1499 du CGI.

évolution, généralement à la hausse, de leur valeur locative comme de la cotisation due.

Conséquences des méthodes d'évaluation

« La définition d'un établissement telle qu'elle résulte de la doctrine et de la jurisprudence (...) permet de tenir compte des circonstances de chaque local.

« Néanmoins, elle entraîne parfois des incertitudes pour certaines entreprises pour lesquelles il est difficile d'apprécier la catégorie de locaux à laquelle elles doivent rattacher leur bien en vue de l'évaluation de leurs valeurs locatives. Au surplus, elle entraîne de l'incompréhension en cas de requalification en établissement industriel suite à un contrôle fiscal qui se traduit par un alourdissement des impositions locales.

« En effet, il résulte de ces différences de méthode d'évaluation un niveau d'imposition des établissements industriels en général supérieur à celui des locaux professionnels. **La requalification d'un local professionnel en établissement industriel peut donc entraîner un ressaut d'imposition, même si ce phénomène a vocation à s'atténuer avec la révision des valeurs locatives des locaux professionnels mise en œuvre depuis le 1^{er} janvier 2017. En effet, l'extinction progressive des dispositifs d'atténuation mis en place à compter de cette révision des valeurs locatives des locaux professionnels a vocation à inverser cette tendance, la révision ayant permis de rapprocher la valeur locative résultant de la méthode des tarifs de la réalité du marché. »**

Source : évaluations préalables

La loi de finances pour 2018¹ a exclu l'utilisation de la méthode comptable pour les entreprises artisanales et a également prévu la remise d'un rapport au Parlement relatif aux modalités d'évaluation et à la sécurisation de la qualification des locaux industriels., avant le 1^{er} juillet 2018.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. LA DÉFINITION DES TERRAINS ET BÂTIMENTS INDUSTRIELS

Le 3^o du I définit, dans la loi, la notion de terrains et bâtiments industriels, à partir de la jurisprudence du Conseil d'État.

Il précise toutefois qu'à **partir du 1^{er} janvier 2020 (A du II)**, lorsque la « *valeur des installations techniques, matériels et outillages présents dans les*

¹ Article 103 de la loi n° 2017-1837 de finances pour 2018, créant un nouvel article 1499-00 A du code général des impôts.

bâtiments ou sur les terrains et destinés à l'activité ne dépasse pas un montant de 300 000 euros, ces bâtiments et terrains ne revêtent pas un caractère industriel ».

Selon les évaluations préalables annexées au présent projet de loi de finances, *« un seuil plancher d'environ 300 000 euros de matériels et outillage permet de rester proche de la jurisprudence actuelle, ce qui limite les conséquences sur les ressources des collectivités. Un seuil trop élevé est susceptible de concerner un nombre d'entreprises évaluées selon la méthode comptable important, avec des effets non identifiables ex ante sur l'imposition des entreprises et les ressources des collectivités territoriales ».*

Le seuil est dépassé lorsque le montant de 300 000 euros est franchi pendant les trois années précédentes. Symétriquement, le seuil est considéré comme franchi à la baisse, lorsque le montant de 300 000 euros est respecté pendant les trois années précédant celle au titre de laquelle l'imposition est établie.

Par exception, dans le cas d'une construction nouvelle ou d'un début d'activité en année N, le franchissement à la hausse en année N+1 est pris en compte dès l'année N+2.

Pour apprécier le seuil, est prise en compte *« la valeur d'origine des installations techniques, matériels et outillages, détenus par l'exploitant ou le propriétaire ou mis à sa disposition, à titre onéreux ou gratuit, pendant une durée totale d'au moins six mois au cours de l'année civile précédant celle au titre de laquelle l'imposition est établie ».*

Il est précisé que ces dispositions s'appliquent aux seuls bâtiments et terrains affectés à une activité entrant dans le champ de la cotisation foncière des entreprises (CFE).

Enfin, en cas de franchissement du seuil, *« l'exploitant en informe le propriétaire, s'il est différent, au plus tard le 1^{er} février de l'année au cours de laquelle le seuil est franchi ».*

Le 4^o du I prévoit qu'il est procédé, annuellement, à la constatation des éléments de nature à modifier la méthode de détermination de la valeur locative - en raison de l'affectation du bien à une entreprise artisanale ou d'une évolution au titre du franchissement du seuil de 300 000 euros.

B. DES OBLIGATIONS DÉCLARATIVES EN CAS DE CHANGEMENT DE MÉTHODE D'ÉVALUATION

Le 1^o du I prévoit que les propriétaires portent à la connaissance de l'administration, dans un délai de 90 jours, les changements de méthode de détermination de la valeur locative. Une telle obligation déclarative existe déjà par exemple pour les constructions nouvelles.

Pour les locaux dont disposent les entreprises artisanales, qui sont évaluées selon la méthode applicable aux locaux professionnels, il est précisé

(2° **du I**) que ces dispositions s'appliquent en cas de cessation d'activité, tant que le bien « *ne fait pas l'objet d'une nouvelle affectation ou d'une nouvelle utilisation* ».

Il prévoit également que l'entreprise informe, avant le 31 décembre, le propriétaire du bien lorsqu'elle peut bénéficier de cette disposition pour la première fois, ou au contraire, lorsqu'elle ne remplit plus les conditions pour en bénéficier.

Pour l'application de ces dispositions pour la première fois (**A du III**), il est prévu que les exploitants informent les propriétaires avant le 15 janvier 2019 et que les propriétaires des locaux souscrivent une déclaration avant le 1^{er} février 2019.

Pour la première application des dispositions relatives au seuil de 300 000 euros, le **B du III** prévoit que les exploitants qui respectent le seuil en informent les propriétaires avant le 15 janvier 2020 et les propriétaires des locaux souscrivent une déclaration avant le 1^{er} février 2020.

C. LA MISE EN PLACE D'UN MÉCANISME DE LISSAGE EN CAS DE CHANGEMENT DE MÉTHODE D'ÉVALUATION

Le 6° **du I** créé un nouvel article 1518 A *sexies* du CGI qui instaure un mécanisme de lissage de la variation de la valeur locative résultant d'un changement de méthode de détermination de la valeur locative. Cette disposition s'applique pour les changements constatés à partir du 1^{er} janvier 2019 (**B du II**).

Dans ce cas, la variation de la valeur locative fait l'objet d'une réduction. Cette réduction s'applique également dans le cas où la variation résulte d'un changement d'affectation du terrain ou du bâtiment qui entraîne un changement de méthode de détermination de la valeur locative.

La réduction de la valeur locative s'applique lorsque la variation est supérieure à 30 % de l'ancienne valeur locative. Un mécanisme de lissage pendant trois ans est prévu : la nouvelle valeur locative est réduite de 75 % de la variation la première année où le changement est pris en compte, puis de 50 % la deuxième année et enfin de 25 % la troisième année.

Cette réduction de valeur locative cesse en cas de changement d'exploitant ou de consistance ou d'affectation ou d'utilisation.

Dans le cas où un rôle particulier est établi en raison des rectifications pour insuffisances d'évaluation résultant du défaut ou de l'inexactitude des déclarations, la réduction de valeur locative s'applique à partir de la première année de prise en compte des bases rectifiées dans les rôles généraux.

D. L'EXCLUSION DE CERTAINS BIENS DE L'ACTUALISATION DES VALEURS LOCATIVES DES LOCAUX PROFESSIONNELS

Le 5° du I exclut certains biens (autoroutes, postes d'amarrage dans les ports de plaisance) des modalités d'actualisation des valeurs locatives des locaux professionnels, dans la mesure où elles sont évaluées selon des modalités et des tarifs spécifiques.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Outre des amendements rédactionnels, l'Assemblée nationale a sensiblement modifié cet article, en adoptant des amendements de Joël Giraud, rapporteur général et plusieurs de nos collègues députés, avec des avis favorables du Gouvernement :

- elle a porté le seuil en-deçà duquel la valeur locative est évaluée selon la méthode des locaux professionnels à 500 000 euros - au lieu de 300 000 euros, permettant ainsi à davantage d'entreprises de bénéficier de cette méthode d'évaluation ;

- elle a prolongé le mécanisme de lissage, sur six ans au lieu de trois (85 % la première année, 70 % la deuxième année, 55 % la troisième, 40 % la quatrième, 25 % la cinquième année et 10 % la sixième) ;

- elle a prévu que les contribuables de bonne foi dont la valeur locative a évolué en raison d'un changement de méthode de détermination de la valeur locative à la suite d'un contrôle fiscal, ne sont pas soumis au droit commun en matière de reprise fiscale.

Ainsi, aucun droit de reprise n'est applicable pour les contrôles fiscaux engagés avant le 31 décembre 2019 si les impositions supplémentaires correspondantes n'ont pas été mises en recouvrement avant le 31 décembre 2018. Pour les contrôles engagés entre le 1^{er} janvier et le 31 décembre 2020, le droit de reprise s'exerce jusqu'à la fin de l'année suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due. Enfin, pour les contrôles engagés entre le 1^{er} janvier et le 31 décembre 2021, le droit de reprise s'exerce jusqu'à la fin de la deuxième année suivant celle au titre de laquelle l'imposition est due ;

- elle a décalé au 1^{er} février 2019 (au lieu du 15 janvier 2019) la date à laquelle les artisans devront informer les propriétaires que le local n'est pas industriel et, en conséquence, a décalé également la date à laquelle les propriétaires doivent informer l'administration (du 1^{er} février au 1^{er} mars 2019) ;

- elle a prévu que le Gouvernement remet un rapport au Parlement, au plus tard le 1^{er} avril 2020, qui évalue, sur 2019, le changement des

modalités d'évaluation résultant de l'instauration du seuil pour la détermination de la méthode d'évaluation : en conséquence, les propriétaires souscrivent, à sa demande, avant le 1^{er} juillet 2019, une déclaration « *permettant d'identifier l'activité à laquelle ces bâtiments et terrains sont affectés, la surface et la valeur vénale du bien (...), le montant du loyer annuel éventuel, charges et taxes comprises, la valeur des installations techniques, matériels et outillages (...) ainsi que la catégorie dont ils relèveraient s'ils étaient considérés comme des locaux professionnels* ». Le défaut de production de cette déclaration est puni d'une amende de 150 euros.

Le rapport évalue les variations de valeur locative, de cotisations de TFPB, de CFE et les conséquences sur la répartition de la CVAE, les conséquences financières pour les propriétaires et les exploitants, les collectivités territoriales et leurs groupements et l'État, les transferts de fiscalité entre les catégories de contribuables, les conséquences sur les potentiels financier et fiscal des collectivités territoriales, la répartition des dotations de l'État et les instruments de péréquation. Il est précisé que « *les effets sont présentés au niveau national et au niveau local, par collectivité, en fonction des différentes activités* ». Par ailleurs, les données ainsi collectées ne peuvent être utilisées qu'à des fins de simulation et ne peuvent être employées à des fins de contrôle ou de redressement fiscal.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Il convient de rappeler que la méthode dite « comptable » pour évaluer la valeur locative des établissements industriels, était, à l'origine, plus favorable aux entreprises que l'évaluation « par comparaison », utilisée pour les locaux professionnels. En l'absence de révision générale des valeurs locatives des locaux professionnels, la qualification d'établissement industriel est devenue moins intéressante, même si elle continue d'emporter des avantages (par exemple, les établissements industriels sont exonérés, de droit, de taxe d'enlèvement des ordures ménagères¹ et leur valeur locative est diminuée de 30 % pour le calcul de la CFE²).

Si, aujourd'hui, une requalification en établissement industriel entraîne généralement une hausse de la valeur locative et donc des cotisations dues (CFE, taxe foncière), ce n'est pas toujours le cas et il se pourrait que ce le soit de moins en moins, avec la mise en place des nouvelles valeurs locatives des locaux professionnels.

En effet, les valeurs locatives révisées des locaux professionnels sont entrées en vigueur en 2017, et un mécanisme de lissage sur dix ans a été prévu, en plus d'un dispositif d'atténuation de la variation de la valeur locative. À la fin de la période de transition, les nouvelles valeurs locatives,

¹ Article 1521 du code général des impôts.

² Article 1467 du code général des impôts.

qui sont actualisées chaque année, seront le reflet de la situation du marché locatif.

Les artisans qui étaient jusqu'alors qualifiés d'industriels et qui seront, en 2019, automatiquement considérés comme des locaux professionnels, ne se verront pas appliquer les dispositifs d'atténuation (lissage et « planchonnement ») puisqu'ils ne peuvent s'appliquer qu'à partir d'une valeur locative de référence (en tant que local professionnel) au 1^{er} janvier 2017. Selon le rapport¹ remis au Parlement, *« le nombre d'établissements artisanaux dont le local est évalué selon la méthode comptable s'élève à 9 604 pour l'année 2017. Le montant total de leurs cotisations en matière de CFE est d'environ 147 millions d'euros en 2017. (...) 71,6 % environ des établissements industriels artisanaux relèvent de l'industrie manufacturière »*.

En outre, le rapport précise qu'*« il a pu être observé pour certains locaux industriels présentant des valeurs locatives faibles ou moyennes (valeur historique des biens fonciers comptabilisée peu élevée), que l'application de la méthode tarifaire pourrait ne pas entraîner une diminution de la valeur locative, mais au contraire une augmentation (effet surface du local et révision des tarifs en 2017) »*.

Par ailleurs, du point de vue des collectivités territoriales, le présent article modifie la définition de la valeur locative sur laquelle sont assises leurs principales ressources fiscales : selon le rapport précité, en 2017, 111 047 bâtiments industriels étaient dénombrés en matière de taxe foncière sur les propriétés bâties (TFBP) pour un montant total d'environ 3,47 milliards d'euros de cotisations. S'agissant de la cotisation foncière des entreprises (CFE), 85 508 établissements industriels étaient recensés pour un montant total d'environ 3,27 milliards d'euros de cotisations.

L'enjeu est donc considérable, et les effets de cette modification, qui n'a pas vocation à entrer en vigueur avant le 1^{er} janvier 2020, n'ont pas été mesurés. **On ne peut pas fixer un seuil, à l'aveugle, qui aura des conséquences non seulement sur les ressources des collectivités territoriales, mais aussi sur les cotisations dues par les entreprises.** En outre, ce seuil sera vraisemblablement modifié dans quelques mois à la suite des résultats des simulations.

Il convient donc plutôt d'attendre que les simulations soient effectuées pour, ensuite, étudier ce projet de réforme dans le cadre plus global du projet de loi de finances rectificative relatif à la fiscalité locale annoncé au printemps prochain. Aussi, votre commission des finances vous propose un **amendement FINC. 13** supprimant la nouvelle définition des établissements industriels que le Gouvernement souhaite voir appliquée à compter du 1^{er} janvier 2020.

¹ Rapport relatif aux modalités d'évaluation et à la sécurisation de la qualification des locaux industriels (II de l'article 103 de la loi de finances pour 2018).

Le présent article ainsi modifié continuerait toutefois à prévoir :

- les obligations déclaratives des artisans dont les locaux seront évalués, à compter du 1^{er} janvier 2019, en tant que locaux professionnels ;
- le mécanisme de lissage, sur cinq ans, de la variation de la valeur locative résultant d'une modification de la méthode d'évaluation ;
- les modalités particulières de reprise fiscale à la suite d'un contrôle emportant une modification de la méthode d'évaluation.

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

ARTICLE 56 bis (nouveau)
(Art L. 2333-34, L. 2333-34-1 [nouveau], L. 2333-35 et L. 2333-38 du code général des collectivités territoriales.)

Aménagements à la taxe de séjour

Commentaire : le présent article prévoit divers aménagement à la taxe de séjour, en vue de l'entrée en vigueur en 2019 de la réforme adoptée en loi de finances rectificative pour 2017 : un versement harmonisé au 31 décembre de l'année par les plateformes en ligne ; un renforcement des obligations déclaratives et des sanctions pour l'ensemble des collecteurs de la taxe de séjour au réel ; une reconduction automatique en 2019 des tarifs en vigueur en 2018 et une application par défaut du taux proportionnel de 1 % aux hébergements non classés pour les communes n'ayant pas délibéré avant le 1^{er} octobre 2018.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LA TAXE DE SÉJOUR ET LES RÉFORMES DE 2015 ET 2017

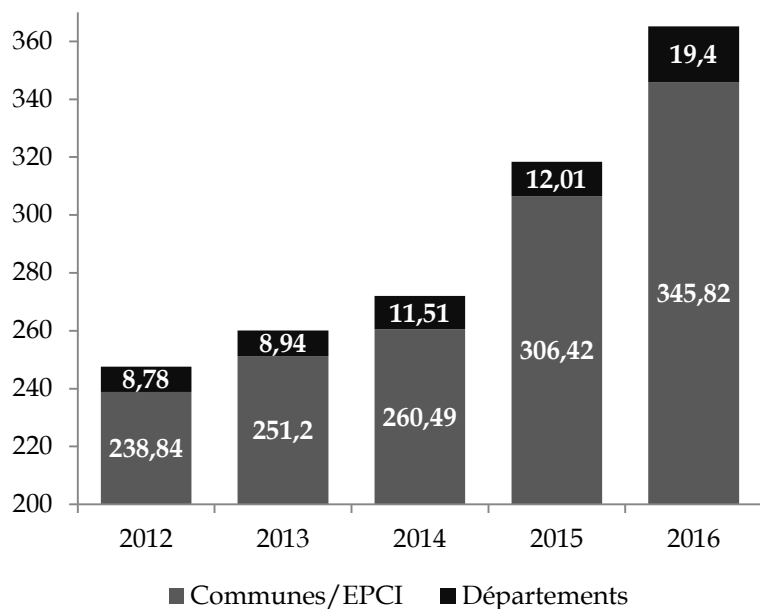
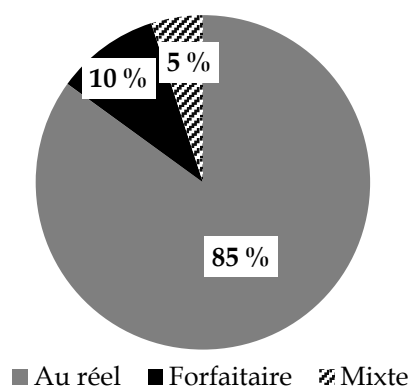
Instituée par la loi du 13 avril 1910, **la taxe de séjour est une taxe locale et facultative** qui a pour but de faire contribuer les touristes aux dépenses liées à la fréquentation d'une commune. Elle peut être instituée par délibération du conseil municipal prise avant le 1^{er} octobre de l'année précédente par les communes suivantes :

- 1° les communes touristiques et des stations classées de tourisme ;
- 2° les communes littorales ;
- 3° les communes de montagne ;

4° les communes qui réalisent des actions de promotion en faveur du tourisme ainsi que celles qui réalisent des actions de protection et de gestion de leurs espaces naturels.

Elle peut aussi être instituée par **les groupements de communes touristiques et de stations classées de tourisme** et certains établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) visés à l'article L. 5211-21 du code général des collectivités territoriales¹.

¹ Les EPCI bénéficiant de la dotation de solidarité rurale (DSR), les EPCI qui réalisent des actions de promotion en faveur du tourisme ainsi que ceux qui réalisent des actions de protection et de gestion de leurs espaces naturels, et la métropole de Lyon.

**Évolution des recettes de la taxe de séjour
et de la taxe de séjour forfaitaire***(en millions d'euros) (2016)***Régime d'imposition choisi par les
collectivités***(en 2018)*

Source : commission des finances du Sénat, d'après les données de la direction générale des collectivités locales (DGCL)

En 2016, 3 134 collectivités du bloc communal bénéficiaient de la taxe de séjour, pour un produit total de 345 millions d'euros, réparti entre 236 millions d'euros pour les communes et 109 millions d'euros pour les EPCI¹.

Si la taxe de séjour est perçue sur 78 % du territoire, son produit est toutefois très concentré : **en 2016, plus de 49 % du produit du bloc communal était perçu par 50 collectivités.**

En outre, les départements peuvent instituer une taxe additionnelle de 10 %, prévue à l'article L. 3333-1 du code général des collectivités territoriales et établie et recouvrée selon les mêmes modalités que la taxe de séjour perçue par les communes et les EPCI. En 2016, 44 départements ont perçu la taxe additionnelle, pour un produit total de 19,4 millions d'euros.

La loi prévoit deux modalités possibles d'assujettissement à la **taxe de séjour**, laissées au libre choix des organes délibérants :

- la **taxe de séjour « au réel »**, établie sur les touristes, et calculée par personne et par nuitée de séjour ;

¹ Source : direction générale des collectivités locales (DGCL). Au 1^{er} janvier 2018, les services de la direction générale des finances publiques (DGFIP) avaient recensé 2 071 délibérations relatives à la taxe de séjour, dont 52,3 % concernaient des communes individuelles et 47,7 % des EPCI.

- **la taxe de séjour forfaitaire**, établie sur les logeurs, hôteliers et propriétaires, et assise sur la capacité d'hébergement multipliée par le nombre de nuitées, avec application le cas échéant d'un abattement de 10 % à 50 % afin de tenir compte de la fréquentation de la commune.

La taxe de séjour a été profondément modifiée par l'article 67 de la loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015, cette réforme ayant été complétée deux ans plus tard par **les articles 44 et 45 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017**¹.

Ces deux réformes ont principalement porté sur deux points :

- **d'une part, l'évolution du barème, avec l'introduction d'un tarif proportionnel au prix de la nuitée pour les hébergements loués via des plateformes en ligne ;**

- **d'autre part, la possibilité, puis l'obligation, pour les plateformes en ligne de collecter la taxe de séjour « au réel ».**

B. LA MODIFICATION DU BARÈME ET LA CRÉATION D'UN TAUX PROPORTIONNEL

Les réformes intervenues en 2015 puis en 2017 ont ajusté le barème de la taxe de séjour au réel et de la taxe de séjour forfaitaire, afin de mieux refléter la diversité des hébergements proposés et des prix correspondants. Plus précisément, ces ajustements ont consisté à :

- **augmenter les tarifs des différentes catégories d'hébergement :** auparavant compris entre 0,20 euro et 1,50 euro par personne et par nuitée, ces tarifs sont désormais compris entre 0,20 euro et 4 euros par personne et par nuitée. Le tableau ci-après montre que la hausse a **surtout porté sur les catégories d'hébergement haut de gamme** (hôtels 4 étoiles ou 5 étoiles et palaces, le tarif plafond applicable à ces derniers passant de 1,50 euro à 4 euros) ;

- **instaurer un tarif proportionnel applicable à l'ensemble des hébergements sans classement ou en attente de classement**, en lieu et place du tarif spécifique qui leur est applicable depuis la réforme de 2015. Ce tarif, fixé par la collectivité dans une fourchette comprise **entre 1 % et 5 % du prix par personne et par nuitée, est plafonné à hauteur du montant correspondant au tarif le plus élevé adopté par la collectivité et en tout état de cause au tarif plafond applicable aux hôtels 4 étoiles** (soit 2,30 euros par personne et par nuitée). Ces hébergements correspondent notamment aux **logements mis en location sur des plateformes de réservation en ligne.**

Le nouveau barème, y compris pour le tarif proportionnel entrera en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2019.

¹ D'autres ajustements, plus mineurs, ont été apportés par l'article 86 de la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016.

La taxe de séjour est désormais codifiée aux articles L. 2333-26 à L. 2333-47 du code général des collectivités territoriales (CGCT).

Évolution du barème de la taxe de séjour et de la taxe de séjour forfaitaire

(« tarif plancher » et « tarif plafond », par personne et par nuitée)

Catégorie d'hébergement	Avant 2015		De 2015 à 2019		À partir de 2019	
	min.	max.	min.	max.	min.	max.
Palaces	0,65 €	1,50 €	0,65 €	4,00 €	0,70 €	4,00 €
Hôtels de tourisme 5 étoiles , résidences de tourisme 5 étoiles, meublés de tourisme 5 étoiles	0,65 €	1,50 €	0,65 €	3,00 €	0,70 €	3,00 €
Hôtels de tourisme 4 étoiles , résidences de tourisme 4 étoiles, meublés de tourisme 4 étoiles	0,65 €	1,50 €	0,65 €	2,25 €	0,70 €	2,30 €
Hôtels de tourisme 3 étoiles , résidences de tourisme 3 étoiles, meublés de tourisme 3 étoiles	0,50 €	1,00 €	0,50 €	1,50 €	0,50 €	1,50 €
Hôtels de tourisme 2 étoiles , résidences de tourisme 2 étoiles, meublés de tourisme 2 étoiles, villages de vacances 4 et 5 étoiles	0,30 €	0,90 €	0,30 €	0,90 €	0,30 €	0,90 €
Hôtels de tourisme 1 étoile , résidences de tourisme 1 étoile, meublés de tourisme 1 étoile, villages de vacances 1, 2 et 3 étoiles, chambres d'hôtes	0,20 €	0,75 €	0,20 €	0,75 €	0,20 €	0,80 €
Hôtels et résidences de tourisme, villages de vacances en attente de classement ou sans classement	0,20 €	0,40 €	0,20 €	0,75 €	1 %	5 %
Meublés de tourisme et hébergements assimilés en attente de classement ou sans classement			0,20 €	0,75 €		
Terrains de camping et terrains de caravanage classés en 3, 4 et 5 étoiles et tout autre terrain d'hébergement de plein air de caractéristiques équivalentes, emplacements dans des aires de camping-cars et des parcs de stationnement touristiques par tranche de 24 heures*	0,20 €	0,55 €	0,20 €	0,55 €	0,20 €	0,60 €
Terrains de camping et terrains de caravanage classés en 1 et 2 étoiles et tout autre terrain d'hébergement de plein air de caractéristiques équivalentes, ports de plaisance	0,20 €		0,20 €		0,20 €	

*Les emplacements dans des aires de camping-cars et des parcs de stationnement touristiques par tranche de 24 heures étaient, avant 2015, rattachés à la catégorie des hôtels de tourisme 1 étoile.

Les tarifs modifiés par rapport au droit précédemment applicable sont indiqués en **gras souligné**.

Source : commission des finances du Sénat

C. LA GÉNÉRALISATION DE LA COLLECTE DE LA TAXE DE SÉJOUR AU RÉEL PAR LES PLATEFORMES EN LIGNE À COMPTER DE 2019

En principe, la taxe de séjour est collectée et reversée aux collectivités par les logeurs, les hôteliers, les propriétaires et les autres intermédiaires (agences etc.) qui reçoivent le montant de la location. La taxe est perçue avant le départ des assujettis.

L'article 67 de la loi de finances pour 2015 précitée a également **ouvert la possibilité, pour les plateformes en ligne de réservation d'hébergements, de collecter la taxe de séjour pour le compte des logeurs, et avec l'autorisation de ceux-ci.** L'article L. 2333-34 du code général des collectivités territoriales vise plus précisément « *les professionnels qui, par voie électronique, assurent un service de réservation ou de location ou de mise en relation en vue de la location d'hébergements* » pour le compte des logeurs.

Les collectivités peuvent saisir ces informations sur le formulaire en ligne OCSITAN (*Ouverture aux Collectivités locales d'un Système d'Information des Taxes aNnexes*). Le recours à cette application de saisie a été rendu obligatoire par un arrêté du 17 mai 2016.

La collecte de la taxe de séjour par Airbnb en France

La plateforme *Airbnb* a commencé à collecter la taxe de séjour à Paris et à Annecy en octobre 2015, et a annoncé au 1^{er} juillet 2018 l'extension de la collecte automatique de la taxe de séjour à **près de 23 000 communes couvertes par une délibération instituant une taxe de séjour au réel.**

En août 2016, la plateforme a étendu la collecte à 17 nouvelles villes, puis à une cinquantaine de villes en mai 2017, année où la société avait reversé 13,5 millions d'euros de taxe de séjour. En 2017, les trois principales communes bénéficiaires de la collecte automatisée de la taxe de séjour étaient **Paris** (6,9 millions d'euros), **Nice** (860 000 euros) et **Marseille** (790 000 euros). Plus de 550 000 euros ont par ailleurs été versés aux stations alpines.

Airbnb collecte également la taxe de séjour dans plusieurs autres villes et régions du monde, ainsi que dans plus d'une centaine de villes, comtés et États américains, notamment à San Francisco.

Source : *commission des finances du Sénat*

La collecte de la taxe de séjour par les plateformes en ligne a été **rendue obligatoire par l'article 45 de la loi de finances rectificative pour 2017 précitée, dès lors que celles-ci sont intermédiaires de paiement et que le loueur n'est pas un professionnel.** La collecte par les plateformes en ligne demeure une simple possibilité dans les autres cas, c'est-à-dire lorsque la plateforme n'est pas intermédiaire de paiement, et lorsque les logeurs sont des professionnels qui en font la demande (hôtels, résidences de tourisme etc.).

Ces dispositions concernent seulement la taxe de séjour « au réel », établie sur les touristes, et calculée par personne et par nuitée de séjour, ainsi qu'à la taxe additionnelle de 10 % perçue le cas échéant au profit des départements. **Par construction, elle ne peut pas s'appliquer à la taxe de séjour forfaitaire,** qui n'est pas liée aux réservations individuelles, mais établie sur les logeurs, hôteliers et propriétaires, et assise sur la capacité d'hébergement multipliée par le nombre de nuitées.

Lorsque les visiteurs bénéficient d'une exemption¹ (mineurs etc.) et que la plateforme n'a pas été à même de l'établir, ou lorsque ceux-ci ont acquitté un montant supérieur à celui prévu, ils peuvent en obtenir la restitution, sur présentation d'une demande en ce sens à la commune ayant perçu la cotisation induite.

Lorsque les plateformes ne sont pas à même d'établir la catégorie de l'hébergement faisant l'objet de leur service, elles appliquent par défaut le tarif de la catégorie des « *meublés de tourisme et hébergements assimilés en attente de classement ou sans classement* », c'est-à-dire à compter de 2019 le tarif proportionnel compris entre 1 % et 5 % du prix de la nuitée.

Ces dispositions seront applicables **à compter du 1^{er} janvier 2019.**

D. DES MODALITÉS DE DÉCLARATION ET DE RECOUVREMENT EN PARTIE INADAPTÉES AUX PLATEFORMES EN LIGNE

1. Une date de versement variable en fonction des collectivités et des logements

La date de versement de la taxe de séjour par le professionnel ou l'intermédiaire chargé de sa collecte est **fixée par la collectivité territoriale.**

Ainsi, aux termes du I de l'article L. 2333-34 du code général des collectivités territoriales précité, la taxe de séjour est versée au comptable public assignataire de la commune « *aux dates fixées par délibération du conseil municipal* ». Le décret du 31 juillet 2015² précise que, lorsque la taxe est collectée pour le compte de loueurs non professionnels par des plateformes en ligne qui sont intermédiaires de paiement, ce versement doit intervenir « *avant le 1^{er} février de l'année suivante* ».

Le II du même article prévoit quant à lui que, lorsque la taxe est collectée par les plateformes en ligne pour le compte de loueurs professionnels ou, si elles ne sont pas intermédiaires de paiement, pour le

¹ Sont exemptés de la taxe de séjour au réel : les personnes mineures ; les titulaires d'un contrat de travail saisonnier employés dans la commune ; les personnes bénéficiant d'un hébergement d'urgence ou d'un relogement temporaire ; les personnes qui occupent des locaux dont le loyer est inférieur à un montant que le conseil municipal détermine.

² Décret n° 2015-970 du 31 juillet 2015 relatif à la taxe de séjour et à la taxe de séjour forfaitaire.

compte de loueurs non professionnels, le versement doit intervenir « *une fois par an* ».

En d'autres termes, **un même collecteur peut être tenu de verser la taxe de séjour à des dates multiples**, y compris pour une même collectivité, selon qu'il s'agisse d'hébergements non professionnels ou d'hébergements professionnels, **en fonction des dates arrêtées par l'assemblée délibérante**.

Alors que ces dispositions ne posent pas de problème particulier pour des acteurs « locaux » (hôtels etc.), **elles sont source de complexité pour les plateformes en ligne, qui doivent gérer, de façon centralisée, de multiples dates de versement - et sans que cette complexité représente un gain financier pour lesdites collectivités**.

2. Des obligations déclaratives allégées

Les collecteurs de la taxe de séjour sont aujourd'hui soumis à **des obligations déclaratives différentes, qui relèvent du niveau réglementaire**.

Ainsi, pour la taxe de séjour au réel, les logeurs professionnels ou occasionnels sont tenus de fournir **un état accompagnant le paiement de la taxe qui contient une liste d'informations** prévue à l'article R. 2333-51 du code général des collectivités territoriales.

Toutefois, ce même article prévoit **des obligations allégées pour les plateformes de réservation en ligne, sous réserve que celles-ci aient été agréées** par le ministre chargé du budget, et hors cas de locations proposées par des non-professionnels où la plateforme est intermédiaire de paiement. Elles ne sont, ainsi, **pas tenues de transmettre l'adresse du logement**.

Cette dérogation se justifie par le fait que les plateformes de réservation en ligne **ne disposent pas nécessairement de l'adresse précise du logement** - quoiqu'en pratique, cette situation se présente rarement. Toutefois, cette obligation a pour conséquence de **compliquer les contrôles effectués par les collectivités**, au titre du paiement de la taxe de séjour d'une part, et du respect des **règles sectorielles** d'autre part. Dans ce dernier cas, il s'agit notamment de l'obligation **d'autorisation de changement d'usage**¹ et la limitation de la durée maximale de location d'une résidence principale par un particulier à **120 jours par an**².

¹ Les articles L. 631-7 et suivants du code de la construction et de l'habitation disposent que dans les villes de plus de 200 000 habitants (ou 50 000 habitants dans les communes comportant des « zones tendues »), la mise en location d'une résidence secondaire nécessite une demande d'autorisation à la mairie pour pouvoir modifier l'usage du logement en meublé de tourisme. Le demandeur doit généralement respecter une règle dite de compensation, c'est-à-dire l'obligation de transformer un local commercial de surface équivalente en local d'habitation.

² Une exception à l'obligation d'autorisation de changement d'usage est prévue pour les logements considérés comme la résidence principale du loueur, mais à la condition que celui-ci occupe le logement au minimum huit mois par an : en pratique, une résidence principale ne peut donc être louée plus de 120 jours par an.

Obligations déclaratives des collecteurs de la taxe de séjour

Taxe de séjour au réel (tous collecteurs, y compris plateformes en ligne pour la location de logements non professionnels)	Taxe de séjour au réel (plateformes agréées pour location de logements professionnels ou, si elles ne sont pas intermédiaires de paiement, de logements non professionnels)	Taxe de séjour forfaitaire
Adresse du logement Nombre de personnes Nombre de nuitées Montant total de la taxe perçue Motifs d'exonération (le cas échéant)	- Nombre de personnes Nombre de nuitées Montant total de la taxe perçue Motifs d'exonération (le cas échéant)	Nature de l'hébergement Période d'ouverture Capacité d'accueil Tarif applicable Abattement applicable Montant total de la taxe due

Source : commission des finances du Sénat

Dans tous les cas, **les collectivités ne disposent que d'un état global, et n'ont pas connaissance du prix de la nuitée**. Si cette information n'est pas nécessaire au contrôle de la bonne application du barème fixe, elle est en revanche pertinente s'agissant du contrôle du barème proportionnel.

Les collecteurs de la **taxe de séjour forfaitaire** sont quant à eux tenus de faire une déclaration à la mairie **au plus tard un mois avant chaque** période de perception. Les informations figurant dans cette déclaration, prévues par les articles L. 2333-43 et R. 2333-56 du code général des collectivités territoriales, sont adaptées au mode de calcul forfaitaire de la taxe.

3. Des sanctions plafonnées à 750 euros par manquement

Les manquements aux obligations de déclaration, de collecte et de reversement de la taxe de séjour sont aujourd'hui sanctionnés par l'amende prévue pour les contraventions de 4^{ème} classe¹, **soit 750 euros maximum par logeur ou intermédiaire**, étant précisé que **chacun des manquements suivants constitue une infraction distincte** :

- **le défaut ou le retard de production de l'état récapitulatif** prévu à l'article R. 2333-51 du code général des collectivités territoriales, c'est-à-dire l'état devant être fourni par les collecteurs de la **taxe de séjour au réel** ;

- **le non-respect de l'une des prescriptions** relatives à la tenue de cet état récapitulatif ;

- **l'absence de perception** de la taxe de séjour au réel sur un assujetti ;

- **l'absence de reversement** de la taxe de séjour au réel à la collectivité dans les délais et conditions prévus par la loi ;

- **le défaut ou le retard de production de la déclaration** prévue à l'article R. 2333-56 du code général des collectivités territoriales, c'est-à-dire la déclaration devant être fournie par les collecteurs de la **taxe de séjour forfaitaire** ;

- **la production inexacte ou incomplète de cette déclaration** ;

- **l'absence d'acquittement de la taxe de séjour forfaitaire** dans les délais et conditions prévus par la loi.

Ces sanctions peuvent apparaître faibles, en particulier dans le cas des grandes plateformes en ligne de réservation, compte tenu du volume de leur activité.

4. La responsabilité en cas de départ furtif et la taxation d'office : des procédures en partie inapplicables

Aux termes de l'article L. 2333-35 du code général des collectivités territoriales, **en cas de départ furtif d'un assujetti, les logeurs, hôteliers, propriétaires et autres intermédiaires peuvent être tenus redevables de la taxe de séjour**. Ils peuvent toutefois être dégagés de leur responsabilité s'ils ont avisé le maire sous huit jours et déposé entre ses mains une demande en exonération adressée au juge du tribunal d'instance.

¹ Les contraventions de 4^{ème} classe sont définies au 4^o de l'article 131-13 du code pénal. Les manquements aux obligations en matière de taxe de séjour sont prévues par les articles R. 2333-54 et R. 2333-58 du code général des collectivités territoriales.

Par ailleurs, aux termes de l'article L. 2333-38 du code général des collectivités territoriales, **en cas de défaut de déclaration, d'absence ou de retard de paiement de la taxe collectée, le maire adresse aux logeurs, aux hôteliers, aux propriétaires et aux autres intermédiaires une mise en demeure** par lettre recommandée avec demande d'avis de réception. Faute de régularisation dans le délai de trente jours suivant la notification de cette mise en demeure, **une procédure de taxation d'office peut être engagée**. Un avis de taxation d'office motivé est alors communiqué au déclarant défaillant trente jours au moins avant la mise en recouvrement de l'imposition. Tout retard dans le versement du produit de la taxe donne lieu à l'application d'un intérêt égal à **0,75 % par mois de retard**.

La réforme intervenue dans la **loi de finances pour 2015 précitée** avait étendu ces deux procédures aux plateformes en ligne, compte tenu de la possibilité ouverte pour celles-ci de collecter la taxe de séjour. en application du II de l'article L. 2333-34 du code général des collectivités territoriales.

Toutefois, la transformation de cette possibilité en obligation pour certaines plateformes – celles qui sont intermédiaires de paiement et qui proposent des logements loués par des particuliers – **a eu pour conséquence d'exclure celles-ci du champ de ces deux procédures¹**.

E. CERTAINES COMMUNES N'ONT PAS DÉLIBÉRÉ DANS LES DÉLAIS NÉCESSAIRES POUR L'APPLICATION DE LA RÉFORME

Aux termes de l'article L. 2333-26 du code général des collectivités territoriales, la taxe de séjour au réel et la taxe de séjour forfaitaire doivent être instituées, pour les communes qui le souhaitent, « *par délibération prise par le conseil municipal avant le 1^{er} octobre de l'année pour être applicable(s) l'année suivante* ». Les mêmes dispositions s'appliquent aux autres collectivités pouvant instituer une taxe de séjour ainsi qu'à la taxe additionnelle départementale prévue à l'article L. 3333-1 du même code.

Il est toutefois apparu que **certaines communes, notamment les plus petites, n'avaient pas délibéré dans les formes et dans les délais prescrits par la loi, c'est-à-dire avant le 1^{er} octobre 2018**, laissant apparaître **un vide juridique pour le tarif proportionnel applicable aux hébergements proposés par des particuliers via des plateformes en ligne** et autres hébergements sans classement ou en attente de classement, pour lesquels la loi prévoit désormais un tarif proportionnel².

¹ Ceci s'explique par un déplacement des dispositions applicables à ces plateformes au I de l'article L. 2333-34 du code général des collectivités territoriales, tandis que les plateformes pour lesquelles la collecte demeure une simple faculté restent visées au II du même article.

² Pour les autres catégories d'hébergement, les tarifs sont ceux qui sont prévus par la délibération la plus récente. Les délibérations restent exécutoires tant qu'elles ne sont pas expressément rapportées ou modifiées.

En outre, quand bien même les collectivités concernées auraient délibéré avant le 31 décembre 2018, cela ne permettrait pas la mise en place technique du dispositif dans les délais nécessaires.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, issu d'un amendement de Joël Giraud, rapporteur général de la commission des finances, a été adopté par l'Assemblée nationale avec l'avis favorable du Gouvernement.

Il procède à plusieurs aménagements de la taxe de séjour, afin notamment d'adapter celle-ci à sa collecte par les plateformes en ligne.

A. UN VERSEMENT SYSTÉMATIQUE AU 31 DÉCEMBRE POUR LES PLATEFORMES EN LIGNE

Les *a* et *b* du 1° du I du présent article visent, tout d'abord, à **harmoniser la date de versement de la taxe de séjour par les plateformes en ligne, celui-ci devant intervenir « au plus tard le 31 décembre de l'année de perception »**, quelle que soit la nature du loueur (professionnel ou non professionnel), et que celles-ci soient ou non intermédiaires de paiement.

Les conditions de versement de la taxe de séjour par les **autres collecteurs** – logeurs, hôteliers, propriétaires et autres intermédiaires – **demeureraient inchangées**, avec une date de versement fixé par l'organe délibérant.

B. UN RENFORCEMENT DES OBLIGATIONS DÉCLARATIVES DES COLLECTEURS DE LA TAXE DE SÉJOUR AU RÉEL

Le *c* du 1° du I du présent article vise à **renforcer les obligations déclaratives pesant sur l'ensemble des logeurs et intermédiaires** chargés de la collecte de la taxe de séjour au réel. Les informations devant être transmises à la collectivité, **désormais inscrites dans la loi**, seraient, pour chaque perception effectuée, les suivantes (**les nouveautés sont indiquées en gras**) :

- « - *la date de perception* ;
- « - *l'adresse de l'hébergement* ;
- « - *le nombre de personnes ayant séjourné* ;
- « - *le nombre de nuitées constatées* ;
- « - *le prix de chaque nuitée réalisée lorsque l'hébergement n'est pas classé* ;
- « - *le montant de la taxe perçue* ;

« - le cas échéant, le numéro d'enregistrement prévu à l'article L. 324-1-1 du code du tourisme et les motifs d'exonération de la taxe. »

Le numéro d'identification

L'article L. 324-1-1 du code du tourisme dispose qu'une délibération du conseil municipal peut décider de soumettre à une déclaration préalable toute location pour de courtes durées d'un local meublé en faveur d'une clientèle de passage qui n'y élit pas domicile.

L'article L. 324-2-1 du même code précise que le numéro de déclaration ainsi obtenu par chaque hôte concerné doit figurer sur l'annonce mise en ligne par la plateforme, et que celle-ci doit transmettre à la commune qui en fait la demande le décompte des nuitées réservées sur le site. Il rappelle qu'au-delà de 120 jours de location, un logement déclaré comme résidence principale ne peut plus faire l'objet d'une offre de location par l'intermédiaire d'une plateforme jusqu'à la fin de l'année en cours.

Aucune distinction n'est faite en fonction de la nature du collecteur. L'inscription de ces dispositions dans la loi revient à **mettre fin aux obligations déclaratives allégées pour les plateformes en ligne agréées, et à harmoniser par le haut l'ensemble du dispositif.**

Toutefois, en pratique, la déclaration du numéro d'identification et la transmission du prix de chaque nuitée « *lorsque l'hébergement n'est pas classé* » **ne concernent pas les professionnels « traditionnels »** tels que les hôtels.

C. DES SANCTIONS PORTÉES À 12 500 EUROS MAXIMUM

Le 2° du I du présent article vise à **renforcer les sanctions applicables en cas de manquement aux obligations de déclaration et de collecte de la taxe de séjour au réel.** Celles-ci, actuellement prévues par des dispositions réglementaires, feraient l'objet d'un nouvel article L. 2333-34-1 du code général des collectivités territoriales.

Alors que les manquements à ces obligations entraînent actuellement une amende de 750 euros maximum par type de manquement et par hébergeur ou intermédiaire collecteur, ils donneraient ainsi lieu à une amende de :

- **une amende comprise entre 750 euros et 12 500 euros en cas de défaut de production de la déclaration** prévue par le présent article pour les collecteurs de la taxe de séjour au réel ;

- **une amende de 150 euros par omission ou inexactitude** dans cette même déclaration, **sans que le total puisse être supérieur à 12 500 euros** par déclaration ;

- **une amende comprise entre 750 euros et 2 500 euros en cas de défaut de perception** de la taxe de séjour au réel sur un assujetti ;

- **une amende comprise entre 750 euros et 2 500 euros en cas de défaut de reversement** de la taxe de séjour au réel aux collectivités.

Ces amendes seraient prononcées **par le président du tribunal de grande instance, statuant en la forme des référés, sur demande de la commune** ayant institué la taxe de séjour. Le produit des amendes est versé à la commune. Le tribunal de grande instance compétent est celui dans le ressort duquel est située la commune.

D. UNE SÉCURISATION DES PROCÉDURES DE CONTRÔLE

Le 3° du I du présent article vise à **rétablir la possibilité d'engager la responsabilité des plateformes en ligne en cas de départ furtif** prévue à l'article L. 2333-35 du code général des collectivités territoriales **et la possibilité d'engager une procédure de taxation d'office** prévue à l'article L. 2333-38 du même code.

Tous les collecteurs de la taxe de séjour au réel seraient donc soumis à ces deux procédures de manière identique, comme c'était le cas dans la réforme de la loi de finances pour 2015 précitée.

E. UNE RECONDUCTION DES TARIFS APPLICABLES EN 2018 POUR LES COMMUNES N'AYANT PAS DÉLIBÉRÉ AU 1^{ER} OCTOBRE 2018

Enfin, le II du présent article prévoit **un dispositif transitoire afin de tenir compte du fait que certaines collectivités n'ont pas délibéré dans les délais** prévus par la loi, c'est-à-dire avant le 1^{er} octobre 2018.

L'amendement présenté par Joël Giraud, rapporteur général de la commission des finances, prévoyait initialement de permettre aux collectivités de délibérer jusqu'au 1^{er} février 2019, pour la taxe applicable au titre de l'année 2019.

En l'absence de nouvelle délibération à cette date, les tarifs applicables en 2018 auraient été automatiquement reconduits en 2019, et le tarif proportionnel applicable aux hébergements non classés aurait été fixé à 1 %.

Toutefois, le report au 1^{er} février 2019 de la date limite de délibération **aurait empêché la mise à disposition, avant le 1^{er} janvier 2019, d'un fichier recensant les délibérations de toutes les collectivités**. Ce fichier est notamment nécessaire aux plateformes en ligne.

Dès lors, l'Assemblée nationale a adopté un sous-amendement du Gouvernement prévoyant, pour les communes n'ayant pas délibéré dans les temps, une reconduction automatique des tarifs applicables en 2018 et un

tarif proportionnel de 1 % pour les hébergement non classés, **sans possibilité pour les collectivités concernées de délibérer au titre de l'année 2019.**

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. DES AJUSTEMENTS BIENVENUS À LA VEILLE DE L'ENTRÉE EN VIGUEUR DE LA RÉFORME...

Le dispositif proposé apporte des aménagements bienvenus à la taxe de séjour, qui permettront d'assurer dans de bonnes conditions l'entrée en vigueur de de la réforme adoptée l'année dernière.

Le point le plus important est la reconduction automatique en 2019 des tarifs applicables en 2018 pour les collectivités n'ayant pas délibéré au 1^{er} octobre 2018, et la fixation par défaut à 1 % du taux applicable aux hébergements non classés. Cette disposition répond aux inquiétudes exprimées à la fois par les collectivités et les professionnels collecteurs quant au vide juridique qui aurait été ouvert.

Votre rapporteur général **approuve le choix fait du Gouvernement de ne pas permettre aux collectivités de délibérer jusqu'au 1^{er} février 2019, dans la mesure où une telle possibilité aurait empêché la mise à disposition, avant le 1^{er} janvier 2019, du fichier permettant aux plateformes de collecter la taxe de séjour conformément aux délibérations des collectivités.**

Toutefois, cette restriction n'a de sens que si l'administration fiscale est effectivement en mesure de produire ce fichier dans les délais qui s'imposent à elle. Or, l'année dernière, ce fichier n'était pas disponible avant mi-janvier. Alors que la collecte par les plateformes en ligne sera désormais obligatoire, il est impératif que l'administration respecte elle aussi les délais nécessaires.

Par ailleurs, votre rapporteur général vous propose d'adopter **cinq amendements visant à améliorer le dispositif proposé :**

- deux amendements **FINC.14** et **FINC.15** de **clarification**, dont l'un vise à préciser expressément dans la loi que la délibération qui institue la taxe de séjour demeure exécutoire tant qu'elle n'est pas expressément rapportée ;

- un amendement **FINC.16** visant à **aligner le taux de l'intérêt de retard** applicable en cas de taxation d'office en matière de taxe de séjour, aujourd'hui fixé à 0,75 % par mois, **sur le taux de droit commun** prévu par l'article 1727 du code général des impôts, **récemment abaissé à 0,20 %** par la loi de finances rectificative pour 2017 dans un objectif d'harmonisation et de simplification du droit fiscal ;

- deux amendements FINC.17 et FINC.18 visant à **harmoniser les obligations déclaratives et les sanctions en matière de taxe de séjour au réel et de taxe de séjour forfaitaire**. En effet, le présent article procède au renforcement des obligations pesant sur les collecteurs de la seule taxe de séjour au réel : si ces dispositions ont surtout pour objet de permettre un meilleur contrôle des plateformes en ligne, elles s'appliqueront de fait à l'ensemble des collecteurs de la taxe de séjour au réel (logeurs, hôteliers, propriétaires, intermédiaires etc.). Afin de ne pas créer de distorsion, il apparaît **opportun de les étendre aux collecteurs de la taxe de séjour forfaitaire, qui sont également susceptibles de manquer à leurs obligations**. Les amendes fiscales applicables demeurent, en tout état de cause, prononcées par le juge en fonction de la gravité du manquement.

B. ...MAIS QUI NE SUFFISENT PAS À METTRE FIN AUX DISTORSIONS FISCALES...

En dépit des améliorations prévues par le présent article, **la réforme de la taxe de séjour qui sera applicable à compter du 1^{er} janvier 2019 n'apparaît pas totalement aboutie**.

Elle se caractérise, en effet, par **la coexistence inhabituelle d'un tarif proportionnel pour les hébergements non classés et d'un tarif fixe par catégories d'hébergements classés, qui n'est pas de nature à améliorer la lisibilité de la loi fiscale ni à simplifier la tâche des collectivités et des collecteurs**¹.

En outre, et surtout, si l'institution d'un tarif proportionnel pour les hébergements non classés **avait pour objectif de mettre fin à une distorsion fiscale injustifiée**, qui permettait notamment aux meublés de tourisme de bénéficier du tarif fixe le plus bas, quel que soit leur prix, **le barème « hybride » qui sera applicable à compter de 2019 implique à son tour d'autres distorsions fiscales, non moins justifiées**.

Afin de bien mesurer les effets respectifs du tarif fixe et du tarif proportionnel, deux éléments doivent être préalablement rappelés.

Premièrement, les tarifs fixes moyens adoptés par les collectivités sont bien souvent **plus proches du tarif minimum que du tarif maximum**, comme le montre le tableau ci-après². Il en résulte que la limite légale applicable au tarif proportionnel, soit le tarif plafond applicable aux hôtels 4 étoiles (soit 2,30 euros), ne trouve que rarement à s'appliquer. **C'est donc le**

¹ Il convient de rappeler que le tarif proportionnel s'applique à une catégorie d'hébergement (les hébergements non classés ou en attente de classement), et pas à une catégorie de collecteurs. Ainsi, les plateformes en ligne sont susceptibles de collecter la taxe de séjour à la fois en application du taux proportionnel (par exemple pour les meublés de tourisme loués par des particuliers) et du tarif fixe (par exemple pour les hôtels).

² Le tarif proportionnel moyen adopté par les collectivités n'est pas connu à ce jour.

plus souvent le tarif le plus élevé adopté par la collectivité qui constitue le plafond du tarif proportionnel.

Tarifs moyens adoptés par les collectivités en 2017

	Tarif minimum	Tarif moyen	Tarif maximum
Palaces et équivalents	0,70 €	1,71 €	4,00 €
Hôtels 5 étoiles et équivalents	0,70 €	1,41 €	3,00 €
Hôtels 4 étoiles et équivalents	0,70 €	1,19 €	2,30 €
Hôtels 3 étoiles et équivalents	0,50 €	0,87 €	1,50 €
Hôtels 2 étoiles et équivalents	0,30 €	0,64 €	0,90 €
Hôtels 1 étoile et équivalents	0,20 €	0,53 €	0,80 €

Source : commission des finances du Sénat, d'après les données de la direction générale des collectivités locales (DGCL)

Deuxièmement, pour mémoire, les prix moyens constatés pour chaque catégorie d'hébergement sont les suivants :

Prix moyen par chambre louée en 2016

(prix hors taxes moyen en France)

	1 nuit	7 nuits
Palace	504 €	3 527 €
5 étoiles supérieur	311 €	2 179 €
5 étoiles standard	177 €	1 240 €
4 étoiles standard	111 €	774 €
3 étoiles	75 €	524 €
1-2 étoiles	44 €	305 €

Parc hôtelier en France en 2016

(en nombre de chambres)

Non classés	80 533	13,8%
Palaces	2 593	0,4%
5 étoiles	21 566	3,7%
4 étoiles	125 411	21,6%
3 étoiles	245 617	42,2%
2 étoiles	152 906	26,3%
1 étoile	33 496	5,8%
Total	581 589	100,0%

Source : KPMG, L'industrie hôtelière française en 2017.

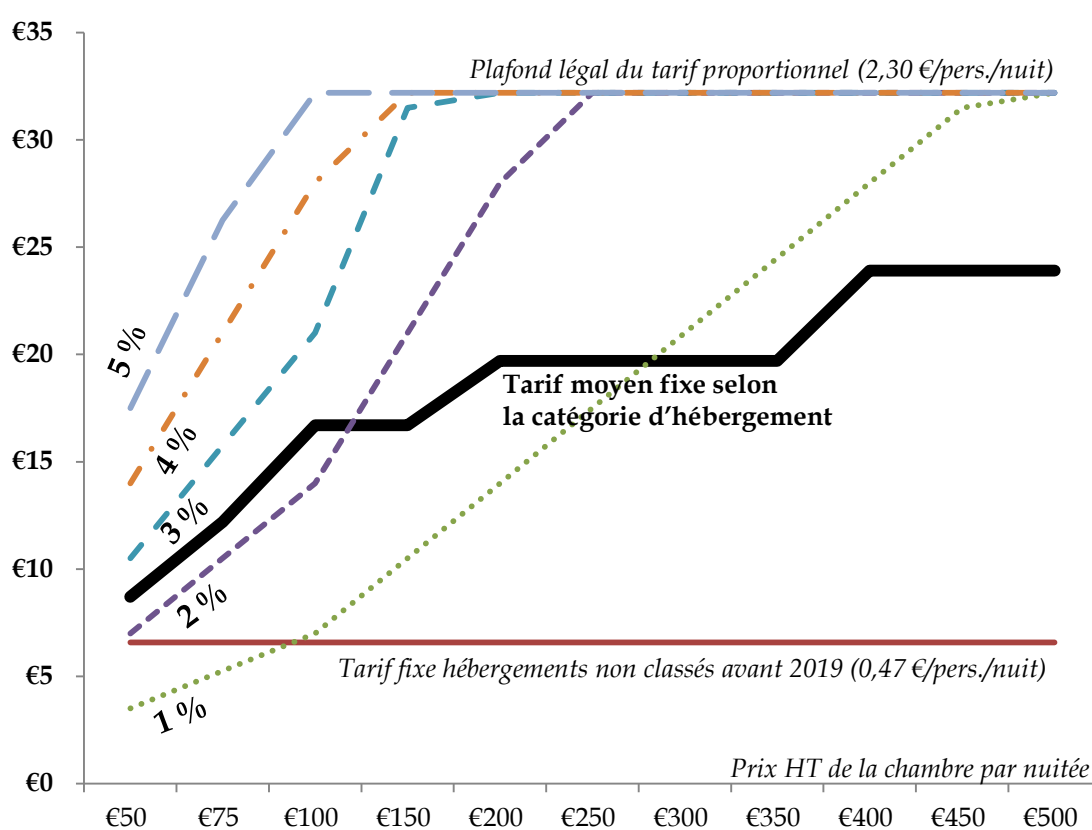
Ces éléments permettent de rendre compte des distorsions résultant de la coexistence d'un barème fixe et d'un barème proportionnel. Comme le montrent le graphique et le tableau ci-après, la situation est différente pour les hébergements d'entrée et de milieu de gamme (1 à 4 étoiles ou équivalents) d'une part, et les hébergements haut de gamme (5 étoiles, palaces et équivalents) d'autre part.

S'agissant des hébergements d'entrée et de milieu de gamme, qui représentent l'essentiel du parc disponible en France (près de 80 %), le tarif proportionnel est presque toujours :

- par définition, plus cher que le tarif fixe antérieurement applicable aux hébergements non classés ;

- mais aussi plus cher que le tarif fixe applicable aux hébergements classés de gamme équivalente, qui bénéficiaient auparavant du tarif fixe le plus bas (entre 0,40 euro et 0,75 euro) quel que soit leur prix. L'effet est maximal pour un meublé de tourisme loué 92 euros par nuit dans une commune ayant institué une taxe proportionnelle de 5 %. Au-delà de ce prix, le plafonnement à 2,30 euros par nuit et par personne atténue l'effet du taux proportionnel.

Taxe de séjour totale due par 2 personnes pour un séjour de 7 nuits en fonction de la catégorie d'hébergement



- Tarif fixe par hébergement classé
- Tarif pour hébergement non classé (avant 2019)
- Taux proportionnel de 1 %
- - - Taux proportionnel de 2 %
- - - Taux proportionnel de 3 %
- . - Taux proportionnel de 4 %
- . - Taux proportionnel de 5 %

Par hypothèse, on considère que le plafond légal du tarif proportionnel (2,30 euros) s'applique. En pratique, c'est plus souvent le tarif fixe le plus élevé fixé par la collectivité qui constitue le plafond du tarif proportionnel (le tarif moyen le plus élevé pour les palaces est de 1,71 euro en France).

Source : commission des finances du Sénat

S'agissant des hébergements haut de gamme, la progressivité du taux proportionnel, qui est l'un des objectifs recherchés, ne joue plus en raison du plafonnement. La coexistence d'un tarif fixe et d'un tarif proportionnel, quoique complexe sur le plan juridique, n'a plus d'impact sur la taxe due : quel que soit le prix de la chambre, le montant de l'impôt est aligné soit sur le tarif maximal adopté par la collectivité, soit plafonné à 2,30 euros. Il faut toutefois souligner que ce plafonnement permet, aussi, de garantir l'attractivité touristique de la France.

**Taxe de séjour totale due par 2 personnes pour un séjour de 7 nuits
en fonction de la catégorie d'hébergement**

Prix de la nuit HT	Prix du séjour HT	Hôtels et hébergements classés			Meublés de tourisme et autres hébergements non classés				
		Catégorie	Tarif moyen par nuit	Taxe de séjour au tarif fixe	Taxe de séjour au taux de :				
					1%	2%	3%	4%	5%
50 €	350 €	1-2 étoiles	0,6 €	8,7 €	3,5 €	7,0 €	10,5 €	14,0 €	17,5 €
75 €	525 €	3 étoiles	0,9 €	12,2 €	5,3 €	10,5 €	15,8 €	21,0 €	26,3 €
100 €	700 €	4 étoiles	1,2 €	16,7 €	7,0 €	14,0 €	21,0 €	28,0 €	32,2 €
150 €	1 050 €			16,7 €	10,5 €	21,0 €	31,5 €	32,2 €	32,2 €
200 €	1 400 €	5 étoiles	1,4 €	19,7 €	14,0 €	28,0 €	32,2 €	32,2 €	32,2 €
250 €	1 750 €			19,7 €	17,5 €	32,2 €	32,2 €	32,2 €	32,2 €
300 €	2 100 €			19,7 €	21,0 €	32,2 €	32,2 €	32,2 €	32,2 €
350 €	2 450 €			19,7 €	24,5 €	32,2 €	32,2 €	32,2 €	32,2 €
400 €	2 800 €	Palace	1,7 €	23,9 €	28,0 €	32,2 €	32,2 €	32,2 €	32,2 €
450 €	3 150 €			23,9 €	31,5 €	32,2 €	32,2 €	32,2 €	32,2 €
500 €	3 500 €			23,9 €	32,2 €	32,2 €	32,2 €	32,2 €	32,2 €
550 €	3 850 €			23,9 €	32,2 €	32,2 €	32,2 €	32,2 €	32,2 €
600 €	4 200 €			23,9 €	32,2 €	32,2 €	32,2 €	32,2 €	32,2 €

Source : commission des finances du Sénat

En résumé, le régime qui sera applicable à compter de 2019 a surtout pour effet d'augmenter la fiscalité pesant sur les hébergements non classés de milieu de gamme, et notamment sur les meublés de tourisme loués *via* des plateformes en ligne, qui se retrouvent davantage imposés que les hébergements classés équivalents.

Sont également concernés par cette hausse de fiscalité les gîtes de France – dont le label en « épis » n'est pas une équivalence avec le classement d'Atout France – ou encore les colonies de vacances.

C. ... ET APPELLENT À UNE RÉFORME PLUS GLOBALE DE LA TAXE DE SÉJOUR

Votre rapporteur général rappelle son attachement au principe de neutralité fiscale : le choix d'un mode d'hébergement plutôt qu'un autre relève de la liberté du consommateur, le législateur devant se borner à garantir un traitement fiscal équivalent quel que soit ce choix.

Par ailleurs, les réformes successives de la taxe de séjour, de même que les multiples amendements examinés chaque année par le Parlement sur le sujet, ont **souvent pour objectif de résoudre un même type de problème : l'inadéquation du tarif fixe applicable à telle ou telle catégorie d'hébergement avec la réalité de l'activité économique correspondante** – ce tarif pouvant être jugé **trop faible** dans le cas d'un palace loué plusieurs milliers d'euros la nuit et pour lequel une taxe de séjour de 10 euros plutôt que de 4 euros ne ferait guère de différence, ou au contraire **trop élevé** dans une grande diversité de cas particuliers¹.

Il existe pourtant un moyen fort simple de mettre en adéquation la charge fiscale avec la valeur économique d'une activité : le prix.

Dès lors qu'un tarif proportionnel a été introduit pour une certaine catégorie d'hébergements, votre rapporteur général estime qu'il pourrait être opportun de réfléchir à une généralisation de ce mécanisme, sous certaines conditions, et sans remettre en cause la réforme applicable à compter du 1^{er} janvier 2019 afin de ne pas déstabiliser les acteurs du secteur.

Par exemple, il pourrait être envisagé de remplacer, à compter de 2020 ou 2021, le barème actuel de la taxe de séjour par un taux proportionnel unique, qui pourrait être librement fixé par les collectivités dans une fourchette déterminée (par exemple de 1 % à 3 %).

Ce mécanisme permettrait de :

- **mettre définitivement fin aux distorsions fiscales** et aux débats récurrents sur la pertinence des différents tarifs du barème² ;

- **simplifier le droit et harmoniser les procédures déclaratives et le recouvrement**, au bénéfice des voyageurs, des professionnels et des collectivités. Le prix de la nuitée serait systématiquement transmis aux collectivités, par l'ensemble des collecteurs et pour tous les hébergements.

¹ Il existe des règles complexes – et plusieurs fois modifiées ces dernières années – s'agissant de certains types d'hébergement (colonies et centres de vacances, ports de plaisance, stations hydrothermales, aires de stationnement de camping-car, aires d'accueil des gens du voyage, hébergements insolites tels que les yourtes, cabanes, et roulottes etc.) ainsi que sur le périmètre des exonérations (par exemple, les mineurs, travailleurs saisonniers et bénéficiaires d'un hébergement d'urgence demeurent exonérés, mais les représentants de commerce, les fonctionnaires en mission ou encore les bénéficiaires d'aides sociales ne le sont plus).

² Ceci permettrait aussi la suppression du mécanisme de revalorisation implicite des tarifs pour tenir compte de l'inflation, prévu par le droit actuel.

Afin de préserver l'attractivité touristique de la France, le taux proportionnel serait plafonné. Il est proposé, à ce stade, de maintenir le plafonnement prévu pour les hébergements non classés et les hôtels 4 étoiles, c'est-à-dire **2,30 euros**.

Afin de ne pas supprimer l'incitation au classement, promue par les Gouvernements successifs, le tarif applicable aux hébergements non classés pourrait être légèrement majoré, par exemple à hauteur d'un demi-point (soit un tarif de 1,5 % à 3,5 %).

Ces pistes de réflexion pourraient utilement être expertisées pour l'avenir.

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

ARTICLE 56 ter (nouveau)
(Art. L. 2531-17 [nouveau] du code général des collectivités territoriales)

**Institution d'une taxe additionnelle régionale à la taxe de séjour
affectée à la Société du Grand Paris**

Commentaire : le présent article prévoit d'instituer une taxe additionnelle de 15 % à la taxe de séjour au réel ou à la taxe de séjour forfaitaire perçue dans la région Île-de-France, dont le produit serait affecté à la Société du Grand Paris.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article L. 3333-1 du code général des collectivités territoriales permet aux conseils départementaux d'instituer **une taxe additionnelle de 10 % à la taxe de séjour au réel ou à la taxe de séjour forfaitaire** perçue dans le département par les communes, groupements de communes touristiques, stations classées de tourisme et autres établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) pouvant instituer une taxe de séjour. La métropole de Lyon peut également instituer une taxe de séjour additionnelle de 10 %.

Cette taxe de séjour additionnelle est établie et recouvrée selon les mêmes modalités que la taxe de séjour. Le produit de cette taxe est affecté aux dépenses destinées à promouvoir le développement touristique du département.

En 2016, 44 départements ont perçu la taxe additionnelle, pour un produit total de 19,4 millions d'euros.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'une initiative de notre collègue député Gilles Carrez. L'amendement présenté par Joël Giraud, rapporteur général au nom de la commission des finances, a été adopté avec l'avis favorable du Gouvernement.

Il vise à instituer, sur le modèle de la taxe additionnelle départementale de 10 %, **une taxe additionnelle de 15 % à la taxe de séjour au réel ou à la taxe de séjour forfaitaire perçue dans la région Île-de-France.** Celle-ci serait codifiée au nouvel article L. 2531-17 du code général des collectivités territoriales.

Cette taxe additionnelle serait reversée par les communes et EPCI qui la perçoivent à l'établissement public « Société du Grand Paris ».

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le coût du Grand Paris Express, évalué à 25 milliards d'euros en 2012, pourrait finalement atteindre 35 milliards d'euros au total. Dans ce contexte, notre collègue député Gilles Carrez estimait, dans son rapport remis au Premier ministre en juillet 2018 sur les ressources de la Société du Grand Paris (SGP)¹, que celle-ci devrait pouvoir mobiliser **entre 200 et 250 millions d'euros de ressources annuelles supplémentaires**, et ceci dès 2019.

Il préconisait à cet effet une hausse de diverses taxes : la taxe annuelle sur les bureaux en Île-de-France, la taxe spéciale d'équipement, une part de taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) ou encore la mise en place d'un péage urbain.

Les pistes proposées par notre collègue Gilles Carrez ont conduit à l'adoption par l'Assemblée nationale du présent **article 56 ter**, mais aussi de l'**article 56 quater** qui prévoit, toujours au profit de la SGP, une hausse de la **taxe sur les bureaux en Île-de-France** et de l'**article 56**, qui lui affecte la dynamique de la **taxe annuelle sur les surfaces de stationnement en Île-de-France**. Le montant total de ces recettes nouvelles affectées à la SGP devrait représenter environ **140 millions d'euros par an**.

S'agissant de la taxe additionnelle régionale à la taxe de séjour, les informations transmises à votre rapporteur général permettent d'estimer son rendement à environ **15 millions d'euros annuels**, correspondant au taux de 15 % adopté par l'Assemblée nationale. Dans son rapport, Gilles Carrez avait initialement préconisé un taux de 30 %.

D'une manière générale, votre rapporteur général n'est pas favorable à la hausse de la fiscalité. À cet égard, le dispositif proposé appelle des réserves particulières :

- si la taxe de séjour présente l'avantage de faire contribuer les touristes étrangers au financement du Grand Paris Express, il convient de rappeler que **près de la moitié des touristes en Île-de-France sont français** ;

- dans la mesure où la taxe proposée est une taxe additionnelle à une taxe existante, qui n'a pas été instituée par toutes les communes et intercommunalités d'Île-de-France, **la contribution des collectivités au financement du Grand Paris Express pourrait être inégalement répartie** ;

¹ Les ressources de la Société du Grand Paris, rapport du député Gilles Carrez, juillet 2018.

- enfin, et surtout, **cet article créé un précédent qui pourrait conduire les autres régions à demander elles aussi le bénéfice de cette possibilité**, conduisant *in fine* à une augmentation de la taxe de séjour sur l'ensemble du territoire.

Toutefois, en dépit de ces remarques, la situation financière de la Société du Grand Paris ne permet pas d'é luder la question de nouvelles sources de financement.

Dès lors, et quoique la mesure proposée ne soit pas entièrement satisfaisante et n'ait pas nécessairement vocation à être pérenne, il est proposé, à ce stade, de la conserver.

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

ARTICLE 56 quater (nouveau)
(Art. 231 ter et 1599 quater C du code général des impôts)

Taxe annuelle sur les bureaux, commerces, locaux de stockages et de stationnement et taxe additionnelle sur les surfaces de stationnement en Île-de-France

Commentaire : le présent article modifie et élargit la taxe annuelle sur les bureaux, commerces, locaux de stockages et de stationnement ainsi que la taxe additionnelle sur les surfaces de stationnement dans la région d'Île-de-France.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LA TAXE ANNUELLE SUR LES LOCAUX À USAGE DE BUREAUX, LES LOCAUX COMMERCIAUX, LES LOCAUX DE STOCKAGE ET LES SURFACES DE STATIONNEMENT

L'article 231 *ter* du code général des impôts définit une **taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux, les locaux de stockage et les surfaces de stationnement (TSBCS)**, dite « taxe sur les bureaux », applicable dans la seule région d'Île-de-France.

L'objectif de la **TSBCS** est double : participer au **rééquilibrage de l'offre de locaux** entre bureaux et logements en Île-de-France et **contribuer au financement du Grand Paris**.

Le produit de la taxe est affectée à 50 % au profit de la **région d'Île-de-France**, dans la limite de 212,9 millions d'euros¹, au Fonds national d'aide au logement et à l'établissement public « Société du Grand Paris ».

Elle est perçue chaque année. La personne redevable est le propriétaire ou le titulaire d'un droit réel, tel qu'un usufruit ou une autorisation temporaire de domaine public.

¹ Article L. 4414-7 du code général des collectivités territoriales.

1. Une assiette fondée sur les bureaux, les commerces et leurs surfaces annexées

Le **III** de l'article 231 *ter* précité du code général des impôts prévoit que la TSBCS s'applique :

- aux **locaux à usage de bureaux**, c'est-à-dire d'une part aux bureaux proprement dits et à leurs dépendances immédiates, et d'autre part à des locaux professionnels destinés à l'exercice d'activités libérales ou utilisés par des associations ou organismes privés poursuivant ou non un but lucratif ;

- aux **locaux commerciaux**, c'est-à-dire aux locaux destinés à l'exercice d'une activité de commerce de détail ou de gros et de prestations de services à caractère commercial ou artisanal, ainsi qu'à leurs réserves attenantes couvertes ou non et aux emplacements attenants affectés en permanence à la vente ;

- aux **locaux de stockage** ;

- aux **locaux de stationnement** annexés à ces locaux, qui ne sont pas intégrés topographiquement à un établissement de production.

Le **IV** du même article 231 *ter* précise que, pour le mode de calcul des surfaces, il est tenu compte de tous les locaux de même nature, hors parties communes, qu'une personne privée ou publique possède à une même adresse ou, en cas de pluralité d'adresses, dans un même groupement topographique.

En application du **V** du même article 231 *ter*, sont **exonérés** de la TSBCS :

- les locaux et surfaces de stationnement appartenant aux fondations et aux associations reconnues d'utilité publique, ainsi que les locaux spécialement aménagés pour l'archivage administratif et pour l'exercice d'activités de recherche ou à caractère sanitaire, social, éducatif ou culturel ;

- les locaux administratifs et les surfaces de stationnement des établissements publics d'enseignement du premier et du second degrés et des établissements privés sous contrat avec l'État ;

- les locaux à usage de bureaux d'une superficie inférieure à 100 mètres carrés, les locaux commerciaux d'une superficie inférieure à 2 500 mètres carrés, les locaux de stockage d'une superficie inférieure à 5 000 mètres carrés et les surfaces de stationnement de moins de 500 mètres carrés annexées à ces catégories de locaux ;

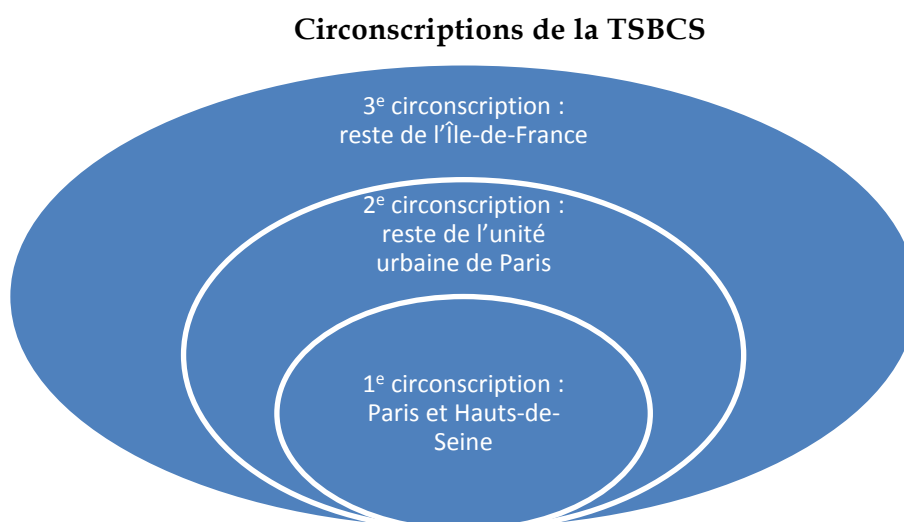
- les locaux de stockage appartenant aux sociétés coopératives agricoles ou à leurs unions.

Cette taxe ne s'applique pas dans les zones franches urbaines – territoires entrepreneurs (ZFU-TE)¹.

2. Une tarification différenciée selon la localisation

Le VI du même article 231 *ter* définit les **tarifs au mètre carré** en fonction de la catégorie de locaux et de la localisation.

Trois circonscriptions sont définies. La première comprend Paris et le département des Hauts-de-Seine, la seconde les autres communes de l'unité urbaine de Paris et la troisième les autres communes d'Île-de-France.



Source : commission des finances du Sénat, à partir de l'article L. 231 ter du code général des impôts

Toutefois, les communes éligibles à la fois à la dotation de solidarité urbaine et de cohésion sociale et au bénéfice du fonds de solidarité des communes de la région d'Île-de-France² sont, quelle que soit leur situation géographique, classées dans la troisième circonscription pour le calcul de la taxe.

Un tarif réduit est appliqué pour les bureaux appartenant à la collectivité publique ou aux organismes professionnels ainsi qu'à certaines associations ou organismes privés sans but lucratif.

¹ Les ZFU-TE sont définies au B du 3 de l'article 42 de la loi n° 95-115 du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire.

² Articles L. 2334-15 et L. 2531-12 du code général des collectivités territoriales.

TSBCS : tarifs au mètre carré en 2018

(en euros par mètre carré)

Circonscription :	1	2	3
Locaux à usage de bureaux (tarif normal)	17,55 €	10,41 €	5,01 €
Locaux à usage de bureaux (tarif réduit)	8,71 €	6,25 €	4,53 €
Locaux commerciaux	7,75 €	4,00 €	2,02 €
Locaux de stockage	4,01 €	2,02 €	1,03 €
Surfaces de stationnement annexées	2,34 €	1,36 €	0,70 €

Source : article L. 231 ter du code général des impôts

Ces tarifs sont actualisés au 1^{er} janvier de chaque année en fonction de l'évolution de l'indice du coût de la construction publié par l'Institut national de la statistique et des études économiques (Insee).

Les propriétaires des surfaces paient la TSBCS et peuvent la répercuter dans les charges aux locataires.

3. La répartition du produit de la TSBCS

Le produit de la taxe est réparti entre trois affectataires.

La région d'Île-de-France reçoit 50 % des produits perçus, dans la limite d'un plafond annuel de 212,9 millions d'euros¹. Le fonds national d'aide au logement (FNAL) est le deuxième affectataire, recevant un montant de 116 millions d'euros. Enfin la SGP reçoit le reliquat du produit, dans un plafond de 395 millions d'euros².

Le reliquat éventuel est versé au budget général de l'État.

D'après le document « Voies et moyens » annexé au présent projet de loi de finances, le montant effectif reversé à la SGP a été de 349,1 millions d'euros en 2017. Il est prévu que le plafond de 395 millions d'euros soit atteint en 2018 et 2019.

¹ Article L. 4414-7 du code général des collectivités territoriales.

² XI de l'article 36 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017. Les plafonds d'affectation au FNAL et à la SGP sont inscrits à l'article 46 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

B. LA TAXE ANNUELLE SUR LES SURFACES DE STATIONNEMENT

Une **taxe annuelle portant sur les surfaces de stationnement** (TASS) a été instituée, à l’**article 1599 quater C** du code général des impôts, par la loi de finances pour 2015¹.

La surtaxe portant sur les surfaces de stationnement est affectée au budget de la région d’Île-de-France, en vue de financer les dépenses d’investissement en faveur des transports en commun. Elle peut s’analyser comme une surtaxe à la fraction de la TSBCS portant sur les surfaces de stationnement.

Le III de l’**article 1599 quater C** précité du code général des impôts prévoit en effet qu’elle porte sur les mêmes surfaces, à savoir les locaux ou aires de stationnement destinés au stationnement des véhicules annexés aux locaux à usages de bureaux, aux locaux commerciaux et aux locaux de stockage soumis à la TSBCS en application de l’**article 231 ter** du code général des impôts.

Sont exclues de cette surtaxe, en application du IV du même **article 1599 quater C**, les surfaces de stationnement exonérées de la TSBCS selon les modalités présentées *supra*, ainsi que les surfaces de stationnement d’une superficie inférieure à 500 mètres carrés.

Le V prévoit que les tarifs sont définis en fonction des mêmes zones géographiques que la TSBCS. Ils sont également actualisés au 1^{er} janvier de chaque année en fonction de l’évolution de l’indice du coût de la construction.

Surtaxe sur les surfaces de stationnement : tarifs au mètre carré en 2018

(en euros par mètre carré)

Circonscription :	1	2	3
Surtaxe sur les surfaces de stationnement	4,36 €	2,51 €	1,27 €

Source : **article 1599 quater C** du code général des impôts

Le rendement de cette taxe a atteint 67 millions d’euros en 2016².

¹ **Article 77** de la loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015.

² **Rapport précité** de M. Gilles Carrez, p. 58.

C. LES PROPOSITIONS DU RAPPORT SUR LES RESSOURCES DU GRAND PARIS

M. Gilles Carrez, dans un rapport remis au Premier ministre en juillet 2018¹, propose de réformer la TSBCS et la TASS de manière à fournir une ressource supplémentaire à la Société du Grand Paris, qui porte le projet de transports du Grand Paris Express, pour un montant supplémentaire estimé de 150 millions d'euros.

Propositions du rapport « Ressources de la Société du Grand Paris » relatives à la TSBCS et la TASS

Proposition n° 1 : (TSBCS) Indexer les tarifs sur l'indice des loyers des activités tertiaires (ILAT) à la place de l'indice du coût de la construction.

Proposition n° 2 : (TSBCS) Supprimer les dérogations tarifaires en zone 1 et réduire celles en zone 2.

Proposition n° 3 : (TSBCS-TASS) Intégrer la taxe annuelle sur les surfaces de stationnement à la TSBCS, en échange d'un relèvement du plafond de la région d'Île-de-France, et confier la dynamique de la taxe à la SGP.

Proposition n° 4 : (TSBCS-TASS) Élargir l'assiette aux surfaces de stationnement commerciales.

Proposition n° 5 : (TSBCS-TASS) Relever de 10 % les tarifs de la taxe en zone 1 sur les surfaces de stationnement.

Source : *Ressources de la Société du Grand Paris, rapport de M. Gilles Carrez, juillet 2018.*

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a **adopté**, sur la proposition de M. Joël Giraud, rapporteur général au nom de la commission des finances, et M. Gilles Carrez, avec un avis favorable du Gouvernement, un amendement tendant à créer le présent article pour **apporter des recettes supplémentaires** à la Société du Grand Paris (SGP).

¹ M. Gilles Carrez, *Ressources de la Société du Grand Paris, rapport de M. Gilles Carrez, juillet 2018.*

La taxe annuelle sur les bureaux, commerces, locaux de stockage et de stationnement s'appliquant en Île-de-France est aménagée avec les mesures suivantes :

- la dérogation tarifaire pour les communes éligibles à la fois à la dotation de solidarité urbaine et de cohésion sociale et au bénéfice du fonds de solidarité des communes de la région d'Île-de-France situées en première circonscription (Paris et Hauts-de-Seine) est supprimée ;

- les tarifs des locaux de bureaux et des surfaces de stationnement en première circonscription sont augmentés de 10 %, sauf pour les communes qui bénéficient aujourd'hui de la dérogation tarifaire en première circonscription ;

- les parcs de stationnement commerciaux seraient inclus dans le périmètre de la taxe sur les bureaux, commerces, locaux de stockage et de stationnement (TSBCS) et soumis au même tarif que les locaux commerciaux, avec la même exonération si la superficie est inférieure à 2 500 mètres carrés. Les locaux et aires des parcs relais en seraient toutefois exonérés dès lors que leur vocation exclusive est de faciliter l'accès des voyageurs au réseau de transport en commun.

En outre les tarifs de la taxe sur les bureaux et de la taxe annuelle sur les surfaces de stationnement seraient désormais indexés sur l'évolution de l'indice des prix prévisionnel hors tabac (IPC-HT) et non sur celle de l'indice du coût de la construction (ICC).

Pour mémoire, les articles 56 *ter* et 56 *quinquies*, également insérés par l'Assemblée nationale, prévoient d'affecter à la Société du Grand Paris deux autres ressources, à savoir le produit de la **taxe additionnelle à la taxe de séjour** (nouvelle) et une **fraction du produit de la taxe annuelle sur les surfaces de stationnement**.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Cet article reprend certaines des propositions faites par M. Gilles Carrez dans un rapport sur les ressources de la Société du Grand Paris remis au Premier ministre en juillet 2018.

Il doit s'apprécier en lien avec l'article 56 *quinquies*, qui limite à 66 millions d'euros le reversement à la région d'Île-de-France du produit de la TASS, le surplus revenant à la Société du Grand Paris.

Votre rapporteur général partage le souci de trouver des ressources pour la Société du Grand Paris.

Votre rapporteur général regrette que le financement des surcoûts considérables du projet du Grand Paris Express passe par **un nouvel alourdissement de la fiscalité** non seulement **sur les entreprises** mais aussi

sur les collectivités territoriales, propriétaires d'un grand nombre de parcs de stationnement.

Si la charge est généralement récupérable sur les exploitants dans le cas de parcs concédés, on peut craindre que les risques posés par cette augmentation de la fiscalité sur l'équilibre économique des concessions ne pousse les collectivités à prendre en charge une partie de cette augmentation ou à la répercuter sur les usagers des parcs.

La Cour des comptes fait ainsi observer que la mise en place de la tarification au quart d'heure dans les parcs publics de stationnement¹ a entraîné une adaptation des grilles tarifaires afin de garantir une neutralité financière pour le délégataire.

Or le stationnement dans les parcs de stationnement en région d'Île-de-France est déjà soumis à des tarifs très élevés², souvent plus encore que sur la voirie³, alors même qu'il serait préférable de privilégier le stationnement dans les parcs de stationnement afin de limiter l'encombrement des rues ainsi que le stationnement illégal.

En outre, une augmentation des tarifs nécessiterait de négocier un **avenant aux contrats de concession**, ce qui pourrait s'avérer juridiquement difficile, dans la mesure où la modification d'un contrat de concession n'est possible que dans la limite de 10 % de son montant⁴.

Pour mémoire, loi n° 2015-300 du 18 mars 2015 visant à faciliter le stationnement des personnes en situation de handicap titulaires de la carte de stationnement, qui a instauré la gratuité du stationnement pour les personnes en situation de handicap, a prévu que cette mesure ne s'appliquerait qu'à compter du renouvellement des contrats de concession pour les parcs de stationnement public faisant l'objet d'une convention de délégation de service public.

L'impact de la taxe sur les recettes serait loin d'être négligeable. Alors que le montant de l'abonnement annuel pour une place dans les parcs de stationnement concédés de la Ville de Paris est compris entre 895 euros et 4 139 euros⁵, l'impact de la taxe due par le propriétaire serait d'environ 157 euros par an et par place, si l'on suppose qu'une place de parking occupe à peu près 20 mètres carrés, circulations comprise.

¹ Article L. 224-68 du code de la consommation, issu après recodification de l'article L. 113-7 créé à l'initiative du Sénat, sur la proposition de notre collègue Philippe Dallier, par l'article 6 de la loi n° 2014-344 du 17 mars 2014 relative à la consommation.

² Selon les données « open data » publiées par la Ville de Paris, le tarif moyen dans les parcs de stationnement concédés parisiens est de 4,20 euros pour une heure de stationnement.

³ Cour des comptes, *Le stationnement urbain : un chaînon manquant dans les politiques de mobilité*, rapport public 2017, tome 1, p. 248.

⁴ Article 36 du décret n° 2016-86 du 1^{er} février 2016 .

⁵ Calculs commission des finances et données « open data » de la Ville de Paris pour le prix de l'abonnement annuel.

Enfin, le choix de l'indexation par rapport à l'indice des prix prévisionnel hors tabac (IPC-HT) et non de l'indice du coût de la construction (ICC) relève d'un choix de rendement, mais aussi de régularité et de prévisibilité. L'IPC-HT connaît en effet de moindres variations d'ampleur que l'ICC¹.

Afin que le présent article soit opérant, il conviendra de modifier le plafond d'affectation de cette taxe à la Société du Grand Paris, qui est limité à 395 millions d'euros par l'article 46 de la loi de finances pour 2012, ce qui n'a pas été fait lors de l'examen de l'article 29 en première partie. Votre rapporteur général n'a pas connaissance du montant qui devrait être inscrit.

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

¹ Rapport précité de M. Gilles Carrez sur les ressources de la SGP, annexe II, p. 3 et 4.

ARTICLE 56 quinquies (nouveau)
(Art. 1599 quater C du code général des impôts)

Affectation de la dynamique du produit de la taxe annuelle sur les surfaces de stationnement en Île-de-France à la Société du Grand Paris (SGP)

Commentaire : le présent article prévoit d'affecter les recettes de la taxe annuelle sur les surfaces de stationnement en Île-de-France excédant 66 millions d'euros à la Société du Grand Paris (SGP), qui finance le projet d'infrastructure du Grand Paris Express.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 1599 *quater* C du code général des impôts dispose que la région Île-de-France perçoit **une taxe annuelle sur les surfaces de stationnement**, perçue dans ses limites territoriales.

Le produit de cette taxe est affecté à **la section d'investissement du budget de la région**, en vue de financer **les dépenses d'investissement en faveur des transports en commun**. Son produit devrait représenter **66 millions d'euros** en 2018.

Sont soumises à cette taxe **les personnes privées et publiques propriétaires de surfaces de stationnement** ou titulaires d'un droit réel portant sur celles-ci. Ces surfaces correspondent **aux locaux ou aires, couvertes ou non couvertes, annexées aux locaux à usages de bureaux, destinés au stationnement des véhicules**.

La taxe est acquittée par **le propriétaire, l'usufruitier, preneur à bail à construction, l'emphytéote ou le titulaire d'une autorisation d'occupation temporaire du domaine public** constitutive d'un droit réel qui dispose, au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, d'une surface taxable.

Un tarif au mètre carré est appliqué par circonscription.

Dans la première circonscription, composée de **Paris et du département des Hauts-de-Seine**, le tarif de la taxe est de **4,36 euros par an**.

Dans la deuxième circonscription, composée **des communes de l'unité urbaine de Paris, autres que Paris et les communes du département des Hauts-de-Seine**, le tarif de la taxe est de **2,51 euros par an**.

Dans la troisième circonscription, composée **des autres communes de la région Île-de-France**, le tarif est de **1,27 euro par an**.

Ces tarifs sont **actualisés au 1^{er} janvier** de chaque année en fonction **du dernier indice du coût de la construction** publié par l'Institut national de la statistique et des études économiques (Insee)¹.

Son exonérées de cette taxe :

- toutes **les surfaces de stationnement situées dans zone franche urbaine (ZFU)** ;

- celles qui appartiennent **aux fondations et associations reconnues d'utilité publique**, et qu'elles utilisent pour l'exercice de leur activité ;

- celles qui sont rattachées à **des établissements publics d'enseignement du premier et du second degré et des établissements privés sous contrat avec l'État**.

En outre, les surfaces de stationnement normalement imposables appartenant à un même propriétaire peuvent aussi **être exonérées si leur surface est inférieure à 500 m²**.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article 56 *quinquies* est issu **d'un amendement déposé par notre collègue député Gilles Carrez (Les Républicains, Val-de-Marne)**. Il a reçu **deux avis favorables** de la commission des finances de l'Assemblée nationale et du Gouvernement.

Il **plafonne** le montant de la taxe annuelle sur les surfaces de stationnement perçue par la région Île-de-France à **66 millions d'euros** et prévoit que **le produit de la taxe qui excédera ce plafond sera désormais affecté à l'établissement public Société du Grand Paris (SGP)**, qui finance le projet d'infrastructure du **Grand Paris Express**.

L'objectif de cette mesure est de **faire bénéficier la SGP**, dont les besoins de financement ont été revus nettement à la hausse en septembre 2017 (voir le commentaire de l'article 56 *sexies*), de **la dynamique future de cette taxe**, tout en maintenant le produit dont bénéficiera la région Île-de-France à son niveau de 2018.

Cette mesure était **mentionnée par Gilles Carrez dans son rapport sur les Ressources de la Société du Grand Paris**² remis au Gouvernement en juillet 2018.

¹ Les valeurs sont arrondies, s'il y a lieu, au centime d'euro supérieur.

² Les ressources de la Société du Grand Paris, rapport du député Gilles Carrez, juillet 2018.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général **prend acte de ce plafonnement** et de **l'affectation du surplus de la taxe au projet du Grand Paris Express**, dont **le coût a été réévalué** et qui a besoin de **recettes nouvelles**, comme l'a montré le rapport de notre collègue Gilles Carrez.

Cette mesure permettra à la Société du Grand Paris (SGP) de bénéficier à l'avenir **d'une recette supplémentaire**, même si celle-ci devrait, au moins dans un premier temps, **se limiter à quelques millions d'euros**.

Elle vient s'ajouter à **la taxe régionale additionnelle en Île-de-France à la taxe de séjour** prévue par l'article 56 *ter* et à **la hausse de la taxe sur les bureaux en Île-de-France** prévue par l'article 56 *quater*.

Le montant total de ces recettes nouvelles affectées à la SGP devrait représenter environ **140 millions d'euros par an**.

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

ARTICLE 56 sexies (nouveau)

(Art. 113 de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014 et article 106 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015)

Remise d'un rapport annuel au Parlement sur les dépenses et les ressources de la Société du Grand Paris

Commentaire : le présent article prévoit la remise d'un rapport annuel au Parlement sur les dépenses et les ressources de la Société du Grand Paris, ainsi que sur le coût du Grand Paris Express.

I. LE DROIT EXISTANT

La loi n° 2010-597 du 3 juin 2010 relative au Grand Paris, dont l'article 1^{er} dispose que « *le Grand Paris est un projet urbain, social et économique basé sur la construction d'un nouveau réseau de transport public* », a créé **la Société du Grand Paris (SGP)**, établissement public de l'État à caractère industriel et commercial (EPIC) dont « *la mission principale est de concevoir et d'élaborer le schéma d'ensemble et les projets d'infrastructures composant le réseau de transport public du Grand Paris et d'en assurer la réalisation* ».

Le réseau du Grand Paris Express

Baptisé **Grand Paris Express**, le réseau de transport public porté par la SGP est constitué de **72 gares** (que la SGP a pour mission de construire et d'aménager) et de **200 kilomètres de lignes nouvelles** interconnectées au réseau existant (métro, RER et transilien) :

- **la ligne 15** reliant Noisy-Champs, Champigny, La Défense, Saint-Denis-Pleyel, Rosny-Bois-Perrier ;
- **la ligne 16** de Noisy-Champs à Pleyel via Clichy-Montfermeil et Aulnay-sous-Bois ;
- **la ligne 17** de Pleyel au Mesnil Amelot en passant par Le Bourget ;
- **la ligne 18** d'Orly à Versailles en passant par le plateau de Saclay.

A ces quatre lignes nouvelles viennent s'ajouter les prolongements de la ligne 14 au nord, entre Saint-Lazare et Pleyel, et au sud, entre Olympiades et Orly ainsi que **le prolongement de la ligne 11** entre Rosny-Bois-Perrier et Noisy-Champs.

Source : Société du Grand Paris (SGP)

A. LE COÛT DU GRAND PARIS EXPRESS EST DÉSORMAIS ESTIMÉ À 35 MILLIARDS D'EUROS

En 2012, le coût du Grand Paris Express avait été évalué à 25 milliards d'euros environ.

Mais de nouvelles estimations rendues publiques à l'automne 2017 prévoient désormais que **le coût du projet pourrait représenter 35 milliards d'euros** aux conditions économiques de 2012, **le coût moyen au kilomètre s'élevant à 150 millions d'euros.**

Le coût du Grand Paris Express (septembre 2017)

en millions d'euros

En millions d'euros de 2012	Coût technique	Provision pour risques identifiés (PRI)	Provision pour aléas	Total
Ligne 15 sud	6 331	1 139	380	7 850
Ligne 15 ouest	3 458	692	346	4 495
Ligne 15 est	3 699	814	370	4 883
Ligne 16 / 17 sud / 14 nord	4 384	829	351	5 563
Ligne 17 nord	1 860	372	149	2 381
Ligne 18	3 069	614	246	3 928
Ligne 14 sud	2 125	383	170	2 678
VMI	389	-	-	389
Maîtrise foncière	1 430	-	-	1 430
Frais de structure	1 345	135	-	1 480
Total hors impacts sur les réseaux existants	28 090	4 976	2 011	35 076
Contribution 30 % au financement des impacts sur les réseaux existants	450	-	-	450

Source : Société du Grand Paris (SGP)

Cette spectaculaire hausse, qui peut légitimement soulever des questions quant à la soutenabilité financière du projet, s'explique par :

- l'approfondissement des études menées par la SGP et les premiers retours d'expérience, qui tendent à montrer que la difficulté technique de la construction de certaines lignes très en profondeur avait été sous-estimée, alors que le sous-sol parisien est particulièrement difficile ;

- les appels d'offres auprès des sociétés de construction pour la ligne 15 sud, qui ont montré que le coût pour la SGP des marchés de génie civil serait plus important qu'attendu ;

- un certain nombre de décisions prises à la demande des collectivités territoriales ;

- la nécessité d'accélérer la construction de certaines lignes pour qu'elles puissent être prêtes pour le début des Jeux Olympiques de 2024 ;

- une augmentation des provisions pour risques et aléas.

En outre, environ 3 milliards d'euros de contributions de la SGP à plusieurs projets d'infrastructures de transports en Île-de-France s'ajoutent aux 35 milliards d'euros du Grand Paris Express.

Ces contributions se décomposent comme suit :

- 798 millions d'euros au titre de la participation de 55 % de la SGP au prolongement de la ligne 14 jusqu'à Mairie de Saint-Ouen ;

- 450 millions d'euros pour la réalisation des interconnexions avec le réseau existant ;

- 1,6 milliard d'euros pour la participation de la SGP au plan de mobilisation de la région (Éole, ligne 11, schéma directeur des RER).

À la suite de la réévaluation du coût du Grand Paris Express, le Gouvernement a confirmé le 22 février 2018 la réalisation de l'ensemble du réseau mais a substantiellement modifié les dates de mises en service de certaines lignes, comme le précisent les extraits du dossier de presse qu'il avait présenté au moment de ces annonces.

Le nouveau calendrier de mise en service des lignes du Grand Paris Express

« Le Gouvernement confirme un objectif de mise en service de certaines lignes à l'horizon 2024 pour répondre aux deux priorités suivantes :

- La mise en service des lignes qui bénéficient au plus grand nombre de franciliens à l'horizon 2024, car supportant le trafic de passagers le plus important :

- Les extensions de la ligne 14 au nord et le tronçon commun des lignes 16 et 17, jusqu'en Seine-Saint-Denis ;
- l'extension de la ligne 14 au sud jusqu'à l'aéroport d'Orly ;
- la ligne 15 sud, qui offre une liaison transversale entre les territoires au sud de Paris ;
- la ligne 14 et le tronc commun des lignes 16 et 17 sont également nécessaires pour le bon déroulement des Jeux Olympiques et Paralympiques de Paris 2024.

- L'objectif d'une mise en service de la ligne 16 entre le Bourget et Clichy-Montfermeil à l'horizon 2024, essentielle pour la cohésion territoriale de la Métropole. [...] Le prolongement de la ligne jusqu'à Noisy-Champs sera ensuite réalisé au plus tard en 2030.

Pour toutes les autres lignes, l'objectif est d'assurer une mise en service la plus rapide possible, en respectant les deux critères fixés : maîtrise du coût à terminaison et respect du délai de livraison.

- La réalisation de la ligne 18 est indispensable pour desservir le plateau de Saclay, accompagner son développement universitaire, de recherche et d'innovation au rayonnement mondial, et permettre de renforcer son attractivité :

- La liaison entre l'aéroport d'Orly et le plateau de Saclay doit être réalisée au plus tard en 2027 [...];
- L'objectif de mise en service de la deuxième section de la ligne 18 jusqu'à Versailles est maintenu en 2030, comme prévu initialement [...];

- La ligne 17 Nord doit accompagner le développement des territoires entre Paris et Roissy :

- Le Gouvernement demande à la Société du Grand Paris d'engager sans délai les procédures de marchés pour la réalisation de la ligne 17 Nord jusqu'au Triangle de Gonesse, avec l'objectif d'une mise en service en 2027 [...];
- Par ailleurs, les appels d'offre seront lancés sur cette section afin de déterminer s'il est possible de desservir la gare du Bourget aéroport pour l'échéance des Jeux olympiques de 2024.
- La ligne sera ensuite prolongée jusqu'au Mesnil-Amelot au plus tard en 2030 [...];

- Le bouclage de la ligne 15 sera réalisé en 2030 par la réalisation des lignes 15 Est et 15 Ouest. »

Source : dossier de presse de la nouvelle feuille de route du Grand Paris Express présenté par le Gouvernement le 22 février 2018

Le Gouvernement a également demandé à la nouvelle équipe dirigeante de la SGP de réduire le coût du projet de 10 % en procédant à un vaste travail d'optimisation, lequel est actuellement en cours.

En ce qui concerne l'avancement du projet, toutes les lignes du Grand Paris Express ont désormais obtenu leur déclaration d'utilité publique. Les travaux sont en cours sur les lignes 14, 15 sud, et le tronçon commun des lignes 16 et 17. Le marché de génie civil correspondant au prolongement de la ligne 16 entre le Bourget et Clichy-Montfermeil a été notifié récemment.

En ce qui concerne les lignes 17 et 18, les premiers appels d'offre sont en cours. Le premier marché de génie civil de la ligne 17 sera notifié au début de l'année 2019.

B. LA MONTÉE EN PUISSANCE DU GRAND PARIS EXPRESS VA SE POURSUIVRE EN 2019 AVEC LES TRAVAUX DE GÉNIE CIVIL SUR LA LIGNE 15 SUD ET LES TRAVAUX PRÉPARATOIRES DES LIGNES 14 SUD ET 16

Si le budget pour 2019 de la Société du Grand Paris (SGP) n'est pas encore connu, il devrait de nouveau augmenter par rapport à celui de 2018, qui s'élève déjà à **2 924 millions d'euros**, contre **1 879 millions d'euros** en 2017, soit **une très forte hausse de 55,6 %** en l'espace de seulement un an.

1. Des dépenses d'investissement et d'intervention en forte progression en 2018

La très forte augmentation des dépenses de la SGP observée ces dernières années s'explique avant tout par celle de ses investissements, qui devraient représenter **2 013 millions d'euros en 2018** en crédits de paiement. Ce chiffre comprend **les dépenses liées aux travaux de génie civil de la ligne 15 sud**, les travaux préparatoires des lignes 14 sud et 16, **les dépenses liées aux acquisitions foncières**, **les études de maîtrise d'œuvre des autres lignes** ainsi que **les travaux de déviation des réseaux et les autres travaux préparatoires**.

Ses **dépenses d'intervention** devraient pour leur part représenter quelque **542 millions d'euros** en 2018 pour financer le prolongement au nord de la ligne 14, la participation au plan de mobilisation des transports de la région Île-de-France et l'adaptation des réseaux existants.

2. Des recettes qui sont renforcées par le présent projet de loi de finances pour 2019 afin de tenir compte de la hausse du coût du projet

Pour financer ses dépenses, la SGP dispose pour le moment :

- de **trois recettes fiscales affectées**, pour un montant de **590 millions d'euros** en 2018 (**66 millions d'euros** au titre de l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseau-IFER, **395 millions d'euros** au titre de

la taxe locale sur les bureaux en Île-de-France et **117 millions d'euros** au titre de la taxe spéciale d'équipement)¹ ;

- **d'un engagement de l'État et des collectivités territoriales** à lui verser **des dotations en capital**, auxquels la SGP pourrait faire appel en tant que de besoin, et qui représenteraient au maximum respectivement **1 milliard d'euros** et **225 millions d'euros** ;

- à compter des mises en services, **des produits de son domaine** (péages, redevances commerciales, etc.).

Ces recettes ne paraissent toutefois **plus suffisantes** depuis que le coût total du projet a été réévalué à **35 milliards d'euros**.

Dans son rapport remis au Premier ministre en juillet 2018 sur les ressources de la société du Grand Paris², le député Gilles Carrez estimait que la SGP devrait pouvoir mobiliser **entre 200 et 250 millions d'euros de ressources annuelles supplémentaires** et ce, dès 2019.

Il préconisait ainsi **une hausse de 150 millions d'euros de la taxe locale sur les bureaux en Île-de-France, une augmentation comprise entre 30 millions d'euros et 50 millions d'euros de la taxe spéciale d'équipement et 50 à 70 millions d'euros provenant de taxes diverses**, telles qu'une affectation d'une part de TICPE ou la mise en place d'un péage urbain.

3. Un recours de plus en plus important à l'emprunt

Depuis 2015, la SGP a dépensé davantage qu'elle ne percevait de recettes, ce qui l'a conduit à **consommer progressivement le fonds de roulement qu'elle avait accumulé depuis 2010**. Elle l'a totalement **épuisé depuis la fin de l'année 2017**. Son besoin de financement étant évalué à **8 milliards d'euros** d'ici 2020, elle a donc de plus en plus recours à l'emprunt.

Elle a ainsi signé en 2014 un protocole d'accord avec la Caisse des dépôts et consignations (CDC) qui prévoit qu'elle bénéficiera de **4 milliards d'euros** de prêts du fonds d'épargne d'ici 2022. Une première tranche de **1 milliard d'euros** a ainsi été débloquée en 2015.

Toujours en 2015, la SGP a également emprunté **1 milliard d'euros** auprès de la Banque européenne d'investissements (BEI)³, dans le cadre

¹ Ce qui devrait représenter environ 10 milliards d'euros sur 20 ans (de 2010 à 2030) et 30 milliards d'euros sur 60 ans (de 2010 à 2070, horizon prévu pour l'arrivée à échéance des derniers emprunts souscrits par la SGP).

² Les ressources de la Société du Grand Paris, rapport du député Gilles Carrez, juillet 2018.

³ En vertu d'un arrêté pris sur le fondement de l'article 12 de la loi n° 2010-1645 du 28 décembre 2010 de programmation des finances publiques pour les années 2011 à 2014, la SGP ne peut souscrire d'emprunts d'une durée supérieure à douze mois auprès d'un établissement de crédit ni d'une société de financement. Elle peut en revanche contracter des emprunts supérieurs à douze mois auprès de la CDC et de la BEI qui ne relèvent d'aucune de ces deux catégories.

d'une enveloppe globale qui pourra s'élever au maximum à **4 milliards d'euros** à l'horizon 2023.

Par ailleurs, la SGP peut désormais **emprunter sur les marchés financiers car elle n'est plus considérée comme un organisme divers d'administration centrale (ODAC) par l'INSEE**. Elle a été notée pour la première fois **par l'agence Moody's** l'an dernier et a reçu **la note Aa2/Prime-1**, ce qui montre que **les marchés financiers considèrent sa structure financière comme robuste**.

En 2018, la SGP a notamment bénéficié d'un tirage de 300 millions d'euros auprès de la CDC (en revolving indexé sur l'inflation), d'un tirage de 300 millions d'euros également auprès de la Banque européenne d'investissement-BEI (amortissable à 40 ans) et d'une première émission obligataire verte de 1,75 milliard d'euros (emprunt à 10 ans au taux de 1,15 %).

La SGP souhaite avoir remboursé **tous ses emprunts à l'horizon 2070**, mais cet objectif ne sera réalisable que si elle bénéficie de ressources supplémentaires, selon le rapport de Gilles Carrez mentionné ci-dessus.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article 56 *sexies* est issu d'un amendement **présenté par le Gouvernement**. Il a reçu **un avis favorable** de la part de la commission des finances de l'Assemblée nationale.

Il prévoit tout d'abord que le Gouvernement présente au Parlement, avant le 1^{er} octobre de chaque année, **un rapport relatif à l'évolution des dépenses et des ressources de la Société du Grand Paris (SGP)**.

Ce rapport devrait détailler notamment **les prévisions des coûts de réalisation du projet, des impositions de toute nature affectées à l'établissement** ainsi que **l'encours en principal des emprunts** souscrits par ce dernier. Il exposerait également les mesures mises en œuvre afin que cet encours **ne dépasse pas un plafond de 35 milliards d'euros**.

Il rend également compte de l'utilisation par la Société du Grand Paris **des emprunts contractés auprès de la Banque européenne d'investissement (BEI) et des prêts sur fonds d'épargne de la Caisse des dépôts et consignations (CDC)**.

L'article 56 *sexies* prévoit également que **toute contribution supplémentaire** mise à la charge de la Société du Grand Paris **ferait l'objet d'une augmentation des ressources de l'établissement d'un même montant** afin de garantir une stricte neutralité sur son équilibre financier annuel et pluriannuel.

Enfin, l'article 56 *sexies* abroge le IV de l'article 113 de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014, qui prévoit qu' « *avant le 1^{er} octobre de chaque année, le Gouvernement remet au Parlement un rapport rendant compte de l'utilisation, par la Société du Grand Paris, des prêts sur fonds d'épargne, ainsi que de la situation financière de celle-ci* ».

Il abroge également le A du IV de l'article 106 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015, qui prévoit que « *le rapport prévu au IV de l'article 113 de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014 est complété par un compte rendu de l'utilisation par la Société du Grand Paris des emprunts contractés auprès de la Banque européenne d'investissement* ».

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le Grand Paris Express (GPE) constitue à bien des égards, à l'échelle de notre pays, « *le chantier du XXI^{ème} siècle* ». **Son impact** économique, social, environnemental ainsi qu'en matière d'aménagement du territoire sera **considérable pour la région Île-de-France**, dont il devrait **profondément modifier la physionomie** pour les décennies à venir.

À projet hors norme, **budget hors norme**. Dès le départ, il est apparu clairement que le Grand Paris Express (GPE) représenterait **un enjeu majeur en matière de finances publiques** et qu'il faudrait **veiller en permanence à la soutenabilité financière du projet**.

La brutale réévaluation de son coût, revu de **25 milliards d'euros à 35 milliards d'euros** à l'automne 2017, a provoqué **une crise de gouvernance** et a conduit **au renouvellement de son équipe dirigeante**. À l'issue d'une phase de concertation avec les collectivités territoriales, le Gouvernement a **confirmé le projet dans son intégralité** mais a **repoussé la mise en service** de certaines lignes.

En outre, il a fallu **se mettre en quête de nouvelles recettes** pour **assurer la soutenabilité du projet**.

Les pistes proposées par notre collègue Gilles Carrez dans son rapport susmentionné ont conduit à l'adoption par l'Assemblée nationale **des articles 56 *ter***, qui instaure **une taxe régionale additionnelle en Île-de-France à la taxe de séjour** au profit de la Société du Grand Paris (SGP), de **l'article 56 *quater*** qui prévoit, toujours au profit de la SGP, **une hausse de la taxe sur les bureaux en Île-de-France** et de **l'article 56**, qui lui affecte la **dynamique de la taxe annuelle sur les surfaces de stationnement en Île-de-France**. Le montant total de ces recettes nouvelles affectées à la SGP devrait représenter environ **140 millions d'euros par an**.

S'il est fréquent que les grands projets d'infrastructure connaissent **des retards de livraison** et **des augmentations de leurs coûts**, il appartient

aux pouvoirs publics, Gouvernement comme Parlement, de **maintenir une vigilance constante sur la Société du Grand Paris (SGP)**, car tout nouveau dérapage du projet pourrait avoir **des répercussions majeures sur les comptes publics**.

Prévoir la remise d'un rapport annuel au Parlement sur **les ressources, les dépenses, les coûts et les emprunts** de la Société du Grand Paris (SGP) va donc dans le bon sens, à condition qu'il soit **bien documenté et exhaustif**.

Votre rapporteur général est également favorable à la deuxième mesure de l'article 56 *sexies*, qui prévoit que **toute contribution supplémentaire mise à la charge de la Société du Grand Paris (SGP)** fait l'objet **d'une augmentation des ressources de l'établissement d'un même montant**.

De fait, la Société du Grand Paris (SGP) s'est vue rajouter au fil du temps **3 milliards d'euros de contributions** à plusieurs projets d'infrastructures de transports en Île-de-France **largement indépendants du Grand Paris Express**, sans pour autant bénéficier de ressources nouvelles. Procéder de la sorte allait à l'encontre de la philosophie qui avait présidé à la création de la SGP : **confier la construction d'une infrastructure à un établissement public spécialisé doté de recettes fiscales *ad hoc***.

En tout état de cause, il ne faudrait pas que ce type de charges supplémentaires lui soit de nouveau imposé **sans recettes supplémentaires**, au risque de remettre peut-être définitivement en **cause la soutenabilité du projet**.

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

ARTICLE 56 septies (nouveau)
(Art. 302 bis ZG du code général des impôts)

Répartition du prélèvement sur le produit des paris hippiques mutualistes

Commentaire : le présent article propose de verser aux communes, sauf accord local, la moitié du prélèvement sur le produit des paris hippiques mutualistes aujourd'hui entièrement affecté aux intercommunalités.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 302 *bis* ZG du code général des impôts prévoit un prélèvement sur les sommes engagées par les parieurs dans le cadre des paris hippiques mutualistes. Le second alinéa du même article prévoit qu'une fraction de ce prélèvement, égale à 15% du produit, plafonnée à 11 millions d'euros, est affectée au bloc local, sur les territoires qui accueillent un hippodrome.

Jusqu'en 2013, ce prélèvement était réparti entre les communes accueillant un hippodrome, au prorata des enjeux des paris effectivement organisées par lesdits hippodromes, et dans la limite de 723 000 euros par commune. Introduit par un amendement de notre ancien collègue député Gérard Charasse (Allier, groupe radical, républicain, démocrate et progressiste), cosigné par notre collègue député Joël Giraud (Hautes-Alpes, LREM), l'article 85 de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013 prévoit que **ce prélèvement est réparti dans les mêmes conditions, mais entre les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI)**. Le plafonnement étant indexé sur l'inflation, il est égal, pour 2018, à 765 072 euros.

En 2018, **193 EPCI se partagent environ 11 millions d'euros**. Cette ressource est cependant très concentrée. Les 10 premiers bénéficiaires perçoivent plus de la moitié du produit et les 50 premiers 95 % de ce même produit. Ces 50 EPCI bénéficient en moyenne de 208 000 euros chacun. Les 143 EPCI suivants perçoivent en moyenne 3 560 euros, le montant perçu variant de 29 euros à 37 300 euros.

**Répartition de la fraction du prélèvement affectée aux EPCI en 2018
- 10 premiers bénéficiaires -**

(en euros)

Intercommunalité	Hippodromes	Part des enjeux	Montant perçu	Part du prélèvement
Métropole du Grand Paris	Vincennes - Longchamp - Auteuil - Saint-Cloud	33%	765 072	7%
CC Cœur Côte Fleurie	Clairefontaine - Deauville	7%	765 072	7%
CC de l'Aire Cantilienne	Chantilly	6%	765 072	7%
Métropole Nice Côte d'Azur	Cagnes (de la Côte d'Azur)	5%	765 072	7%
CA Plaine Vallée	Enghien	4%	610 964	6%
Métropole d'Aix-Marseille-Provence	Salon de Provence -Marseille Borély - Marseille Vivaux	3%	503 316	5%
CA Saint Germain boucles de Seine	Maisons-Laffitte	3%	502 374	5%
CA de la région de Compiègne et de la Basse Automne	Compiègne	3%	464 555	4%
Métropole de Lyon	Parilly - Carré de soie -	2%	382 976	4%
CA Vichy Communauté	Vichy-Auvergne	2%	359 766	3%

Source : commission des finances du Sénat à partir des données de la DGFIP

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

À l'initiative de son rapporteur général, notre collègue député Joël Giraud (LREM, Hautes-Alpes), et avec la cosignature de nos collègues députés Sébastien Jumel (GDR, Seine-Maritime), Jean-Paul Dufrègne (GDR, Allier) et Fabien Roussel (GDR, Nord), l'Assemblée nationale a introduit le présent article.

Celui-ci propose que le prélèvement soit affecté pour moitié aux communes et pour moitié aux EPCI. La répartition au sein de chacune de ces « enveloppes » serait faite au prorata des enjeux, comme cela est le cas actuellement. **Le plafonnement du montant revenant à une commune ou un EPCI serait divisé par deux**, afin de tenir compte de cette division de l'enveloppe.

Les communes bénéficiaires pourraient décider que la totalité du montant est affecté à leur EPCI.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article permet d'assurer une répartition équilibrée du produit entre communes et EPCI, dans les cas où l'ensemble intercommunal ne parvient pas à un accord. En effet, dans les autres cas, la commune peut décider de reverser l'ensemble du produit à l'EPCI.

Afin de s'assurer que cet article n'entraînera pas de variation du produit perçu par un territoire dans son ensemble, votre commission des finances vous propose d'adopter **un amendement FINC.19 visant à maintenir le plafond de versement actuel, mais en l'appréciant au niveau de l'ensemble intercommunal**. En effet, en divisant par deux le plafond, le territoire d'un EPCI accueillant deux communes bénéficiaires du prélèvement aurait pu percevoir un montant total plus élevé qu'aujourd'hui.

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

ARTICLE 56 octies (nouveau)
(Art. 1382 du code général des impôts)

**Exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties
des groupements de coopération sanitaire publics**

Commentaire : le présent article prévoit d'exonérer, de droit, de taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) les immeubles des groupements de coopération sanitaire dotés de la personnalité morale publique.

I. LE DROIT EXISTANT

Selon l'article 1382 du code général des impôts (CGI), certains bâtiments sont exonérés, de droit, de taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB). C'est notamment le cas pour les casernes, les bâtiments nationaux, les administrations ou encore les bâtiments occupés par les cours de justice et les tribunaux.

En principe, les immeubles des établissements publics ne bénéficient pas de cette exonération, mais des exceptions sont prévues¹ : en particulier, les immeubles des établissements publics scientifiques, d'enseignement et d'assistance sont exonérés de taxe foncière sur les propriétés bâties. Ainsi en est-il notamment des **établissements publics de santé**. Ces exonérations ne sont pas compensées par l'État.

Par ailleurs², pour inciter au recours à des partenariats publics-privés, les immeubles construits dans le cadre d'un contrat de partenariat ou d'un bail emphytéotique hospitalier, sont également exonérés de TFPB pendant toute la durée du contrat, à condition d'être, « à l'expiration du contrat, incorporés au domaine de la personne publique, conformément aux clauses de ce contrat ». Ainsi, s'agissant plus particulièrement d'un bail emphytéotique hospitalier, dans une réponse³ à une question de notre collègue sénateur Yannick Vaugrenard (Socialiste, Loire-Atlantique), « les immeubles construits dans le cadre de tels contrats de bail sont exonérés de taxe foncière sur les propriétés bâties pendant toute la durée du contrat. Cette exonération est soumise à plusieurs conditions. D'une part, pendant la durée du contrat, ils doivent être affectés à un service public ou d'utilité générale

¹ Par le 1° de l'article 1382 du code général des impôts.

² Selon le 1° bis de l'article 1382 du CGI.

³ Réponse du Secrétariat d'État, auprès du ministre de l'économie et des finances, publiée dans le JO Sénat du 01/08/2018 - page 13229.

et non productifs de revenus pour la personne publique contractante. D'autre part, le bail doit avoir été conclu avec une personne publique visée au 1° de l'article 1382 du code général des impôts, ce qui inclut les établissements publics d'assistance dont font partie, selon la doctrine administrative, les établissements publics de santé. Enfin, à l'expiration du contrat, les immeubles doivent être incorporés au domaine de la personne publique contractante, conformément aux clauses de ce contrat ».

Il convient de souligner que la possibilité de recourir à des baux emphytéotiques hospitaliers a été supprimée en 2015¹.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

À l'initiative de notre collègue députée Audrey Dufeu Schubert (LREM, Loire-Atlantique) et plusieurs de nos collègues députés de Loire-Atlantique, l'Assemblée nationale a adopté le présent article additionnel, avec un avis de sagesse de la commission des finances, et un « *avis de sagesse actif* » du Gouvernement, le ministre précisant « *même si les services de Bercy étaient défavorables* ».

Le présent article additionnel prévoit que les structures de coopération sanitaire dotées de la personnalité morale publique font également partie des bénéficiaires, de droit, de l'exonération de TFPB. En effet, dans le cas où le groupement de coopération sanitaire n'est pas considéré comme un établissement de santé, il ne peut bénéficier de cette exonération.

Les groupements de coopération sanitaire

Le groupement de coopération sanitaire (GCS) « *a pour objet de faciliter, de développer ou d'améliorer l'activité de ses membres* »². Constitué par des établissements de santé publics ou privés, des établissements médico-sociaux, des centres de santé ou des maisons de santé, des personnes physiques ou morales exerçant une profession médicale à titre libéral, il doit comprendre au moins un établissements de santé³ (sauf exception). La convention constitutive est soumise à l'approbation du directeur général de l'Agence régionale de santé (ARS) qui en assure la publication. À partir de la date de publication, le groupement acquiert la personnalité morale (de droit public ou de droit privé).

Enfin, l'article L. 6133-7 du code de la santé publique prévoit que « *lorsqu'il est titulaire d'une ou plusieurs autorisations d'activités de soins, le groupement de coopération sanitaire est un établissement de santé avec les droits et obligations afférents* ». Il revient au directeur général de l'Agence régionale de santé (ARS) d'ériger le GCS en établissement de santé (public ou privé).

Source : articles L. 6133-1 à L. 6133-7 du code de la santé publique

¹ Ordonnance n° 2015-899 du 23 juillet 2015 relative aux marchés publics.

² Article L. 6133-1 du code de la santé publique.

³ Article L. 6133-2 du Code de la santé publique.

Or le groupement de coopération sanitaire « Cité sanitaire de Saint-Nazaire », qui regroupe depuis 2012 un centre hospitalier et une clinique mutualiste, n'a pas reçu le statut d'établissement public de santé par décision du directeur général de l'ARS, car, selon le Gouvernement, il s'agit d'un « GSC de moyens constitué dans le but de réaliser et de gérer la " Cité sanitaire ". Il ne bénéficie pas d'une autorisation d'activités de soins permettant de le qualifier, en application de l'article L. 6133-7 du code de la santé publique, d'établissement de santé. En conséquence, les bâtiments de la Cité sanitaire nazairienne ne peuvent bénéficier de l'exonération de taxe foncière »¹.

Au total, la taxe foncière due par la « Cité sanitaire » s'élève à environ 500 000 euros par an.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Alors qu'il vise à régler un problème particulier, le présent article prévoit que toutes les structures de coopération sanitaire dotées de la personnalité morale publique bénéficient d'une exonération, de droit, de taxe foncière sur les propriétés bâties.

Un tel élargissement conduirait à exonérer des bâtiments qui ne le sont pas actuellement. En effet, le GCS « est une personne morale de droit public lorsqu'il est constitué exclusivement par des personnes de droit public, ou par des personnes de droit public et des personnes physiques ou morales exerçant une profession de santé à titre libéral »². Il est de droit privé lorsqu'il est constitué exclusivement par des personnes de droit privé. Enfin, « dans les autres cas, sa nature juridique est fixée par les membres dans la convention constitutive »³.

Dans la mesure où la « Cité sanitaire » de Saint-Nazaire est l'unique cas où un GCS n'ayant pas le statut d'établissement de santé a eu recours à un bail emphytéotique hospitalier, votre commission des finances vous propose un **amendement FINC. 20** qui ne viserait que le cas de la « Cité sanitaire » de Saint-Nazaire.

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

¹ Réponse précitée du Secrétariat d'État, auprès du ministre de l'économie et des finances.

² Article L. 6133-3 du code de la santé publique.

³ Ibid.

ARTICLE 56 nonies (nouveau)
(Art. 1382 et 1449 du code général des impôts)

Exonération d'impôts locaux des biens appartenant aux grands ports maritimes

Commentaire : le présent article exonère de taxe foncière sur les propriétés bâties les biens appartenant aux grands ports maritimes - et non plus uniquement ceux qui leur ont été transférés par l'État - et tient compte d'une décision du Conseil constitutionnel.

I. LE DROIT EXISTANT

Les grands ports maritimes sont des établissements publics spécifiques, créés par la loi de 2008 portant réforme portuaire¹, qui ont été substitués aux ports autonomes. Par conséquent, les biens appartenant jusqu'alors à l'État et « nécessaires à l'exercice des missions »² de ces grands ports maritimes leur ont été transférés. Or contrairement aux ports autonomes qui bénéficiaient jusqu'alors d'exonérations de taxes foncières³, les grands ports maritimes ont été considérés comme redevables de la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) et non bâties (TFPNB) à compter du transfert de propriétés⁴.

Aussi, la loi de finances rectificative pour 2015⁵ a prévu qu'à partir de 2016, **les biens transférés par l'État aux grands ports maritimes sont exonérés, de droit, de TFPB et de TFPNB, lorsqu'ils sont affectés à un service public ou d'utilité générale et non productifs de revenus.** Ces exonérations ne sont pas compensées par l'État.

En outre, en application de l'article 1449 du code précité, sont exonérés de cotisation foncière des entreprises (CFE) « *les grands ports maritimes, les ports autonomes, ainsi que les ports gérés par des collectivités territoriales, des établissements ou des sociétés d'économie mixte, à l'exception des ports de plaisance* ».

¹ Loi n° 2008-660 du 4 juillet 2008 portant réforme portuaire.

² Article L. 5312-16 du code des transports.

³ Réponse ministérielle publiée au Journal officiel de l'Assemblée nationale du 23 février 1981.

⁴ Arrêt du Conseil d'État du 2 juillet 2014 relatif au grand port maritime de La Rochelle.

⁵ Article 95 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015.

Par une décision du 21 septembre 2018¹, le Conseil constitutionnel a déclaré contraires à la Constitution les mots « *ou des sociétés d'économie mixte* », considérant qu'en excluant du bénéfice de l'exonération des sociétés qui, sans avoir le statut de sociétés d'économies mixtes (SEM), ont également un capital significativement, voire totalement détenu par des personnes publiques (comme par exemple les sociétés publiques locales), « *le législateur a, compte tenu de l'objectif qu'il s'est assigné, méconnu les principes d'égalité devant la loi et devant les charges publiques* ». Il a différé au 1^{er} janvier 2019 l'effet de cette censure, « *dans la mesure où une abrogation immédiate aurait eu pour effet d'étendre l'application de la CFE à des personnes qui en ont été exonérées par le législateur. D'ici cette date, il reviendra donc à ce dernier de déterminer s'il souhaite renoncer à toute exonération en faveur des SEM gestionnaires de port ou s'il préfère au contraire en étendre le bénéfice à d'autres types de structures faisant intervenir des capitaux publics* »².

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

À l'initiative de nos collègues députés Saïd Ahamada (Bouches-du-Rhône, LREM) et Gwendal Rouillard (Morbihan, LREM), l'Assemblée nationale a adopté, avec un avis favorable de la commission des finances et du Gouvernement, le présent article additionnel.

Le 1^o du I prévoit que l'ensemble des propriétés appartenant aux grands ports maritimes (au lieu des seules propriétés qui leur sont transférées par l'État), lorsqu'elles sont affectées à un service public ou d'utilité générale et non productives de revenus, sont exonérées de TFPB.

En effet, les biens acquis ou construits par les grands ports maritimes ne sont pas exonérés de TFPB.

Le 2^o du I, tenant compte de la décision du Conseil constitutionnel, exonère de CFE, à compter du 1^{er} janvier 2019 (**II**), les sociétés « *dont le capital ainsi que les voix dans les organes délibérants sont majoritairement détenus par des personnes publiques* ».

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article vise donc à étendre le bénéfice de l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties dont bénéficient les grands ports maritimes à l'ensemble de leurs biens, lorsqu'ils sont affectés à un service public ou d'utilité générale et non productifs de revenus – et non plus seulement à ceux qui leur sont transférés par l'État.

¹ Décision n° 2018-733 QPC du 21 septembre 2018.

² Commentaire de la décision QPC précitée.

En outre, il tient compte de la décision du Conseil constitutionnel en exonérant de CFE l'ensemble des sociétés dont le capital et les voix sont majoritairement détenus par des personnes publiques, quel que soit leur statut juridique.

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

ARTICLE 56 decies (nouveau)
(Art. 1382 du code général des impôts)

Maintien de l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les bâtiments sur lesquels sont installés des dispositifs de production d'électricité photovoltaïque

Commentaire : le présent article propose que certains bâtiments exonérés de taxe foncière sur les propriétés bâties ne perdent pas le bénéfice de cette exonération du fait de l'installation de dispositifs de production d'électricité photovoltaïque.

L'article 1382 du code général des impôts définit les bâtiments exonérés de taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) en raison de leur destination. Il s'agit par exemple des immeubles nationaux, des immeubles régionaux, des immeubles départementaux, des tribunaux, etc. Pour certaines catégories de bâtiments (1°, 1° bis et 2°), le bénéfice de cette exonération est soumis - notamment - à la condition qu'ils ne soient pas productifs de revenus.

À l'initiative de notre collègue député Bruno Duvergé (Modem, Pas-de-Calais) et avec l'avis favorable de la commission et du Gouvernement, l'Assemblée nationale a introduit le présent article, qui complète l'article 1382 précité, afin que **l'exercice d'une production d'électricité d'origine photovoltaïque ne remette pas en cause le bénéfice de l'exonération, du fait des revenus éventuellement ainsi générés.**

Plus précisément, il prévoit que l'exonération n'est pas remise en cause pour les bâtiments mentionnés 1° (certains bâtiments publics), au 1° bis (immeubles construits grâce à un partenariat public-privé), au 2° (propriétés transférées par l'État aux grands ports maritimes), au 3° (certains ouvrages établis pour la distribution d'eau potable), au 4° (édifices affectés à l'exercice du culte) et 6° (bâtiments qui servent aux exploitations rurales et bâtiments affectés à un usage agricole).

Cet article apporte une précision utile. Votre rapporteur général vous propose **un amendement FINC.21**, offrant une nouvelle rédaction de l'article, afin que la disposition s'insère mieux dans le code général des impôts.

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

ARTICLE 56 undecies (nouveau)
(Art. 1382 G du code général des impôts)

Ouverture de la possibilité d'exonérer de taxe foncière sur les propriétés bâties les parties d'une installation hydroélectrique destinée à la préservation de la biodiversité et de la continuité écologique

Commentaire : le présent article ouvre aux collectivités territoriales la possibilité d'exonérer de taxe foncière sur les propriétés bâties les parties d'une installation hydroélectrique destinée à la préservation de la biodiversité et de la continuité écologique.

Les centrales hydroélectriques sont soumises à la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB), comme tous les établissements industriels.

Par ailleurs, afin de limiter l'impact écologique de ces installations, l'article L. 214-17 du code de l'environnement prévoit que **ces établissements doivent assurer le transport suffisant des sédiments et la circulation des poissons migrateurs** (2° du I). En conséquence, ils doivent **installer des dispositifs destinés à préserver la biodiversité**. Il s'agit notamment de « dispositifs pour la montaison », pour faciliter le passage des poissons (passes à poisson, ascenseurs, etc.), et de « dispositifs pour la dévalaison » (glissières, turbine « ichtyophile », etc.).

Le présent article, introduit à l'initiative de nos collègues députés Vincent Thiébaud (LREM, Bas-Rhin) et Marie-Noëlle Battistel (Socialiste, Isère) avec l'avis favorable de la commission des finances et du Gouvernement, propose de **donner la possibilité aux collectivités territoriales d'exonérer de la part de TFPB qui leur revient les installations hydroélectriques, pour les parties destinées à la préservation de la biodiversité et de la continuité écologique.**

Dans la mesure où il s'agit d'une **exonération facultative**, votre commission des finances considère que le présent article ouvre une possibilité bienvenue aux collectivités territoriales.

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

ARTICLE 56 duodecies (nouveau)
(Art. 1464 D du code général des impôts)

Exonération temporaire de cotisation foncière des entreprises (CFE) des médecins et des auxiliaires médicaux ouvrant un cabinet secondaire dans certaines communes

Commentaire : le présent article prévoit la possibilité pour les communes et les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) d'exonérer, de manière temporaire, de cotisation foncière des entreprises (CFE) les médecins et les auxiliaires médicaux ouvrant un cabinet secondaire dans une commune de moins de 2 000 habitants, dans une zone de revitalisation rurale (ZRR) ou au sein d'une zone caractérisée par une offre de soins insuffisante.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 1464 D du code général des impôts prévoit la possibilité pour les communes ou leurs établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) dotés d'une fiscalité propre d'exonérer de cotisation foncière des entreprises (CFE), sur délibération de portée générale, les médecins et les auxiliaires médicaux, sous certaines conditions. Ces derniers doivent ainsi :

- être soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux ;
- exercer une activité libérale ;
- s'établir ou se regrouper dans une commune de moins de 2 000 habitants ou située dans une zone de revitalisation rurale (ZRR).

Dans les mêmes conditions, les communes et les EPCI peuvent exonérer de CFE les vétérinaires dès lors que ces derniers sont « désignés vétérinaires sanitaires par un nombre d'éleveurs détenant au total au moins 500 bovins de plus de deux ans en prophylaxie obligatoire ou équivalents ovins/caprins ».

L'exonération, qui court à compter de l'année qui suit celle de leur établissement, ne peut pas être inférieure à deux ans ni supérieure à cinq ans.

Elle ne peut en outre pas être limitée à certaines spécialités ou viser exclusivement les installations ou les regroupements.

Enfin, **cette exonération s'applique sur la seule part revenant à la commune ou à l'EPCI à l'origine de la délibération.**

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

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

Il vise à modifier l'article 1464 D précité afin d'étendre l'exonération de CFE aux médecins et auxiliaires médicaux qui *« s'établissent ou se regroupent sur un site distinct de leur résidence professionnelle habituelle et situé »* dans une commune de moins de 2 000 habitants, située en ZRR ou *« caractérisée par une offre de soins insuffisante ou par des difficultés dans l'accès aux soins »*.

Comme pour l'exonération existante, celle proposée par le présent article **ne pourrait résulter que d'une délibération des communes et des EPCI à fiscalité propre.**

Elle s'appliquerait en outre **dans les mêmes conditions.**

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Dans un rapport remis en octobre 2018¹, nos collègues Elisabeth Doineau, sénatrice de Mayenne, et Thomas Mesnier, député de Charente, et le docteur Sophie Augros, délégués à l'accès aux soins, relèvent que *« 8,6% des assurés de plus de 16 ans n'ont pas de médecin traitant aujourd'hui »*, rappelant que *« même pour ceux qui disposent d'un médecin traitant, il devient difficile d'accéder à une consultation sans rendez-vous, et les délais d'attente s'allongent pour accéder à certaines spécialités. À mesure que l'offre de soins devient plus rare et se concentre dans les centre-bourgs, les temps de trajets s'allongent, dans un contexte où par ailleurs les médecins deviennent de plus en plus réticents à prescrire des transports sanitaires, ce qui peut être source de difficultés pour des patients isolés et peu mobiles »*.

Plusieurs mesures ont été prises dans le cadre du « plan d'accès aux soins » présenté par le Premier ministre et par la ministre des solidarités et de la santé en octobre 2017, **telles que le recours accru à la télémédecine ou encore l'augmentation du nombre de maisons de santé pluridisciplinaires afin de lutter contre les « déserts médicaux »**.

¹ Rapport des délégués nationaux à l'accès aux soins, Elisabeth Doineau, Thomas Mesnier et Sophie Augros, octobre 2018.

Dans cette perspective, le présent article vise à **renforcer l'attractivité de ces territoires en proposant un élargissement de l'exonération facultative de CFE.**

Dès lors que celle-ci ne peut résulter que d'une délibération des collectivités territoriales concernées, votre rapporteur général ne voit pas de raison de s'opposer à cette mesure.

Le bulletin officiel des finances publiques (Bofip)¹ indique cependant que *« le bénéfice de l'exonération [actuelle] est ouvert aux praticiens qui s'installent ou se regroupent dans le ressort géographique concerné par l'exonération quand bien même ces praticiens [...] disposent d'un cabinet principal dans une autre commune (quel que soit le lieu de situation de celui-ci) et ouvrent un cabinet secondaire ».*

Considérant qu'il existait un risque que le présent article soit déjà satisfait par le droit existant, votre rapporteur général a interrogé la direction générale des finances publiques sur cette interprétation du Bofip. Aucune réponse ne lui ayant été transmise à la date de présentation du présent rapport et le Gouvernement ayant donné un avis favorable à l'adoption de l'amendement à l'origine du présent article, **il considère que le présent article permettra, en tout état de cause, de sécuriser cette interprétation** et vous propose, par conséquent, son adoption sans modification.

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

¹ BOI-IF-CFE-10-30-60-10-20131118.

ARTICLE 56 terdecies (nouveau)
(Art 1464 I du code général des impôts)

**Exonération de cotisation foncière des entreprises
en faveur des librairies non labellisées**

Commentaire : le présent article prévoit d’octroyer aux collectivités territoriales la possibilité d’accorder aux librairies non labellisées une exonération de cotisation foncière des entreprises, sous certaines conditions.

I. LE DROIT EXISTANT

L’article 1464 I du code général des impôts prévoit la possibilité pour les communes et leurs établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) dotés d’une fiscalité propre d’exonérer de façon permanente de cotisation foncière des entreprises (CFE), sur délibération de portée générale, les établissements réalisant une activité de vente de livres neufs au détail qui disposent au 1^{er} janvier de l’année d’imposition du label de librairie indépendante de référence.

Pour bénéficier de l’exonération, l’établissement doit relever d’une entreprise qui remplit cumulativement des conditions tenant à sa taille, à la détention de son capital et à son indépendance. L’exonération est ainsi réservée aux petites ou moyennes entreprises au sens du droit communautaire¹ dont le capital est détenu, de manière continue, à 50 % au moins par des personnes physiques ou certaines entreprises détenues dans les mêmes conditions, et non liées à une autre entreprise par un contrat de franchise.

L’exonération concerne les établissements qui disposent au 1^{er} janvier de l’année d’imposition du label de librairie indépendante de référence. En cas de retrait du label en cours d’année, l’exonération reste acquise au titre de cette année, les autres conditions étant par ailleurs remplies.

¹ Aux termes de l’annexe I au règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d’aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité, il s’agit des entreprises employant moins de 250 personnes, qui ont soit réalisé un chiffre d’affaires inférieur à 50 millions d’euros, soit un total de bilan inférieur à 43 millions d’euros.

Le label de librairie indépendante de référence, dont les conditions d'octroi sont précisées par le décret n° 2011-993 du 23 août 2011 relatif au label de librairie de référence et au label de librairie indépendante de référence, est délivré, par le Centre national du livre (CNL), aux établissements qui réalisent une activité principale de vente de livres neufs, relèvent d'une entreprise remplissant les conditions mentionnées ci-dessus et, simultanément :

- disposent de locaux ouverts à tout public ;

- proposent un service de qualité reposant notamment sur une offre diversifiée de titres, la présence d'un personnel affecté à la vente de livres en nombre suffisant et des actions régulières d'animation culturelle.

L'exonération s'applique à l'ensemble des activités de l'établissement, et non pas à la seule activité de vente de livres neufs au détail, dès lors que cet établissement remplit toutes les conditions requises.

Cette exonération est subordonnée au respect du règlement (UE) n° 1407/2013 de la Commission du 18 décembre 2013 relatif à l'application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne aux aides *de minimis*.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un amendement, présenté par Sarah El Haïry et plusieurs de ses collègues du groupe Mouvement démocrate, adopté par l'Assemblée nationale avec un avis favorable de la commission des finances et du Gouvernement.

Il crée un article 1464 *I bis* qui vise à **étendre le bénéfice de l'exonération de la cotisation foncière des entreprises (CFE) à des établissements ne disposant pas du label de librairie indépendante de référence (LIR)**.

Ainsi, cet article prévoit que, lorsqu'elles ont déjà décidé d'une exonération de CFE pour les librairies indépendantes de référence, les communes et les EPCI peuvent, par une nouvelle délibération, également faire bénéficier de cette même mesure les librairies non labellisées.

Pour cela, plusieurs conditions doivent être remplies :

- les communes et leurs EPCI doivent avoir fait application des dispositions de l'article 1464 I et donc décidé d'exonérer les librairies bénéficiant du label (LIR) ;

- les librairies doivent être constituées d'une boutique physique librement accessible au public ;

- elles doivent avoir une activité de vente de livres neufs au détail représentant au minimum 50 % du chiffre d'affaires de l'établissement ;

- elles doivent soit disposer du label librairie de référence soit relever d'une PME au sens communautaire ou d'une entreprise de taille intermédiaire (ETI) au sens du décret du 18 décembre 2008¹ et ne pas être liées par un contrat de franchise. Les ETI sont, en application du décret, les entreprises qui n'appartiennent pas à la catégorie des petites et moyennes entreprises, et qui d'une part occupent moins de 5 000 personnes et d'autre part ont un chiffre d'affaires annuel n'excédant pas 1 500 millions d'euros ou un total de bilan n'excédant pas 2 000 millions d'euros.

Le présent article prévoit une application à compter des impositions établies au titre de 2019. Les communes et leurs EPCI peuvent délibérer jusqu'au 21 janvier 2019 pour instituer l'exonération dès cette année et les entreprises souhaitant en bénéficier peuvent adresser leurs demande au plus tard le 28 février 2019.

Enfin, le dispositif adopté par l'Assemblée nationale subordonne le bénéfice de l'exonération au respect de l'article 53 du Règlement de la Commission du 17 juin 2014², qui énonce les conditions dans lesquelles les aides en faveur de la culture et de la conservation du patrimoine sont compatibles avec le marché intérieur et sont exemptées de l'obligation de notification.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Ce dispositif permet de soutenir les librairies qui restent ouvertes dans les communes, même lorsqu'elles ne sont pas labellisées « librairies indépendantes de référence ». Il est encadré puisqu'il renvoie expressément à des « *boutiques physiques librement accessibles au public* », lesquelles doivent exercer « *une activité de vente de livres neufs au détail représentant au minimum 50 % du chiffre d'affaires de l'établissement* ».

De plus, cette exonération reste facultative puisqu'elle est décidée par la collectivité concernée, uniquement si elle a déjà choisi d'exonérer les librairies disposant du label LIR.

¹ En application du décret n° 2008-1354 du 18 décembre 2008 relatif aux critères permettant de déterminer la catégorie d'appartenance d'une entreprise pour les besoins de l'analyse statistique et économique.

² Règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE.

Le Sénat avait lui-même souhaité, lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2018, étendre le bénéfice de l'exonération de CFE aux librairies indépendantes non labellisées.

Votre commission a par ailleurs adopté un **amendement FINC.22 d'amélioration rédactionnelle**.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter le présent article ainsi modifié.

ARTICLE 56 quaterdecies (nouveau)
(Art. 1519 H du code général des impôts)

Exonération temporaire d'IFER dans les zones blanches

Commentaire : le présent article prévoit une exonération temporaire de cinq ans d'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux (IFER) pour les stations radioélectriques de téléphonie mobile que les opérateurs ont l'obligation d'installer pour couvrir les zones caractérisées par un besoin d'aménagement numérique et qui sont installées entre le 3 juillet 2018 et le 31 décembre 2022.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LES DIFFÉRENTES COMPOSANTES DE L'IMPOSITION FORFAITAIRE SUR LES ENTREPRISES DE RÉSEAUX

Créée en 2010 lors de la suppression de la taxe professionnelle, **l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux (IFER) s'applique aux entreprises dont l'activité repose sur l'exploitation d'un réseau, et comprend neuf composantes :**

- l'imposition forfaitaire sur les installations terrestres de production d'électricité utilisant l'énergie mécanique du vent et les installations de production d'électricité utilisant l'énergie mécanique hydraulique des courants situées dans les eaux intérieures ou la mer territoriale (article 1519 D du code général des impôts - CGI - IFER éolienne et hydrolienne) ;

- l'imposition forfaitaire sur les installations de production d'électricité d'origine nucléaire ou thermique à flamme (article 1519 E du CGI, IFER nucléaire et thermique) ;

- l'imposition forfaitaire sur les centrales de production d'énergie électrique d'origine photovoltaïque ou hydraulique (article 1519 F du CGI, IFER photovoltaïque et hydraulique) ;

- l'imposition forfaitaire sur les transformateurs électriques (article 1519 G du CGI, IFER transformateurs) ;

- l'imposition forfaitaire sur les stations radioélectriques (article 1519 H du CGI, IFER radioélectrique) ;

- l'imposition forfaitaire sur les installations gazières et sur les canalisations de transport de gaz naturel, d'autres hydrocarbures et de produits chimiques (article 1519 HA du CGI, IFER réseaux de gaz) ;

- l'imposition forfaitaire sur le matériel roulant utilisé sur le réseau ferré national pour les opérations de transport de voyageurs (article 1599 *quater* A du CGI) (IFER ferroviaire) ;

- l'imposition forfaitaire sur le matériel roulant utilisé pour le transport de voyageurs en Île-de-France (article 1599 *quater* A *bis* du CGI, IFER ferroviaire Île-de-France) ;

- l'imposition forfaitaire sur les répartiteurs principaux de la boucle locale cuivre et certains équipements de commutation téléphonique (article 1599 *quater* B du CGI, IFER télécom).

B. L'IFER SUR LES STATIONS RADIOÉLECTRIQUES

L'article 1519 H du code général des impôts prévoit que les stations radioélectriques sont soumises à une imposition forfaitaire sur les entreprises de réseau (IFER).

Le montant forfaitaire normal de cette imposition est de **1 636 euros par station radioélectrique**, qui s'applique notamment au réseau de couverture de téléphonie mobile. Il est de 235 euros par station pour les émetteurs de radiodiffusion, relevant de la loi n° 86-1067 du 30 septembre 1986 relative à la liberté de communication.

Cette imposition connaît toutefois deux aménagements et deux exonérations :

- son montant est **réduit de 75 % pour les nouvelles stations** au titre des trois premières années d'imposition ;

- son montant est **réduit de moitié pour les stations qui assurent la couverture de zones dites « blanches »**, c'est-à-dire sans couverture par aucun réseau de téléphonie mobile ;

- elle ne **s'applique pas aux stations qui desservent les zones dans lesquelles il n'existe pas d'offre haut débit terrestre** ;

- elle ne **s'applique pas aux stations construites en zone de montagne** entre le 1^{er} janvier 2017 et le 31 décembre 2020.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article a été inséré par l'Assemblée nationale à l'initiative de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général du budget, avec un avis favorable du Gouvernement.

Il complète l'article 1519 H du code général des impôts afin **d'introduire une nouvelle exonération d'IFER sur les stations radioélectriques** de téléphonie mobile :

- que les opérateurs de radiocommunications mobiles ont **l'obligation d'installer pour couvrir les zones caractérisées par un besoin d'aménagement numérique** ;

- qui sont **installées entre le 3 juillet 2018 et le 31 décembre 2022**.

Cette exonération est **temporaire**, puisqu'elle ne porte que sur les **cinq premières années d'imposition**. Étant donné que l'IFER est due chaque année par la personne qui dispose des stations radioélectriques au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, **les effets de cette exonération pourront s'étendre jusqu'au 31 décembre 2027**.

La liste des zones caractérisées par un besoin d'aménagement numérique, pour lesquelles les stations radioélectriques installées seraient exonérées d'IFER pendant cinq ans en application du présent article, doit être **précisée par un arrêté du ministre chargé des communications électroniques**.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article s'inscrit dans le sillage de **l'accord relatif au renforcement de la couverture numérique des territoires conclu le 12 janvier 2018** entre le Gouvernement, l'Autorité régulation des communications électroniques et des postes (Arcep) et les quatre opérateurs de téléphonie mobile. Cet accord comprend en particulier **une obligation pour chaque opérateur de construire au moins 5 000 nouveaux sites**, pouvant être mutualisés, sur tout le territoire¹. Il s'agit ainsi d'atteindre les **objectifs du plan France très haut débit**.

En parallèle des installations de nouveaux sites radioélectriques consenties par les opérateurs, le Gouvernement s'était engagé à mettre en place une exonération temporaire d'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux. **Le présent article concrétise cet engagement**.

¹ [Voir le compte-rendu du Conseil des ministres du 17 janvier 2018.](#)

Toutefois, cette mesure ne fait l'objet d'aucune compensation aux collectivités territoriales : l'exonération d'IFER sur les stations radioélectriques constitue une **perte de recettes pour les collectivités concernées**.

Si les conséquences financières ne sont pas chiffrées, compte tenu du montant annuel d'IFER sur les stations radioélectriques, du nombre de stations concernées et de la durée prévue, **le coût total s'établirait à environ 40 millions d'euros sur cinq ans**.

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

ARTICLE 56 quinquies (nouveau)
(Art. 1599 quater B du code général des impôts)

Tarif de l'IFER télécom

Commentaire : le présent article prévoit de réduire la baisse du tarif de l'IFER télécom résultant de la seconde loi de finances rectificative pour 2017, prévue à 11,61 euros, et devant entrer en vigueur au 1^{er} janvier 2019, afin de le porter à 12,66 euros.

I. LE DROIT EXISTANT

A. UNE ACTUALISATION DE L'ASSIETTE DE L'IFER TÉLÉCOM À PARTIR DU 1^{ER} JANVIER 2019

1. La situation en vigueur jusqu'à fin 2018

L'IFER sur les réseaux de télécommunication, prévue par l'article 1599 quater B du code général des impôts, s'appliquait jusqu'en 2017 à deux éléments des réseaux de téléphonie fixe :

- les **répartiteurs principaux de la « boucle locale cuivre »**. La boucle locale désigne la partie de la ligne téléphonique (paires de fils de cuivre) allant du répartiteur de l'opérateur jusqu'à la prise de l'abonné. Elle est ainsi définie par le 3^o ter de l'article L. 32 du code des postes et des communications électroniques comme « l'installation qui relie le point de terminaison du réseau dans les locaux de l'abonné au répartiteur principal ou à toute autre installation équivalente d'un réseau de communications électroniques fixe ouvert au public ». Si l'IFER est **due par le propriétaire du réseau**, elle est en pratique payée par l'ensemble des opérateurs qui utilise le réseau en question. Ainsi, France Télécom, qui est le propriétaire exclusif de la boucle locale, refacture aux opérateurs alternatifs le prix de l'IFER au prorata de leur utilisation du réseau.

- aux **unités de raccordement (URA) et cartes d'abonnés** du réseau téléphonique commuté. Ce second élément de l'assiette a été introduit par l'article 112 de la loi de finances pour 2011, afin de limiter le coût de production des lignes et des répartiteurs principaux pour France Télécom, et ainsi réduire les refacturations sur les opérateurs alternatifs auxquels France Télécom cède l'usage de son réseau.

En raison de la diminution des unités de raccordement et cartes d'abonnés, dans un contexte général de développement des offres haut débit

et très haut débit intégrant la téléphonie fixe, **l'article 71 de la loi du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013¹ a prévu une diminution progressive du tarif applicable aux URA et cartes d'abonnés et, à compter de 2017, la suppression de cet élément de l'assiette**, afin d'éviter que l'IFER n'entraîne une hausse du coût des abonnements téléphoniques fixes classiques.

Depuis 2017, les unités de raccordement d'abonnés et les cartes d'abonnés du réseau téléphonique commuté ne sont donc plus imposées à l'IFER prévue à l'article 1599 *quater* B du CGI.

Le tarif de l'imposition est **fixé à 12,73 euros par ligne en service de répartiteur principal**.

2. La situation applicable au 1^{er} janvier 2019

La seconde loi de finances rectificative pour 2017² a actualisé l'assiette de l'IFER télécom afin de **l'élargir à l'ensemble des réseaux de communications électroniques et, en parallèle, de moduler à la baisse le tarif**. Ces dispositions n'entrent toutefois en vigueur qu'à partir du 1^{er} janvier 2019.

De fait, **à partir de 2019, deux nouveaux types de réseaux de communications électroniques seront donc soumis à l'IFER télécom :**

- d'une part, **les points de mutualisation des réseaux de communications électroniques en fibre optique ;**

- d'autre part, **les nœuds de raccordement optique** des réseaux de communications électroniques en fibre optique avec terminaison en câble coaxial.

Il s'agit de **tenir compte des évolutions technologiques en matière de réseaux de télécommunication**, et en particulier du recul progressif du nombre de lignes cuivre en service en raison du déploiement de nouveaux modes de raccordement – fibre optique, câble coaxial.

En parallèle, **le tarif d'imposition doit passer de 12,73 euros par ligne en service d'un répartiteur principal à 11,61 euros**.

De plus, il est prévu qu'une ligne raccordée par un équipement entrant dans le champ de l'IFER télécom ne sera pas prise en compte dans son calcul pendant les cinq années suivant celle de la première installation.

¹ Loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013.

² Article 49 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017.

B. UNE « CLAUSE DE SAUVEGARDE » QUI GARANTIT UN RENDEMENT MINIMAL DE 400 MILLIONS D'EUROS AUX RÉGIONS

L'IFER télécom est **perçue au profit des régions, pour un produit minimal de 400 millions d'euros.**

Compte tenu de la modification de l'assiette, consistant à imposer les cartes d'abonnés, dont le nombre avait pourtant tendance à diminuer de façon sensible et rapide, il était apparu nécessaire de garantir aux collectivités territoriales un rendement stable au titre de cette IFER. C'est pourquoi, à l'initiative de notre collègue député Gilles Carrez, alors rapporteur général du budget à l'Assemblée nationale, un mécanisme de sauvegarde avait été introduit. Il prévoit que, **si le montant perçu est inférieur à 400 millions d'euros, les tarifs sont majorés d'un coefficient permettant de rétablir ce rendement.**

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un amendement adopté par l'Assemblée nationale à l'initiative de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général du budget, avec un avis favorable du Gouvernement.

Il modifie le tarif de l'IFER télécom prévu à partir de 2019 par l'article 49 de la seconde loi de finances rectificative pour 2017¹, afin de le porter à 12,66 euros, contre 11,61 euros initialement prévu.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article procède à un **ajustement du tarif de l'IFER télécom à la suite de l'extension progressive de l'assiette** opérée par la seconde loi de finances rectificative pour 2017.

Votre rapporteur général prend acte de cette modification.

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

¹ Article 49 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017.

ARTICLE 56 sexdecies (nouveau)
(Art. 1609 nonies C et 1609 quinquies C du code général des impôts)

Modification de la répartition entre les communes et les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) à fiscalité professionnelle unique ou à fiscalité éolienne unique du produit de l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseau (Ifer) sur les éoliennes

Commentaire : le présent article prévoit de modifier la répartition entre les communes et les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) à fiscalité professionnelle unique ou à fiscalité éolienne unique du produit de l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseau (Ifer) sur les éoliennes.

I. LE DROIT EXISTANT

Créée par l'article 2 de la loi de finances pour 2010¹, l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseau (Ifer) est inscrite à l'article 1635-0 *quinquies* du code général des impôts.

Cette imposition, dont les modalités sont déterminées par les articles 1519 D, 1519 E, 1519 F, 1519 G, 1519 H, 1519 HA, 1599 *quater* A, 1599 *quater* A *bis* et 1599 *quater* B du code général des impôts, **est destinée aux collectivités territoriales ou à leurs établissements publics de coopération intercommunale (EPCI).**

Elle comprend neuf composantes :

- une imposition sur les éoliennes et hydroliennes ;
- une imposition sur les installations de production d'électricité d'origine nucléaire ou thermique à flamme ;
- une imposition sur les centrales de production d'électricité d'origine photovoltaïque ou hydraulique ;
- une imposition sur les transformateurs électriques ;
- une imposition sur les stations ;
- une imposition sur les installations gazières et sur les canalisations de transport de gaz naturel, d'autres hydrocarbures et de produits chimiques ;

¹ Loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010.

- une imposition sur le matériel ferroviaire roulant utilisé sur le réseau ferré national pour les opérations de transport de voyageurs ;

- une imposition sur certains matériels roulants utilisés sur les lignes de transport en commun de voyageurs en Île-de-France ;

- une imposition sur les répartiteurs principaux de la boucle locale cuivre et certains équipements de commutation téléphonique.

L’Ifer sur les éoliennes, dite « Ifer éolien », prévue à l’article 1519 D du code général des impôts, s’applique aux « installations terrestres de production d’électricité utilisant l’énergie mécanique du vent ».

Son tarif annuel est fixé à 7,40 euros par kilowatt de puissance installée au 1^{er} janvier de l’année d’imposition.

La répartition de son produit entre échelons de collectivités territoriales dépend de l’appartenance ou non de la commune d’implantation à un EPCI et du statut juridique de ce dernier.

S’agissant des communes isolées, la part départementale atteint 80 % (article 1586 du code général des impôts) du produit, la part communale s’élève quant à elle à 20 % (article 1379 du code général des impôts).

S’agissant des communes appartenant à un EPCI à fiscalité additionnelle (FA), la part communale est toujours de 20 %, la part départementale s’élève en revanche à 30 % et la part intercommunale atteint 50 % (article 1379-0 bis du code général des impôts).

Enfin, s’agissant des EPCI à fiscalité professionnelle unique (FPU) ou fiscalité éolienne unique (FEU)¹, les articles 1609 *nonies* C (pour ce qui concerne les EPCI à FPU) et 1609 *quinquies* C (pour ce qui concerne les EPCI à FEU) du code général des impôts prévoient que **l’EPCI se substitue intégralement aux communes pour la perception du produit de l’Ifer éolien.**

Répartition de l’Ifer éolien

En présence d’une commune isolée	En présence d’un EPCI à fiscalité additionnelle (FA)	En présence d’un EPCI à fiscalité professionnelle de zone (FPZ)	En présence d’un EPCI à fiscalité éolienne unique (FEU)	En présence d’un EPCI à fiscalité professionnelle unique (FPU)
20 % Commune	20 % Commune		70 % EPCI	
80 % Département	50 % EPCI		30 % Département	
	30 % Département			

Source : bulletin officiel des finances publiques

¹ Aux termes de l’article 1609 quinquies C du code général des impôts, ce régime concerne les EPCI mentionnés au 2 du III de l’article 1379-0 bis du code général des impôts, c’est-à-dire les communautés de communes de moins de 500 000 habitants sur délibération prise à la majorité simple des membres de leur conseil.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un amendement de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général, et de plusieurs de ses collègues, adopté par l'Assemblée nationale avec l'avis favorable du Gouvernement.

Il modifie les articles 1609 *nonies* C et 1609 *quinquies* C précités afin de prévoir que **la substitution des EPCI à FEU et à FPU aux communes ne s'applique qu'aux éoliennes terrestres installées avant le 1^{er} janvier 2019.**

Pour les éoliennes installées après cette date, **une fraction de la part communale de l'Ifer éolien pourra être perçue par l'EPCI « sur délibération de la commune d'implantation des installations ».**

En d'autres termes, **le présent article vise à garantir aux communes d'implantation la perception d'une fraction de 20 % de l'Ifer éolien.**

Répartition de l'Ifer éolien prévue par le présent article

En présence d'une commune isolée	En présence d'un EPCI à fiscalité additionnelle (FA)	En présence d'un EPCI à fiscalité professionnelle de zone (FPZ)	En présence d'un EPCI à fiscalité éolienne unique (FEU)	En présence d'un EPCI à fiscalité professionnelle unique (FPU)
20 % Commune	20 % Commune		20 % Commune (sur délibération, la commune peut céder une partie de la fraction communale à l'EPCI)	
80 % Département	50 % EPCI		50 % EPCI	
	30 % Département		30 % Département	

Source : commission des finances du Sénat

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Il est logique que les communautés de communes de moins de 500 000 habitants et les établissements publics de coopération intercommunale ayant opté pour la fiscalité éolienne unique se substituent à leurs communes membres pour la perception de l'IFER éolien.

En effet, c'est aux règles internes de l'EPCI de prévoir les compensations pour ses différentes communes en fonction des éoliennes présentes sur leurs territoires respectifs, *via* des attributions de compensation.

En outre, **prévoir une exception pour l'IFER éolien alors que l'EPCI resterait percepteur de l'IFER relative aux installations nucléaire, thermique ou solaire photovoltaïque serait incohérent et source de complexité.**

C'est pourquoi la commission des finances avait émis un avis défavorable aux amendements prévoyant un tel mécanisme et déposés lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2018, **ces amendements ayant d'ailleurs été rejetés par le Sénat.**

Par cohérence avec la position adoptée par la commission des finances et le Sénat l'an dernier, votre rapporteur général vous propose de supprimer le présent article par un amendement FINC.23.

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

ARTICLE 56 septdecies (nouveau)
(Art. 1609 quaterdecies du code général des impôts)

**Prise en charge de 6 % des dépenses de sûreté et de sécurité
par les grands aéroports**

Commentaire : prise en charge de 6 % des coûts de sûreté et de sécurité aéroportuaire par les exploitants d'aérodromes, lesquels étaient jusqu'ici pris en charge à 100 %.

I. LE DROIT EXISTANT

En vertu de l'article L. 6341-2 du code des transports, **les exploitants d'aérodromes** sont chargés de mettre en œuvre « *les mesures de sûreté destinées à protéger l'aviation civile contre les actes d'intervention illicite* », en collaboration avec les autres acteurs privés du transport aérien et les services de l'État.

Ils sont également chargés d'assurer **certaines mesures de sécurité** : services de sauvetage et de lutte contre les incendies d'aéronefs (SSLIA), services de prévention du péril animalier (SPPA) et contrôles environnementaux.

Une décision du Conseil d'État du 20 mai 1998¹ a considéré que les dépenses de sécurité incendie sur les aéroports étaient **une mission régalienne et ne pouvaient être financées par une redevance**. La logique de cette décision a conduit la direction générale de l'aviation civile (DGAC) à **l'appliquer également à la sûreté aéroportuaire**.

Tirant les conséquences de cette jurisprudence, la loi relative à l'organisation de certains services de transport aérien² a redéfini l'exercice de ces missions et l'article 136 de la loi de finances pour 1999³ a assuré leur **financement en créant une taxe d'aéroport**, dont le régime juridique et l'assiette est fixé par **l'article 1609 quaterdecies du code général des impôts**.

La taxe d'aéroport, perçue par la DGAC, **est reversée aux aéroports pour rembourser à l'euro près leurs dépenses en matière de sûreté et de sécurité**.

¹ Arrêt n° 179784 180959 du Conseil d'État rendu le 20 mai 1998.

² Loi n° 98-1171 du 18 décembre 1998 relative à l'organisation de certains services de transport aérien.

³ Loi n° 98-1266 du 30 décembre 1998 de finances pour 1999.

En vertu de cet article, cette taxe est **perçue depuis le 1^{er} juillet 1999 au profit des personnes publiques ou privées exploitant des aéroports ou groupements d'aéroports**¹ dont le trafic embarqué ou débarqué s'élève, en moyenne, sur les trois dernières années civiles connues, à plus de 5 000 unités de trafic (UDT)².

Elle est due par toute entreprise de transport aérien public et s'ajoute au prix acquitté par le client. Elle est assise sur le nombre de passagers et la masse de fret et de courrier embarqués par l'entreprise sur chaque aéroport.

Les tarifs de la taxe d'aéroport par passager sont fixés par arrêté conjoint du ministre chargé de l'aviation civile et du ministre chargé du budget, dans les limites des fourchettes prévues par la loi, à partir du 1^{er} avril de chaque année. Un **taux d'abattement**, dont le taux est fixé par l'arrêté dans la limite de 40 %, est **applicable aux passagers en correspondance** (ce taux est fixé au plafond de 40 % depuis 2013).

Les aéroports ou groupements d'aéroports sont répartis **en trois classes** en fonction de leur trafic et le tarif de la taxe par passager est compris entre les valeurs correspondant à la classe dont il relève.

En 2018, les tarifs planchers et plafonds applicables par classe d'aéroport sont les suivants³ :

Classe	1	2	3
Nombre d'UDT de l'aéroport ou du groupement d'aéroports	plus de 20 millions	entre 5 et 20 millions	de 5001 à 5 millions
Tarif par passager	de 4,30 à 11,50 euros	de 3,50 à 9,50 euros	de 2,60 à 14,00 euros

Source : article 1609 quatervicies du code général des impôts

Les tarifs applicables sur chaque aéroport ou groupement d'aéroport ont été fixés par **un arrêté du 23 mars 2018**⁴.

¹ Un groupement d'aéroports se définit comme un ensemble d'aéroports relevant d'une même concession ou délégation de service public.

² Une unité de trafic est égale à un passager ou 100 kilogrammes de fret ou de courrier.

³ L'article 103 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016 a relevé de 13 euros à 14 euros le plafond des aéroports et groupement d'aéroports de classe 3.

⁴ Arrêté du 23 mars 2018 fixant la liste des aéroports et groupement d'aéroports et le tarif de la taxe d'aéroport applicable sur chacun d'entre eux ainsi que le tarif de la majoration de la taxe d'aéroport.

Pour le fret, le tarif est fixé de façon uniforme à 1 euro par tonne de fret pour les trois classes d'aéroports.

En 2018, la France compte **un** groupement d'aéroports de **classe 1** (Aéroports de Paris), **4** aéroports de **classe 2**, **87** aéroports de **classe 3** et **71** aéroports **non assujettis à la taxe d'aéroport** en raison d'un trafic inférieur à 5 000 unités de trafic (UDT).

Le système de péréquation de la taxe d'aéroport bénéficie aux aéroports et groupes d'aéroports de classe 3

Le IV *bis* de l'article 1609 *quater* du code général des impôts dispose qu'à compter du 1^{er} janvier 2010, le tarif par passager de la taxe d'aéroport fait l'objet **d'une majoration** fixée, dans la limite d'un montant de 1,25 euro, par arrêté conjoint du ministre chargé du budget et du ministre chargé de l'aviation civile.

Le produit de cette majoration est **affecté aux exploitants des aéroports ou des groupements d'aéroports de classe 3** ainsi **qu'aux exploitants des aéroports dont le trafic est trop faible** pour bénéficier de la taxe d'aéroport.

L'arrêté du 10 mars 2016 précité prévoit que **le tarif de cette majoration est fixé à 1,25 euro.**

Lorsque l'application du tarif plafond fixé par la loi conduit à des ressources insuffisantes pour faire face au financement des missions normalement couvertes par la taxe d'aéroport, l'aéroport concerné bénéficie du **reversement d'une partie de la majoration s'il appartient à la classe 3 ou s'il n'est pas éligible à la taxe d'aéroport.** Les taux de reversement de la majoration pour chacun de ces aéroports sont fixés chaque année par arrêté du ministre chargé de l'aviation civile.

Source : commission des finances du Sénat

Pour la **détermination du tarif passager de la taxe d'aéroport**, il est procédé chaque année à **une évaluation**, plateforme par plateforme, **des besoins prévisionnels de financement** pour les missions concernées sur la base de **déclarations détaillées des exploitants** distinguant les postes de dépenses suivants :

- **les salaires des personnels, les dépenses de fonctionnement** (maintenance, exploitation), **les montants des contrats de sous-traitance** ;
- pour les investissements, **l'annuité d'amortissement** ;
- **les frais financiers et les frais généraux.**

Les déclarations sont vérifiées par la direction générale de l'aviation civile (DGAC), en particulier quant à la consistance des moyens mis en œuvre et aux règles d'imputation sur la taxe d'aéroport établies conjointement par les administrations des finances et de l'aviation civile. Les reports financiers éventuels, positifs ou négatifs, des années précédentes et le niveau du trafic prévisionnel sont des données également utilisées dans les calculs.

Les compagnies aériennes, assujetties à la taxe d'aéroport, **déclarent** chaque mois, ou chaque trimestre, **le nombre de passagers, le nombre de tonnes de fret et de courrier embarqués** le mois ou le trimestre précédent sur les vols effectués au départ de chacun des aérodromes concernés par la taxe d'aéroport. Mais elles ne possèdent **aucun moyen de peser sur le tarif de la taxe.**

Les exploitants d'aéroports procèdent annuellement **aux déclarations de coûts éligibles à un remboursement par la taxe d'aéroport.**

Ces déclarations font l'objet localement de **vérifications de la part de la direction interrégionale de la sécurité de l'aviation civile (DSAC-IR)** dont dépend chaque exploitant aéroportuaire et, *in fine*, **par la direction du transport aérien (DTA).** Ces vérifications se traduisent par **des échanges avec les exploitants afin qu'ils justifient ces coûts, puis par une notification des coûts définitivement retenus.**

La taxe est gérée par **un guichet fiscal unique** créé le 1^{er} avril 2012 par la DGAC.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article 56 *septdecies* est issu **d'un amendement présenté par le Gouvernement** en première lecture devant l'Assemblée nationale. Il a reçu **un avis favorable** de la commission des finances de l'Assemblée nationale.

Il modifie le IV de l'article 1609 *quaterdecies* du code général des impôts pour prévoir, à compter du 1^{er} avril 2019, que pour chaque aérodrome et groupement d'aérodromes des classes 1 et 2 dont **les coûts annuels par passager embarqué** éligibles au financement de la taxe d'aéroport **sont supérieurs ou égaux à 9 euros en moyenne** sur les trois dernières années civiles connues, le tarif de la taxe soit désormais fixé de manière à **couvrir 94 % des coûts éligibles supportés par son exploitant,** et non plus 100 % comme c'était le cas jusqu'ici.

Il dispose également que **les coûts éligibles complémentaires** sont à la charge exclusive de cet exploitant.

En d'autres termes, les aérodromes et groupement d'aérodromes des classes 1 et 2 dont **les dépenses de sûreté et de sécurité sont supérieures ou à égales à 9 euros** devront désormais **prendre à leur charge 6 % de ces coûts,** ainsi que les coûts éligibles complémentaires, **les 94 % restant demeurant pris en charge par la taxe d'aéroport,** c'est-à-dire *in fine* par les compagnies aériennes et leurs passagers.

A ce stade, et sur la base des trois dernières années civiles, seul le **groupement d'aéroports de la classe 1, c'est-à-dire le groupe Aéroport de**

Paris (ADP), présente des coûts de sûreté et de sécurité supérieurs à 9 euros par passager.

Pour tenir compte du fait que **6 % de ces coûts ne lui seront désormais plus remboursés et faire bénéficier de cette mesure les transporteurs aériens**, le présent article 56 *septdecies* **diminue de 7 centimes d'euros** en le faisant passer de 11,5 euros à 10,8 euros le plafond du tarif de la taxe d'aéroport applicable aux compagnies aériennes par passager embarqué à partir des plateformes du groupe Aéroport de Paris (ADP). **Cette baisse du plafond se traduira mécaniquement par une baisse du tarif de la taxe**, celui-ci étant actuellement **fixé au plafond de 11,5 euros**.

Les règles applicables en matière de taxe d'aéroport aux autres aérodromes ou groupes d'aérodromes, c'est-à-dire aux aérodromes de classe 2 dont les coûts de sécurité et de sûreté sont inférieurs à 9 euros en moyenne sur les trois dernières années civiles connues ainsi qu'aux aérodromes de classe 3, **demeurent inchangées**.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Comme l'avait montré en octobre 2016 notre collègue Vincent Capo-Canellas dans son rapport d'information « Pour une sûreté de l'aviation civile efficace et efficiente »¹, **les coûts relatifs à la sûreté et la sécurité des aéroports augmentent continuellement en raison de la menace terroriste et du renforcement subséquent des exigences de la réglementation européenne**, qui prévoit par exemple le passage à une nouvelle génération d'équipements de détection d'explosifs dans les bagages mis en soute (standard 3).

Or, **ces coûts sont intégralement pris en charge depuis 1999 par la taxe d'aéroport**, qui pèse sur **les compagnies aériennes**, et notamment sur **les compagnies françaises**, qui souffrent **d'un important déficit de compétitivité** vis-à-vis de leurs concurrentes étrangères, ainsi que l'ont clairement montré les travaux menés depuis le mois de mars dans le cadre **des Assises du transport aérien**.

La présente mesure, précisément discutée dans le cadre des Assises, vise à **faire contribuer à hauteur de 6 % les principaux exploitants aéroportuaires français au financement de ces dépenses de sûreté pour alléger la charge qui pèse sur les compagnies aériennes** via une légère baisse des taux de la taxe d'aéroports.

L'idée que **les aéroports devraient contribuer au financement des dépenses de sécurité et de sûreté aéroportuaire est ancienne**, et avait du reste été évoquée par notre collègue Vincent Capo-Canellas dans son rapport

¹ Pour une sûreté de l'aviation civile efficace et efficiente, rapport d'information n° 31 (2016-2017) du 12 octobre 2016 de M. Vincent Capo-Canellas, fait au nom de la commission des finances.

précité. Ces dépenses leur assurent en effet **un environnement sécurisé** dont bénéficient directement **les commerces présents dans les aéroports**.

Eu égard aux critères retenus par l'article 56 *septdecies*, **seul le groupe Aéroport de Paris (ADP) serait à ce stade concerné par le financement de 6 % de ses dépenses de sûreté et de sécurité**, les 94 % restant demeurant remboursés par le produit de la taxe d'aéroport.

Lesdites dépenses de sécurité et de sûreté remboursées à Aéroport de Paris (ADP) par la taxe d'aéroport au titre de l'année 2017 ont représenté **487 millions d'euros**, selon le rapport financier annuel 2017 du groupe. L'application du présent article impliquerait donc pour ADP un reste à charge en année pleine de **30 millions d'euros environ**.

Compte tenu de **sa taille**, de la **croissance rapide de son trafic** et de **sa capacité contributive** (le résultat net part du groupe a atteint **571 millions d'euros** en 2017, en hausse de **136 millions d'euros** par rapport en 2016), le groupe ADP paraît **en mesure de supporter cette charge nouvelle**.

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

ARTICLE 56 octodécies (nouveau)

(Art. 30 de la loi n° 2014-773 du 21 février 2014 de programmation pour la ville et la cohésion urbaine, art. 1383 C ter, 1388 bis et 1466 A du code général des impôts)

Prolongation à 2022 de l'échéance des contrats de ville

Commentaire : le présent article proroge jusqu'au 31 décembre 2022 les contrats de ville ainsi que certains avantages fiscaux liés à la localisation dans les quartiers prioritaires de la politique de la ville.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 5 de la loi n° 2014-173 du 21 février 2014 de programmation pour la ville et la cohésion urbaine a remplacé les anciennes zones urbaines sensibles (ZUS) par les **quartiers prioritaires de la politique de la ville** (QPV).

Ces quartiers sont définis par un nombre minimal d'habitants et un écart de développement économique et social apprécié par un critère de revenu des habitants. Cet écart est défini par rapport, d'une part, au territoire national et, d'autre part, à l'unité urbaine dans laquelle se situe chacun de ces quartiers.

Le II de cet article prévoit que la liste des QPV est **mise à jour dans l'année qui suit le renouvellement des conseils municipaux**, voire tous les trois ans dans les départements et collectivités d'outre-mer si la rapidité des évolutions observées le justifie.

La liste actuelle des QPV a été déterminée par deux décrets en date du 30 décembre 2014¹.

Les quartiers prioritaires de la politique de la ville bénéficient de plusieurs **avantages fiscaux**.

Le I septies de l'article 1466 A du code général des impôts **exonère de cotisation foncière des entreprises** (CFE), pendant une durée de cinq ans, les établissements faisant l'objet d'une création ou d'une extension dans un quartier prioritaire de la politique de la ville. La collectivité territoriale ou l'établissement public de coopération intercommunale (EPCI) doté d'une

¹ Décret n° 2014-1750 du 30 décembre 2014 fixant la liste des quartiers prioritaires de la politique de la ville dans les départements métropolitains, modifié par le décret n° 2015-1138 du 14 septembre 2015 rectifiant la liste des quartiers prioritaires de la politique de la ville, et décret n° 2014-1751 du 30 décembre 2014 fixant la liste des quartiers prioritaires de la politique de la ville dans les départements d'outre-mer, à Saint-Martin et en Polynésie française.

fiscalité propre peut s'opposer à cette exonération. Celle-ci s'applique dans la limite d'un montant de base nette imposable fixé pour 2018 à 28 807 euros et actualisé chaque année en fonction de la variation des prix. Seuls les établissements employant moins de 150 salariés peuvent bénéficier de cette mesure.

L'article 1383 *C ter* du même code **exonère de taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB)**, pour une durée de cinq ans, les immeubles situés dans les mêmes quartiers. Cette exonération est réservée à des immeubles rattachés, avant le 31 décembre 2020, à un établissement remplissant les conditions pour bénéficier de l'exonération de cotisation foncière des entreprises (CFE) prévue au I *septies* de l'article 1466 A du même code. La collectivité territoriale ou l'établissement public de coopération intercommunale (EPCI) doté d'une fiscalité propre peut s'opposer à cette exonération.

Enfin l'article 1388 *bis* du même code institue un **abattement sur l'assiette de TFPB** pour les logements sociaux situés dans les mêmes quartiers prioritaires de la politique de la ville. Cet abattement s'applique à l'issue de la période initiale de quinze ans pendant laquelle les mêmes logements sociaux sont exonérés de cette taxe.

Par ailleurs, l'article 6 de la même loi de programmation pour la ville et la cohésion urbaine fait du **contrat de ville** l'outil principal de mise en œuvre de la politique de la ville, en dehors du nouveau programme national de renouvellement urbain (NPNRU). Le contrat de ville est signé à l'échelle intercommunale entre l'État et les collectivités territoriales, ainsi que par les autres parties prenantes.

En application du troisième alinéa du I de cet article, les contrats sont **signés dans l'année du renouvellement général des conseils municipaux**, ou au plus tard **l'année suivante**. Leur échéance coïncide avec l'année du renouvellement général suivant des conseils municipaux.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a **adopté**, sur la proposition de notre collègue député Saïd Ahamada et plusieurs de ses collègues, avec l'avis favorable de la commission des finances et du Gouvernement, un **amendement** portant article additionnel après l'article 56, afin **de maintenir la validité de la liste des quartiers prioritaires de la ville** jusqu'au **31 décembre 2022** et de **prolonger l'échéance des contrats de ville** jusqu'à la même date. Il a modifié à cette fin l'article 30 de la loi n° 2014-173 du 21 février 2014 de programmation pour la ville et la cohésion urbaine.

Le même amendement a **prolongé** à la même année 2022 le bénéfice de **l'exonération de TFPB pendant une durée de cinq années**, prévue par

l'article 1383 *C ter* du code général des impôts pour les entreprises bénéficiant d'une exonération de CFE, et de **l'abattement sur l'assiette de TFPB** prévu par l'article 1388 *bis* du même code pour les **logements sociaux** situés dans les mêmes quartiers prioritaires de la politique de la ville.

Par un **sous-amendement** présenté par le Gouvernement, ayant reçu un avis favorable de la commission des finances, les députés ont également prolongé à l'année 2022 le bénéfice de **l'exonération de CFE** pendant une durée de cinq années prévue par l'article 1466 A du code général des impôts, pour les établissements faisant l'objet d'une création ou d'une extension dans un quartier prioritaire de la politique de la ville, sauf délibération contraire de la collectivité territoriale ou de l'établissement public de coopération intercommunale doté d'une fiscalité propre.

Cette prolongation est justifiée, selon les auteurs de l'amendement, par la volonté de mettre en cohérence le calendrier de déploiement de la feuille de route pour les quartiers prioritaires de la politique de la ville annoncée, pour la durée du quinquennat, le 18 juillet 2018.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général ne s'oppose pas à cette prolongation à la fin 2022 de l'échéance des contrats de ville et de la validité de la liste des quartiers prioritaires de la politique de la ville.

Elle permettra de donner plus de temps à la mise en œuvre des actions prévues par le contrat de ville et soutenues par l'État, dont la contribution aux actions menées dans le cadre des contrats de ville passe de 270,6 millions d'euros en 2018 à 335,4 millions d'euros en 2019, selon le projet annuel de performances de la mission « Cohésion des territoires ».

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

ARTICLE 57

(Art. 200 quater du code général des impôts)

**Prorogation d'un an du crédit d'impôt en faveur de la transition
énergétique (CITE)**

Commentaire : le présent article prévoit la prorogation pour un an, jusqu'au 31 décembre 2019, du crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE) et modifie à la marge la liste des dépenses éligibles à ce dispositif en faveur de la rénovation énergétique des logements.

I. LE DROIT EXISTANT

Le crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE), qui a succédé le 1^{er} septembre 2014 au crédit d'impôt en faveur du développement durable (CIDD), a pour objectif de **soutenir les travaux de rénovation énergétique des logements privés.**

Codifié à l'article 200 quater du code général des impôts (CGI), il permet aux contribuables, sous certaines conditions, de **bénéficier d'une réduction de leur montant d'impôt sur le revenu ou d'un remboursement au titre des dépenses qu'ils effectuent pour l'amélioration de la qualité énergétique de leur logement.**

Alors qu'en France **20 % des émissions de gaz à effet de serre (GES) et 40 % de la consommation finale d'énergie** sont dus au manque de performance énergétique du bâtiment, cette dépense fiscale entend **subventionner massivement la rénovation énergétique du parc de logements existants** et contribuer ainsi à **l'atteinte des objectifs environnementaux** de notre pays.

En effet, par la loi relative à la transition énergétique pour la croissance verte d'août 2015¹, la France s'est engagée à :

- réduire ses émissions de gaz à effet de serre (GES) de 40 % d'ici 2030 et de 75 % d'ici 2050 par rapport au niveau de 1990 ;
- diminuer sa consommation énergétique finale de 20 % d'ici 2030 et de 50 % d'ici 2050 par rapport à 2012.

Le CITE poursuit également **d'autres objectifs** : soutien au secteur de **la rénovation thermique des bâtiments et des énergies renouvelables**, développement de **l'emploi local** non délocalisable, structuration de **filiales**

¹ Loi n° 2015-992 du 17 août 2015 relative à la transition énergétique pour la croissance verte.

vertes innovantes produisant des équipements à haute performance énergétique, **réduction de la facture énergétique** des ménages, en particulier celle des ménages modestes en situation de **précarité énergétique**, etc.

Ce dispositif, qui a fait l'objet de **multiples ajustements** lors des exercices budgétaires précédents, a été **prorogé jusqu'au 31 décembre 2018** par l'article 79 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

A. LES CONDITIONS D'APPLICATION ET LES DÉPENSES ÉLIGIBLES AU CITE

Le CITE bénéficie aux contribuables domiciliés en France pour la **réalisation de dépenses visant à l'amélioration de la performance énergétique des logements** dont ils sont propriétaires, locataires ou occupants à titre gratuit et qu'ils affectent à **leur habitation principale**. Seuls les logements achevés depuis plus de deux ans sont éligibles.

Le CITE s'applique aux **dépenses payées du 1^{er} janvier 2005 au 31 décembre 2018 au titre de l'acquisition d'équipements, matériaux ou appareils** énumérés au 1 de l'article 200 *quater* du code général des impôts (CGI)¹ :

- les **chaudières** à haute performance énergétique, à l'exception de celles utilisant le fioul comme source d'énergie, sauf si elles ont été acquises avant le 30 juin 2018 ;

- les appareils de régulation de chauffage ;

- les équipements de **chauffage** ou de **fourniture d'eau chaude sanitaire** utilisant une **source d'énergie renouvelable**, sous certaines conditions ;

- les systèmes de **fourniture d'électricité** à partir de **l'énergie hydraulique** ou à partir de la **biomasse** ;

- les **pompes à chaleur**, autres que air/air, dont la finalité essentielle est la production de chaleur ou **d'eau chaude sanitaire** ;

- les **équipements de raccordement à un réseau de chaleur**, alimenté majoritairement par des énergies renouvelables ou par une installation de cogénération, et les **équipements de raccordement à un réseau de froid** d'origine renouvelable ou de récupération pour les immeubles situés dans un département d'outre-mer ;

- la réalisation, en dehors des cas où la réglementation le rend obligatoire, du **diagnostic de performance** défini à l'article L. 134-1 du code de la construction et de l'habitation ;

¹ L'article 18 bis de l'annexe IV du CGI précise quant à lui la liste des critères de performance que les équipements, matériaux et appareils doivent respecter pour être éligibles au crédit d'impôt.

- les chaudières à micro-cogénération gaz ;
- les appareils d'individualisation des frais de chauffage ou d'eau chaude sanitaire en copropriété ;
- les systèmes de charge pour véhicule électrique ;
- les équipements ou matériaux de **protection des parois vitrées ou opaques contre les rayonnements solaires** dans les départements d'outre-mer ;
- les équipements permettant **d'optimiser la ventilation naturelle** dans les départements d'outre-mer.

Depuis le 1^{er} janvier 2018, le CITE **ne s'applique plus aux dépenses d'isolation thermique de volets isolants ou de portes d'entrée donnant sur l'extérieur**. Il s'applique encore aux dépenses, payées entre le 1^{er} janvier et le 30 juin 2018, au titre de **l'acquisition de matériaux d'isolation thermique des parois vitrées**, à la condition que ces mêmes matériaux viennent **en remplacement de parois en simple vitrage**. Il ne s'applique plus pour ces dépenses effectuées après le 30 juin 2018.

À l'exception de la pose des matériaux d'isolation des parois opaques et de la pose de l'échangeur de chaleur souterrain des pompes à chaleur géothermiques, **la main d'œuvre correspondant à la pose des équipements, matériaux et appareils est exclue de la base du CITE** - seul le prix d'acquisition de ces équipements étant éligible.

En outre, **un critère d'éco-conditionnalité a été mis en place à partir du 1^{er} janvier 2015** : pour être éligibles au dispositif fiscal, certaines catégories de travaux¹ doivent être réalisées par une entreprise « reconnue garante de l'environnement » (RGE), c'est-à-dire répondant à des **critères précis de qualification** et possédant un signe de qualité délivré par un organisme accrédité de qualification ou de certification ayant conclu une convention avec l'État.

B. UN CRÉDIT D'IMPÔT DONT LE COÛT AVAIT QUASIMENT DOUBLÉ DEPUIS 2014 MAIS DEVRAIT DIMINUER DE 800 MILLIONS D'EUROS EN 2019 À LA SUITE DES MESURES ADOPTÉES EN LOI DE FINANCES POUR 2018

Depuis le 1^{er} septembre 2014, le CITE ne comporte plus **qu'un seul taux de 30 %**, quelle que soit la dépense réalisée et sans conditions de ressources.

Toutefois, en application de dispositions transitoires prévues par l'article 79 de la loi n° 2017-1917 du 29 décembre 2017, un taux fixé à **15 %** est maintenu **pour les dépenses d'acquisition de chaudières à très haute**

¹ Définies à l'article 46 AX de l'annexe III au code général des impôts, dans sa rédaction issue du décret n° 2014-812 du 16 juillet 2014.

performance énergétique utilisant le fioul comme source d'énergie ainsi que pour **l'achat de matériaux d'isolation thermique des parois vitrées en remplacement de parois en simple vitrage** payées entre le 1^{er} janvier 2018 et le 30 juin 2018, ainsi qu'entre le 1^{er} juillet 2018 et le 31 décembre 2018, à la condition que le contribuable puisse justifier de l'acceptation d'un devis et du versement d'un acompte entre le 1^{er} janvier 2018 et le 30 juin 2018.

Le montant des dépenses ouvrant droit au CITE ne peut excéder, au titre d'une période de cinq années consécutives pour un même logement, un **plafond de 8 000 euros pour une personne seule ou 16 000 euros pour un couple soumis à imposition commune**. Ces deux montants sont majorés de 400 euros par personne à charge¹.

À noter par ailleurs que les travaux éligibles au CITE bénéficient d'un régime de TVA au taux réduit de 5,5 %.

La dépense associée au CITE a connu une évolution contrastée depuis sa mise en place.

Si les réformes réalisées en 2009 et en 2013 avaient réduit l'assiette des dépenses éligibles et eu pour conséquence de réduire le coût budgétaire du crédit d'impôt, les modifications apportées par la loi de finances pour 2015, en particulier la mise en place d'un taux unique à 30 %, ont provoqué, au contraire, **un quasi-doublement de la dépense fiscale** : celle-ci est passée de **900 millions d'euros** en 2015 à **1,67 milliard d'euros** en 2016.

Pour l'année 2018, la dépense fiscale, qui correspond aux travaux réalisés en 2017, est estimé à 1,95 milliard d'euros, soit un niveau sans précédent pour ce dispositif.

La réduction du champ du CITE votée dans le cadre de la loi de finances pour 2018 (exclusion des volets isolants et des portes donnant sur l'extérieur, maintien pour six mois seulement et à un taux de 15 % des parois vitrées en remplacement de parois en simple vitrage) devrait permettre de **réduire le montant de la dépense fiscale**, puisque celle-ci est désormais estimée à **879 millions d'euros** pour l'année 2019 (travaux de l'année 2018) par le tome II du rapport sur les Voies et moyens annexé au projet de loi de finances pour 2019.

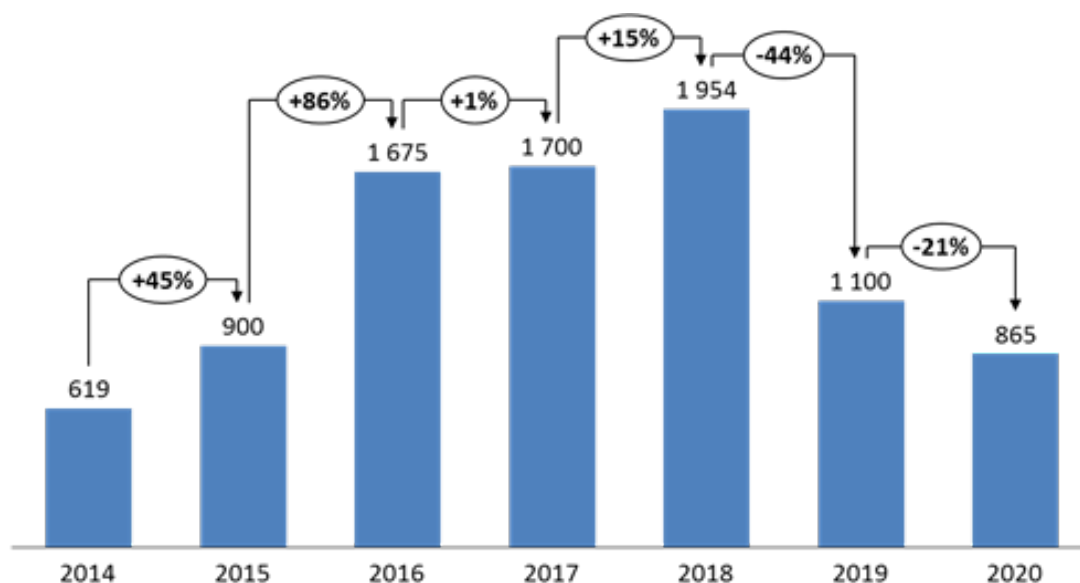
Toutefois, la direction générale de l'énergie et du climat (DGEC) estime que ce montant devrait plutôt représenter **1,1 milliard d'euros**, en raison de **l'afflux de travaux de remplacement de fenêtres durant la phase d'extinction de leur éligibilité**.

Il devrait **continuer à se réduire en 2020** pour atteindre **865 millions d'euros**.

¹ Cette somme est divisée par deux lorsqu'il s'agit d'un enfant réputé à charge égale de l'un et l'autre de ses parents.

Évolution du coût du CITE de 2014 à 2020

(en millions d'euros)



Source : commission des finances du Sénat, d'après les documents budgétaires (N.B : pour 2018 à 2020, il s'agit de prévisions)

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

L'article 3 de la loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015 qui avait **remplacé le crédit d'impôt développement durable (CIDD) par le crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE)** avait prévu que celui-ci s'appliquerait **jusqu'au 31 décembre 2015**.

Par la suite, il a été prorogé par l'article 106 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016 **jusqu'au 31 décembre 2016** puis par l'article 23 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 **jusqu'au 31 décembre 2017** et enfin par l'article 79 de la loi n°-2017-1917 du 29 décembre 2017 jusqu'au 31 décembre 2018.

Le présent article 57 du projet de loi de finances pour 2019 prévoit de **proroger une nouvelle fois d'un an, soit jusqu'au 31 décembre 2019**, la période d'application de ce crédit d'impôt sur le revenu.

Le Gouvernement présente cette énième prorogation d'une année comme **une période transitoire avant une transformation complète du dispositif au 1^{er} janvier 2020**, qui verrait les ménages modestes bénéficier **d'un mécanisme consistant en le versement d'une somme d'argent immédiatement disponible et directement utilisable pour payer les travaux énergétiques du logement**, permettant ainsi de lever la contrainte de liquidité posée par le crédit d'impôt. **Les autres ménages**, pour leur part, continuerait à **bénéficier d'un crédit d'impôt**, mais dont les modalités seraient renouvelées.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté **trois amendements**, dont deux identiques, **visant à compléter les dispositions de l'article 57**.

Le premier de ces trois amendements était **présenté par le Gouvernement**. Il a reçu **un avis favorable** de la commission des finances de l'Assemblée nationale.

Cet amendement **a étendu** le champ d'application du crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE) **aux coûts de main d'œuvre pour l'installation d'équipements de chauffage utilisant des énergies renouvelables**, au taux normal de **30 %**.

Il a également **étendu** le champ d'application du crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE) **à la dépose d'une cuve à fioul**, au taux de **50 %**, pour inciter les ménages qui utilisent le fioul comme combustible de chauffage à l'abandonner progressivement.

L'éligibilité de ces deux dépenses au CITE est toutefois conditionnée **au respect par les ménages de plafonds de ressources**, fixés par décret. Selon l'objet de l'amendement du Gouvernement, ce plafond devrait être **aligné sur les conditions de ressources nécessaires pour bénéficier des aides de l'Agence nationale de l'habitat (ANAH)**. Ce plafond ne sera toutefois pas applicable pour les dépenses liées au coût de la pose d'un échangeur de chaleur souterrain de pompes géothermiques.

Selon l'objet de l'amendement, il s'agit pour le Gouvernement *« d'inciter les ménages modestes à se chauffer par le biais d'énergies renouvelables en lieu et place des énergies fossiles »*, dans la continuité de la fin de l'éligibilité au CITE des chaudières à très haute performance énergétique utilisant le fioul comme source d'énergie.

Les deuxième et troisième amendements identiques adoptés à l'article 57 étaient présentés par Joël Giraud, rapporteur général de la commission des finances, au nom de la commission ainsi que par Christine Pirès-Beaune et les membres du groupe socialiste et apparentés. Ils ont reçu **un avis favorable** du Gouvernement.

Ces amendements prévoyaient que **le Gouvernement remettra au Parlement** avant le 1^{er} septembre 2019 **un rapport sur la transformation du CITE en prime forfaitaire** par type d'équipement ou de prestation.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Alors que **le défaut de performance énergétique du bâtiment** est responsable de **20 % des émissions de gaz à effet de serre (GES)** et de **40 % de la consommation finale d'énergie dans notre pays**, votre rapporteur général est favorable à la nouvelle prorogation du crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE), qui constitue la principale dépense de l'État visant à soutenir la rénovation énergétique des logements privés par les particuliers, avec le **taux réduit de TVA à 5,5 %** pour les travaux de rénovation des logements privés.

Il constate toutefois que, contrairement à ce qu'avait annoncé le Gouvernement l'an dernier, la prorogation votée dans le cadre de la loi de finances pour 2018 n'aura finalement pas été la dernière et que le CITE n'aura pas été transformé en prime au 1^{er} janvier 2019.

Il note en revanche que le coût de la dépense fiscale devrait passer de **1,95 milliard d'euros** en 2018 à **1,1 milliard d'euros** en 2019 en raison de la fin de l'éligibilité depuis le 1^{er} janvier 2018 des dépenses relatives aux portes d'entrée et aux volets isolants, et, depuis le 1^{er} juillet 2018, de celles relatives à l'acquisition de matériaux d'isolation thermique des parois vitrées. Son montant devrait représenter **865 millions d'euros** en 2020, soit un montant **plus de deux fois inférieur** à celui de 2018.

L'exclusion de **ces équipements** avait été justifiée par le fait qu'ils ne permettaient de réaliser que des économies d'énergie limitées pour un coût élevé pour les finances publiques.

Les dépenses relatives aux portes donnant sur l'extérieur paraissaient de fait très **peu efficaces** et donnaient lieu à **des effets d'aubaine importants**, puisqu'une bonne part de leur coût était souvent liée à **des questions de sécurité**, avec l'achat de **portes blindées**.

Comme l'avait démontré l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (Ademe) en utilisant son modèle de simulation MENFIS, **remplacer les fenêtres d'un logement ne constitue pas non plus la mesure la plus efficace pour améliorer sa performance énergétique** : une économie d'un MWh coûte **1 350 euros de CITE** lorsqu'elle est obtenue par un changement de fenêtre alors qu'elle ne coûte que **100 euros de CITE** lorsqu'elle est obtenue par l'isolation de la toiture.

Toutefois, **pour accompagner les ménages dans la rénovation thermique de leur logement** dans un contexte de hausse de la fiscalité énergétique, il pourrait être envisagé de rouvrir dans le champ du CITE l'acquisition de matériaux d'isolation thermique des parois vitrées.

Le **prochain grand enjeu**, auquel le Parlement devra être étroitement associé, est la transformation à compter du 1^{er} janvier 2020 du CITE en un double mécanisme de prime pour les ménages modestes et de crédit d'impôt forfaitaire pour les autres ménages.

Selon l'étude d'impact de l'article 57, les ménages modestes pourraient bénéficier **d'un versement par l'Agence nationale de l'habitat (Anah) d'« une somme d'argent immédiatement disponible »** et non plus d'un crédit d'impôt à partir de 2020.

Quant aux autres ménages, ils auraient droit à **un crédit d'impôt forfaitaire**, c'est-à-dire fixant **un montant d'aide en euros** plutôt qu'en pourcentage.

Selon la direction générale de l'énergie et du climat (DGEC), ce crédit d'impôt forfaitaire **ne devrait plus être déterminée en fonction du prix des travaux** mais **en fonction des économies d'énergie et de la production de chaleur et de froid** des matériels installés dans les logements.

Des montants d'aides forfaitaires devraient être définis, sous forme de grille, **par type d'équipement ou de prestation**, en fonction de leur **efficacité en matière d'économies d'énergie**. Ils seraient déterminés en concertation avec les acteurs des filières de la rénovation énergétique au premier semestre 2019.

Au moins deux autres mesures devraient être étudiées dans la perspective du projet de loi de finances pour 2020 : **l'élargissement aux propriétaires bailleurs du CITE**, pour faciliter l'évolution vers des logements locatifs de qualité, pour **un coût compris entre 10 et 20 millions d'euros par an** et **le passage d'un taux de 30 % à un taux de 50 % de l'aide aux audits énergétiques**, pour **un coût de 10 millions d'euros par an**.

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

ARTICLE 58

(Art. 244 quater U du code général des impôts et art. 99 de la loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008 de finances pour 2009)

**Prorogation pour trois ans et ajustement du crédit d'impôt
« éco-prêt à taux zéro » (éco-PTZ)**

Commentaire : le présent article proroge jusqu'au 31 décembre 2021 le dispositif de l'éco-prêt à taux zéro (éco-PTZ) et assouplit ses conditions d'obtention.

I. LE DROIT EXISTANT

L'éco-prêt à taux zéro (éco-PTZ) est un dispositif original de soutien aux travaux de rénovation thermique des logements, qui après un démarrage rapide en 2009, a connu une décrue progressive.

Créé par l'article 99 de la loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008 de finances pour 2009, le dispositif de l'éco-prêt à taux zéro consiste en une avance remboursable prévue par l'article 244 quater U du code général des impôts.

L'avance remboursable est consentie par un établissement de crédit qui bénéficie en contrepartie d'un crédit d'impôt dont le montant est calculé de manière à compenser l'écart entre les mensualités versées au titre de l'avance remboursable et celles que l'établissement de crédit aurait reçues au titre d'un prêt consenti à des conditions normales de taux.

Le dispositif a connu de nombreuses modifications.

Il a été étendu aux copropriétés par l'article 43 de la quatrième loi de finances rectificative¹ pour 2011, puis la responsabilité d'attester de l'éligibilité des travaux a été transférée de la banque vers les entreprises réalisant les travaux, par l'article 3 de la première loi de finances rectificative pour 2014².

La loi de finances pour 2016 a prorogé le dispositif jusqu'au 31 décembre 2018 et a permis de cumuler l'éco-prêt à taux zéro avec une aide de l'Agence nationale de l'habitat (Anah) au titre de la lutte contre la précarité énergétique (dit éco-PTZ « Habiter mieux »)³.

¹ [Article 43](#) de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011.

² [Article 3](#) de la loi n° 2014-891 du 8 août 2014 de finances rectificative pour 2014.

³ [Article 108](#) de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016.

Enfin la loi de finances pour 2017 a supprimé la condition de ressources pour pouvoir bénéficier du cumul entre un crédit d'impôt transition énergétique (CITE) et un éco-prêt à taux zéro¹.

Les travaux couverts par l'éco-prêt à taux zéro peuvent être :

- soit un « **bouquet de travaux** », c'est-à-dire des travaux relevant d'au moins deux des six catégories suivantes : isolation performante des toitures ; isolation performante des murs extérieurs ; isolation performante des parois vitrées et portes extérieures ; installation, régulation ou remplacement d'un système de chauffage ou de production d'eau chaude sanitaire performants ; installation d'équipements de chauffage utilisant une source d'énergie renouvelable ; installation d'équipements de production d'eau chaude sanitaire utilisant une source d'énergie renouvelable ;

- soit des **travaux permettant d'améliorer la performance énergétique du logement** et ayant ouvert droit à une aide accordée par l'Agence nationale de l'habitat (Anah) au titre de la **lutte contre la précarité énergétique** (éco-prêt « Habiter mieux ») ;

- soit des **travaux permettant d'atteindre une performance énergétique globale minimale** du logement ;

- soit des **travaux de réhabilitation de systèmes d'assainissement non collectif** par des dispositifs ne consommant pas d'énergie.

Le montant de l'éco-prêt à taux zéro et la durée du prêt ne peuvent excéder les plafonds suivants :

	Action simple ²	Assainissement non collectif	Bouquet de travaux		Performance énergétique globale
			deux actions	au moins trois actions	
Plafond de l'avance	10 000 €	10 000 €	20 000 €	30 000 €	30 000 €
Durée maximale du prêt	10 ans	10 ans	10 ans	15 ans	15 ans

Source : IGF-CGEDD, Aides à la rénovation énergétique des logements privés, avril 2017, réponses aux questionnaires budgétaire

¹ [Article 23](#) de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

² Uniquement dans le cadre d'un éco-prêt « copropriétés », d'un éco-prêt complémentaire à un éco-PTZ initial, ou d'un éco-prêt individuel complémentaire à un éco-prêt « copropriétés ».

Les prêts sont contrôlés par la société de gestion des financements et de la garantie de l'accès social à la propriété (SGFGAS), qui effectue des contrôles sur place et sur pièces auprès des établissements de crédit. D'après les réponses du Gouvernement, les contrôles effectués en 2017 et 2018 sur la génération de prêts de 2014 et 2015 n'ont pas révélé de difficultés majeures quant au comportement des entreprises, qui doivent désormais détenir un label RGE.

Les résultats des contrôles de l'éco-prêt à taux zéro

Sur la période 2013-2018, le nombre d'établissements contrôlés par la SGFGAS varie entre 48 et 74 par an, pour un nombre de dossiers examinés de l'ordre de 2 200 à 3 500.

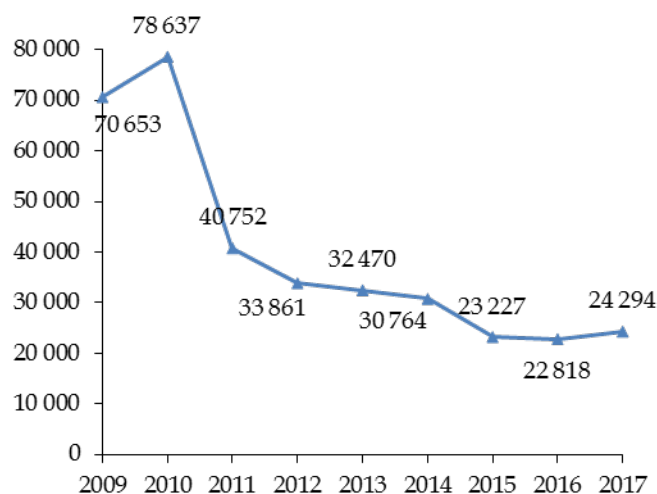
D'après un contrôle aléatoire des dossiers, 5 % d'entre eux seraient accordés à tort. Le taux de non-conformité s'est aggravé, de 3,3 % en 2013-2014 à 7,4 % en 2015-2016, pour redescendre à 2,1 % (valeur prévisionnelle) en 2017-2018 : cette amélioration correspond selon le Gouvernement au transfert de la responsabilité entre la banque et l'entreprise, applicable aux travaux réalisés à compter du 1^{er} septembre 2014.

Source : réponses du Gouvernement aux questionnaires budgétaires

Le nombre d'éco-prêt à taux zéro émis, après un succès initial, a vite diminué pour se stabiliser à un niveau bas.

Nombre d'éco-prêts émis

(en nombre de prêts émis par génération)



Source : commission des finances, à partir des réponses aux questionnaires budgétaires

Son coût a suivi la même évolution : selon les réponses aux questionnaires budgétaires, la dépense fiscale liée à une génération de prêts, qui était de 215 millions d'euros au titre de 2010, n'était plus que de 34 millions d'euros en 2017. La dépense fiscale rattachée à l'exercice budgétaire était de 57 millions d'euros en 2017, le crédit d'impôt étant réparti sur plusieurs exercices. Elle devrait être de 46 millions d'euros en 2018 et 43 millions d'euros en 2019.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

L'article 58 aménage le dispositif de l'éco-prêt à taux zéro tout en prolongeant son application de trois années.

Le **I** modifie les **conditions d'application du dispositif** prévues par l'article 244 *quater* U précité du code général des impôts. Ces nouvelles modalités s'appliqueraient, en application du **III**, aux offres d'avances émises à compter du 1^{er} mars 2019.

Il **étend** d'une part le bénéfice du prêt à taux zéro donnant droit au crédit d'impôt aux travaux d'amélioration de la performance énergétique globale de **l'ensemble des logements achevés depuis plus de deux ans**, alors que seuls sont visés actuellement les logements achevés avant le 1^{er} janvier 1990 ou, dans les départements de Guadeloupe, de Martinique, de Guyane, de La Réunion et de Mayotte, depuis le 1^{er} mai 2010.

La condition relative aux **travaux à réaliser** est également assouplie. Il suffirait qu'ils portent sur **une seule des catégories de travaux** visées au 2 du I de l'article 244 *quater* U précité, et non sur deux catégories au minimum. En outre, une nouvelle catégorie est ajoutée, concernant les **travaux d'isolation des planchers bas**.

L'**offre d'avance complémentaire** prévue au 6 *bis* du même I de l'article 244 *quater* U pourrait être émise **dans un délai de cinq ans**, contre trois actuellement.

La **durée de remboursement** serait harmonisée à **180 mois, soit 15 années, dans tous les cas**, alors qu'elle n'est actuellement que de 120 mois dans certains cas.

S'agissant du recours au prêt à taux zéro par les **syndicats de copropriétaires** pour des travaux d'intérêt collectif sur les parties privatives ou pour des travaux réalisées sur les parties communes, le VI *bis* est modifié afin de **supprimer la limitation aux copropriétés** dans lesquelles 75 % des quotes-parts de copropriété sont comprises dans des lots affectés à l'usage d'habitation.

Une dérogation permettrait également à un syndicat de copropriétaires de **bénéficier d'un prêt à taux zéro même si le logement a déjà fait l'objet d'un tel prêt** au bénéfice soit du propriétaire, soit du

syndicat de copropriétaires. L'offre d'avance complémentaire doit alors être émise dans un délai de cinq ans et la somme des deux avances ne doit pas excéder la somme de 30 000 euros au titre d'un même logement. Lorsque, à l'inverse, c'est le syndicat de copropriétaires qui a bénéficié d'un prêt à taux zéro, le délai pendant lequel le propriétaire pourrait lui-même bénéficier d'une avance remboursable sans intérêt complémentaire passerait de un à cinq ans.

Enfin le **II** du présent article **proroge de trois ans** le dispositif de l'éco-prêt à taux zéro, faisant passer son échéance, fixée par le VII de l'article 99 de la loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008 de finances pour 2009, du 31 décembre 2018 au 31 décembre 2021.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté cet article sans modification.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général fait part de ses **interrogations** au regard du dispositif de l'éco-prêt à taux zéro.

Ses limites sont connues.

Elles tiennent d'abord à sa **complexité administrative**, qui pèse aussi bien sur les demandeurs qui doivent remplir un formulaire encore trop complexe que sur les banques et les services chargés de l'instruire.

Il convient également de souligner le **manque d'attractivité du dispositif pour les banques** chargées de le distribuer en bénéficiant du crédit d'impôt associé.

Dans un premier temps, la responsabilité d'attestation de l'éligibilité des travaux, donnée aux établissements de crédit, ne correspondait pas à leurs missions et pouvait les décourager de distribuer ce type de produit. La réforme du dispositif tendant à exiger que les entreprises prouvent elles-mêmes la conformité des travaux a simplifié le dispositif et amélioré probablement sa fiabilité : le nombre des anomalies dans les dossiers a été divisé par deux.

Il n'en reste pas moins que **le nombre des éco-prêts distribués a poursuivi sa chute**. L'incitation pour les établissements de crédit à commercialiser le produit demeure en effet faible car ils n'y retrouvent souvent pas une rentabilité suffisante. Selon l'Inspection générale des finances (IGF) et le Conseil général de l'environnement et du développement durable (CGEDD), les taux de marché actuels offriraient aux établissements

de crédit une rémunération supérieure à la marge qui leur est offerte sur l'éco-PTZ¹.

L'éco-PTZ est également handicapé par les risques de sanction financière en cas de non-conformité.

S'agissant des utilisateurs, le Gouvernement fait valoir dans les évaluations préalables aux articles du projet de loi de finances que **l'éco-prêt à taux zéro permet à des ménages modestes de bénéficier d'un instrument de financement immédiat** alors que le crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE) entraîne un décalage de trésorerie en raison de la mécanique du crédit d'impôt. Il faut pourtant rappeler que le Gouvernement a prévu de transformer le CITE en prime, réforme programmée pour 2019 et finalement repoussée d'une année, ce qui devrait supprimer l'inconvénient de ce décalage.

On peut aussi remarquer que, selon l'IGF et le CGEDD, l'éco-prêt est utilisé principalement par les propriétaires occupants et les ménages situés dans les deux déciles supérieurs de revenus, qui, il est vrai, ont moins accès aux subventions de l'Agence nationale de l'habitat (Anah).

Le coût de l'éco-prêt à taux zéro pour les finances publiques est certes réduit, pour la raison même qui le rend moins intéressant, c'est-à-dire le faible niveau des taux d'intérêt. L'intérêt du dispositif comme son coût dépendent ainsi d'un paramètre économique, le niveau des taux d'intérêt, qui n'a pas de rapport avec l'objectif du dispositif qui est d'une part la réduction des émissions de gaz à effet de serre, d'autre part la limitation de la dépense énergétique des ménages.

Dans ce contexte, le **dispositif proposé par l'article 58** apporte une **réponse limitée à ces handicaps** du côté des utilisateurs.

Il apporte **une certaine simplification** en retirant l'exigence d'un bouquet de travaux, en harmonisant la durée de remboursement et en facilitant le cumul d'un éco-PTZ « copropriété » avec un éco-PTZ individuel.

Cette simplification risque de porter atteinte à **l'efficacité du dispositif**, en coût public par tonne de CO₂ évitée, **qui, comme toute mesure relevant de la fiscalité écologique, dépend fortement des dispositifs thermiques subventionnés**. C'est précisément la raison qui avait justifié l'introduction de l'exigence de bouquets de travaux à mener afin de garantir que le coût pour l'État est justifié du point de vue de l'intérêt général par une amélioration substantielle de la performance thermique des logements.

Le rapport de IGF et du CGEDD d'avril 2017 recommandait au de conserver cette exigence dans l'éco-PTZ, voire de l'introduire dans les critères d'accès au CITE².

¹ [Aides à la rénovation énergétique des logements privés](#), IGF-CGEDD, avril 2017.

² [Aides à la rénovation énergétique des logements privés](#), IGF-CGEDD, avril 2017.

On ne peut pas exclure non plus certains effets d'aubaine liés au recours à un éco-prêt pour des travaux qu'un ménage aurait conduits de toute manière. Il est ainsi difficile de comprendre pourquoi l'exigence du bouquet de travaux est supprimée pour le bénéfice de l'éco-PTZ alors que **le CITE, lui, a été resserré par la loi de finances pour 2018** avec l'exclusion des portes, des fenêtres, des volets isolants et des chaudières au fioul.

Au total, **l'article 58 semble constituer une « réforme de la dernière chance » pour l'éco-prêt à taux zéro** : il élargit les conditions d'accès, mais un succès renouvelé dans les années à venir pourrait dépendre tout autant de la remontée des taux d'intérêt qui paraît probable. Son coût limité permet ainsi d'envisager une prolongation : l'ouverture des critères pour une nouvelle période de trois ans constituera ainsi une expérimentation.

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

ARTICLE 58 bis (nouveau)
(Art. 83 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018)

Maintien du prêt à taux zéro pour les signataires d'un contrat de location-accession

Commentaire : le présent article prévoit le maintien du prêt à taux zéro à partir de 2020 pour les signataires d'un contrat de location-accession.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LE PRÊT À TAUX ZÉRO

Le prêt à taux zéro prévu aux articles L. 31-10-1 et suivants du code de la construction et de l'habitation facilite l'achat d'une première résidence principale pour des ménages sous condition de ressources. Les établissements de crédit qui accordent un prêt à taux zéro bénéficient d'un crédit d'impôt prévu par l'article 244 *quater* V du code général des impôts.

La loi de finances initiale pour 2018 a réformé le régime du prêt à taux zéro en introduisant une **condition de localisation** différenciée selon qu'il s'applique à un logement neuf ou à un logement ancien¹.

Le zonage se fonde sur le **caractère plus ou moins tendu du marché local du logement**, reprenant le zonage A, B et C utilisé pour des dispositifs fiscaux tels que la réduction d'impôt favorisant l'investissement locatif intermédiaire, dit « dispositif Pinel »².

La loi de finances pour 2018 a prévu que le prêt à taux zéro ne serait accessible pour les logements anciens que dans les zones détendues, c'est-à-dire B2 et C, dès le 1^{er} janvier 2018. S'agissant des logements neufs, le PTZ demeure accessible dans toutes les zones jusqu'à la fin 2019 et sera ensuite limité aux zones les plus tendues, c'est-à-dire les zones A et B1.

S'agissant plus particulièrement des logements neufs, le a du 2° du I de l'article 83 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018 a conditionné le bénéfice du prêt à taux zéro à la **localisation du logement** dans une zone se caractérisant par « *un déséquilibre important entre l'offre et la demande de logements entraînant des difficultés d'accès au logement dans le parc résidentiel existant* », c'est-à-dire dans les **zones A ou B1**, ainsi que

¹ [Article 83](#) de la loi 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

² La liste des communes comprises dans les zones A, B1, B2 et C est définie par l'[arrêté du 1^{er} août 2014](#) pris en application de l'article R. 304-1 du code de la construction et de l'habitation, dans sa rédaction résultant de l'[arrêté du 30 septembre 2014](#) pris en application de l'article R. 304-1 du code de la construction et de l'habitation.

dans des communes dont le territoire est couvert par un contrat de redynamisation de site de défense (CRSD). Le domaine d'application est donc identique à celui du dispositif Pinel, restreint aux mêmes zones par la même loi de finances.

Toutefois cette disposition n'est applicable qu'aux **offres de prêt émises à compter du 1^{er} janvier 2020**, en application du B du IV de l'article 83 précité de la loi de finances initiale pour 2018.

En outre, le montant du prêt est égal à une quotité du coût total de l'opération. Cette quotité, en application de l'article L. 31-10-9 du même code, doit être comprise entre 10 % et 40 %. Le niveau de la quotité est fixé dans cette fourchette par l'article R. 31-10-9 du même code.

Calendrier du recentrage du dispositif du prêt à taux zéro en application de la loi de finances pour 2018

(entre parenthèses : quotité du prêt en pourcentage du prix de l'opération)

Année	PTZ neuf	PTZ ancien
2017 (avant LFI 2018)	Toutes zones (40 %)	Toutes zones (40 %)
2018	Toutes zones (40 % en zones A et B1, 20 % en zones B2 et C)	B2 et C (40 %)
2019	Toutes zones (40 % en zones A et B1, 20 % en zones B2 et C)	B2 et C (40 %)
À partir de 2020	A et B1	B2 et C (40 %)

Source : commission des finances, article 83 de la loi de finances pour 2018, à partir de l'article R. 31-10-9 du code de la construction et de l'habitation

Enfin, l'obtention d'un prêt à taux zéro est soumis à une condition de ressources.

Plafonds de ressources pour l'obtention d'un prêt à taux zéro

(en euros)

Nombre de personnes	Zone A	Zone B1	Zone B2	Zone C
1	37 000 €	30 000 €	27 000 €	24 000 €
2	51 800 €	42 000 €	37 800 €	33 600 €
3	62 900 €	51 000 €	45 900 €	40 800 €
4	74 000 €	60 000 €	54 000 €	48 000 €
5	85 100 €	69 000 €	62 100 €	55 200 €
6	96 200 €	78 000 €	70 200 €	62 400 €
7	107 300 €	87 000 €	78 300 €	69 600 €
8 et plus	118 400 €	96 000 €	86 400 €	76 800 €

Source : article R. 31-10-3-1 du code de la construction et de l'habitation, modifié par le décret n°2015-1813 du 29 décembre 2015

Le coût de la dépense fiscale est de 746 millions d'euros en 2017 et estimé à 899 millions d'euros en 2018 et 1 096 millions d'euros en 2019, selon le document « Voies et moyens » annexé au présent projet de loi de finances.

B. LE PRÊT SOCIAL DE LOCATION-ACCESSION

Le prêt social location-accession (PSLA) est un **prêt conventionné** consenti à des opérateurs pour financer la construction de logements neufs destinés à des ménages sous plafond de ressources, dans le cadre d'une opération de location-accession régie par la loi n° 84-595 du 12 juillet 1984 définissant la location-accession à la propriété immobilière.

Les ménages concernés occupent le logement en tant que **locataires pendant une première phase**, puis ont la possibilité de **lever une option d'achat** pour devenir ensuite **propriétaires**.

L'obtention d'un contrat de location-accession est soumise à condition de ressources.

Plafonds de ressources appliqués en 2018 pour les opérations de location accession financées par un PSLA

(en euros)

Nombre de personnes destinées à occuper le logement	Plafonds de ressources	
	Zone A	Zone B ou C
1	31 825	24 124
2	44 554	32 169
3	50 920	37 210
4	57 922	41 232
5 et plus	66 070	45 243

Source : Agence nationale pour l'information sur le logement

Le Conseil général de l'environnement et du développement durable (CGEDD), dans un rapport d'évaluation remis en mars 2017, a qualifié le PSLA de « produit efficace mais peu connu »¹.

Le nombre de logements ayant reçu un agrément provisoire PSLA en 2015 est d'environ 8 000. Le nombre d'agréments définitifs, donnée qui dépend des commercialisations, n'est pas connu avec précision.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée a **adopté**, avec un avis défavorable du Gouvernement, un amendement présenté par M. François Pupponi et adopté par la commission des finances malgré l'avis défavorable du rapporteur général, ainsi que deux amendements identiques présentés respectivement par M. Pierre Cordier et plusieurs de ses collègues, et par Mme Sylvia Pinel et plusieurs de ses collègues, portant article additionnel après l'article 58.

Cet article additionnel modifie le a précité du 2° du I de l'article 83 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018 afin de préciser que **la condition de localisation ne s'applique pas** à des logements faisant l'objet d'un contrat de **location-accession** à la propriété immobilière.

D'après les auteurs de l'amendement, certains occupants d'un logement faisant l'objet d'un PSLA, qui ont signé le contrat avant l'entrée en vigueur de la loi de finances initiale pour 2018, peuvent avoir inclus dans leur montage financier la perspective de bénéficier, lors de la levée de l'option, d'un prêt à taux zéro. Il conviendrait donc de permettre à ces ménages de continuer à bénéficier du prêt à taux zéro après le 1^{er} janvier 2020, quelle que soit la localisation de leur logement.

¹ Conseil général de l'environnement et du développement durable, Évaluation du prêt social de location-accession, rapport n° 010800-01 établi par Jean-Louis Helary et Pascaline Tardivon, mars 2017.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général constate que cette disposition ne s'applique pas seulement au bénéficiaire de PSLA qui a conclu le contrat de location-accession avant l'entrée en vigueur de la loi de finances pour 2018, mais pourrait également bénéficier aux personnes qui concluraient à l'avenir un tel contrat. Sa portée va donc au-delà d'une simple clarification ou de la sécurisation d'un contrat en cours.

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

ARTICLE 58 ter (nouveau)

(Art. 81 du code général des impôts, art. L. 136-1-1 du code de la sécurité sociale et article L. 3261-1 du code du travail)

Affranchissement de l'impôt sur le revenu de la prise en charge de frais de transport par une collectivité territoriale ou Pôle emploi

Commentaire : le présent article instaure un **affranchissement de l'impôt sur le revenu de la prise en charge par une collectivité territoriale, un EPCI ou Pôle emploi, des frais de carburant ou d'alimentation de véhicules électriques engagés par les salariés pour les déplacements entre le domicile et le travail, prévoit une exclusion de cet avantage de l'assiette de la CSG et instaure une possibilité de prise en charge par l'employeur des frais engagés par ses salariés pour leurs déplacements entre leur résidence et leur lieu de travail en tant que passagers en covoiturage.**

I. LE DROIT EXISTANT

Aux termes du 19° *ter* de l'article 81 du code général des impôts, les avantages suivants sont **affranchis de l'impôt sur le revenu :**

- l'avantage résultant de la prise en charge obligatoire par l'employeur du prix des titres d'abonnement souscrits par les salariés pour les **déplacements effectués au moyen de transports publics de voyageurs** ou de **services publics de location de vélos** entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail, conformément à l'article L. 3261-2 du code du travail ;

- l'avantage résultant de la prise en charge par l'employeur :

- **des frais de carburant** ou des frais exposés pour **l'alimentation de véhicules électriques** engagés par les salariés dans les conditions prévues à l'article L. 3261-3 du code du travail, dans la limite globale de 200 euros par an ;

- des frais engagés par ses salariés pour leurs **déplacements à vélo ou à vélo à assistance électrique** entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail, sous la forme d'une « indemnité kilométrique vélo » (mentionnés à l'article L. 3261-3-1 du code du travail), dans la limite globale de **200 euros par an.**

En outre, l'article L. 136-1-1 du code de la sécurité sociale prévoit que ce dernier avantage est exclu de l'assiette de la **contribution sociale généralisée** (CSG) sur les revenus d'activité et sur les revenus de remplacement, dans la limite de **200 euros par an**.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article résulte d'un amendement à l'initiative du Gouvernement, adopté avec un avis favorable de la commission des finances.

En premier lieu, il ajoute un c) au 19° *ter* de l'article 81 du code général des impôts, régissant les avantages affranchis d'impôt sur le revenu.

Ainsi, il prévoit un **affranchissement d'impôt sur le revenu**, dans la limite de **240 euros par an**, de l'avantage résultant de la prise en charge, par une **collectivité territoriale**, un établissement public de coopération intercommunale (EPCI) ou par **Pôle emploi**, des **frais de carburant ou d'alimentation de véhicules électriques** engagés par les salariés pour leurs déplacements entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail :

- lorsqu'ils sont situés à une distance **d'au moins trente kilomètres l'un de l'autre** ;

- ou pour leurs déplacements entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail en tant que **conducteur en covoiturage** quelle que soit la distance.

En conséquence, le II du présent article prévoit une **exclusion de cet avantage** de l'assiette de la CSG sur les revenus d'activité et sur les revenus de remplacement.

Le III modifie l'article L. 3261-3-1 du code du travail afin que l'employeur puisse prendre en charge les **frais engagés par ses salariés** pour leurs déplacements entre leur résidence et leur lieu de travail **en tant que passagers en covoiturage**, sous la forme d'une « **indemnités forfaitaire covoiturage** », dont les modalités seraient précisées par décret.

Enfin, le IV précise que cet article entrerait en vigueur au 1^{er} janvier 2020.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Cet article, adopté en deuxième partie du projet de loi de finances par l'Assemblée nationale, a été cette fois-ci **déposé en première partie par le Gouvernement par voie d'amendement au Sénat**, en article additionnel après l'article 2, afin qu'il puisse s'appliquer au 1^{er} janvier 2019 et non au 1^{er} janvier 2020.

Il s'inscrit parmi les réponses qu'a tenté d'apporter le Gouvernement au mouvement dit des « gilets jaunes », lesquels contestent notamment la hausse des taxes sur les carburants.

Le Sénat a supprimé cet amendement portant additionnel en première partie du projet de loi de finances.

D'une part, cet article propose d'affranchir de l'impôt sur le revenu les aides au transport versées sous conditions par quelques collectivités territoriales aux salariés utilisant leur véhicule pour leurs déplacements entre leur résidence habituelle et leur lieu de travail - par exemple le « **chèque carburant** » **mis en place par la région des Hauts-de-France**.

D'autre part, il ouvre la possibilité pour l'employeur de prendre en charge les frais engagés par ses salariés pour leurs domicile-travail **en tant que passagers en covoiturage**.

Les possibilités ouvertes par le présent article constituent en réalité un **transfert de charges de l'État à l'employeur ou aux collectivités territoriales**.

Votre rapporteur général estime que ni l'employeur ni les collectivités territoriales n'ont à assumer **la responsabilité de la hausse de la fiscalité énergétique** décidée dans le cadre de la loi de finances initiale pour 2018¹, et à laquelle le Sénat s'était opposé.

Ces mesures ne constituant pas des contreparties crédibles à la hausse de la fiscalité énergétique que subissent les ménages et les entreprises, **votre commission a adopté un amendement FINC. 24 supprimant cet article**.

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

¹ Loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

ARTICLE 58 quater (nouveau)
(Art. 199 sexvicies du code général des impôts)

Prorogation de la réduction d'impôt en faveur de l'acquisition de logements destinés à la location meublée exercée à titre non professionnel

Commentaire : le présent article proroge pour trois ans la réduction d'impôt en faveur de l'acquisition de logements destinés à la location meublée exercée à titre non professionnel, dite « dispositif Censi-Bouvard ».

I. LE DROIT EXISTANT

A. UN DISPOSITIF D'INCITATION À LA LOCATION MEUBLÉE NON PROFESSIONNELLE

Codifié à l'article 199 *sexvicies* du code général des impôts, le dispositif « Censi-Bouvard » correspond à une **réduction d'impôt sur le revenu** en faveur des **investissements immobiliers réalisés dans le secteur de la location meublée non professionnelle** (LMNP).

Le taux de la réduction d'impôt est de 25 % pour les logements acquis en 2009 et en 2010, de 18 % pour les logements acquis en 2011 et de 11 % pour ceux acquis à compter de 2012.

Le montant de l'investissement est retenu dans la limite globale de 300 000 euros par an. Le produit de cette location doit être imposé dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux.

La réduction d'impôt est répartie sur neuf ans, à raison d'un neuvième de son montant chaque année. Elle est subordonnée à **l'engagement du propriétaire du logement de le louer meublé pour une durée minimale de neuf ans** à l'exploitant de la résidence.

Cette réduction d'impôt est accordée pour l'acquisition de logements neufs, en l'état futur d'achèvement ou achevés depuis au moins quinze ans mais faisant l'objet de travaux de rénovation ou de réhabilitation, dans des **établissements sociaux ou médico-sociaux pour personnes âgées dépendantes, des établissements de santé délivrant des soins de longue durée et des résidences avec service pour étudiants.**

B. L'EXCLUSION DES RÉSIDENCES DE TOURISME ET LA PROROGATION DU DISPOSITIF

Le dispositif « Censi-Bouvard » a été mis en place en 2009 à l'occasion d'une réforme du régime de la location meublée professionnelle (LMP). Le Parlement a en effet estimé alors qu'il convenait de prévoir des dispositions spécifiques pour les contribuables désormais exclus du régime LMP.

L'application du dispositif aux **résidences de tourisme** a toutefois été remise en cause, notamment par deux rapports rendus en 2015¹. De nouveaux outils étant mis en place pour accompagner la réhabilitation des résidences de tourisme, la loi de finances initiale pour 2017² a prorogé le dispositif d'un an pour les résidences seniors ou personnes handicapées et les résidences étudiantes, tout en excluant de son champ d'application les acquisitions de logements dans les résidences de tourisme.

Selon le tome II du document « Voies et moyens » annexé au projet de loi de finances pour 2019, le dispositif « Censi-Bouvard » a engendré une perte de recettes de 173 millions d'euros en 2017, avec 54 887 ménages bénéficiaires. La prévision de perte de recettes est de 175 millions d'euros en 2018 et 180 millions d'euros en 2019.

La loi de finances initiale pour 2018³ a de nouveau prorogé le dispositif pour une année, jusqu'au 31 décembre 2018.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée a **adopté**, sur la proposition de M. Joël Giraud, rapporteur général au nom de la commission des finances, avec l'avis favorable du Gouvernement, un amendement portant article additionnel après l'article 58.

Cet article modifie l'article 199 *sexvicies* précité du code général des impôts afin de **proroger le dispositif Censi-Bouvard pour une nouvelle durée de trois ans**, portant son échéance de 2018 à 2021. Alors que l'amendement prévoyait de diminuer progressivement le taux de la réduction d'impôt, les députés ont adopté, avec l'avis favorable de la commission des finances, un sous-amendement du Gouvernement qui maintient le taux actuel.

¹ Rapport d'évaluation du dispositif « Censi-Bouvard » du Gouvernement remis au Parlement en octobre 2015, en application de l'article 22 de la loi n° 2014-366 du 24 mars 2014 pour l'accès au logement et un urbanisme rénové (ALUR), et rapport sur l'avenir de la politique de la Montagne, « Acte II de la loi Montagne » de Mmes Annie Genevard, députée du Doubs, et Bernadette Laclais, députée de la Savoie, remis au Premier ministre le 3 septembre 2015

² Article 69 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

³ Loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général rappelle que la loi de finances initiale pour 2018 a prorogé pour une année le dispositif Censi-Bouvard, dont la fin était prévue pour le 31 décembre 2017, en liant cette prolongation à la remise par le Gouvernement d'un rapport d'évaluation devant éclairer le Parlement sur la nécessité ou non de confirmer ou non l'arrêt du dispositif.

Ce rapport, remis en octobre 2018, met en évidence **certaines difficultés que peuvent rencontrer les investisseurs avec ce dispositif**, comme avec le dispositif « Demessine » qui l'a précédé. En effet, le gestionnaire du programme verse des loyers au propriétaire pendant la durée du bail, même en cas de vacance du logement. Toutefois, si le gestionnaire rencontre des difficultés de gestion, il peut équilibrer ses comptes en renégociant le loyer à la baisse, à la fin de chaque période de trois ans, parfois de manière très significative : l'équilibre financier de l'opération peut alors être remise en cause pour l'investisseur qui est tenu par le bail commercial.

Certains acquéreurs se rendent également compte qu'ils ont payé leur bien à un niveau supérieur au marché, une facturation plus importante par le promoteur permettant de verser des loyers plus attractifs au cours des premières années.

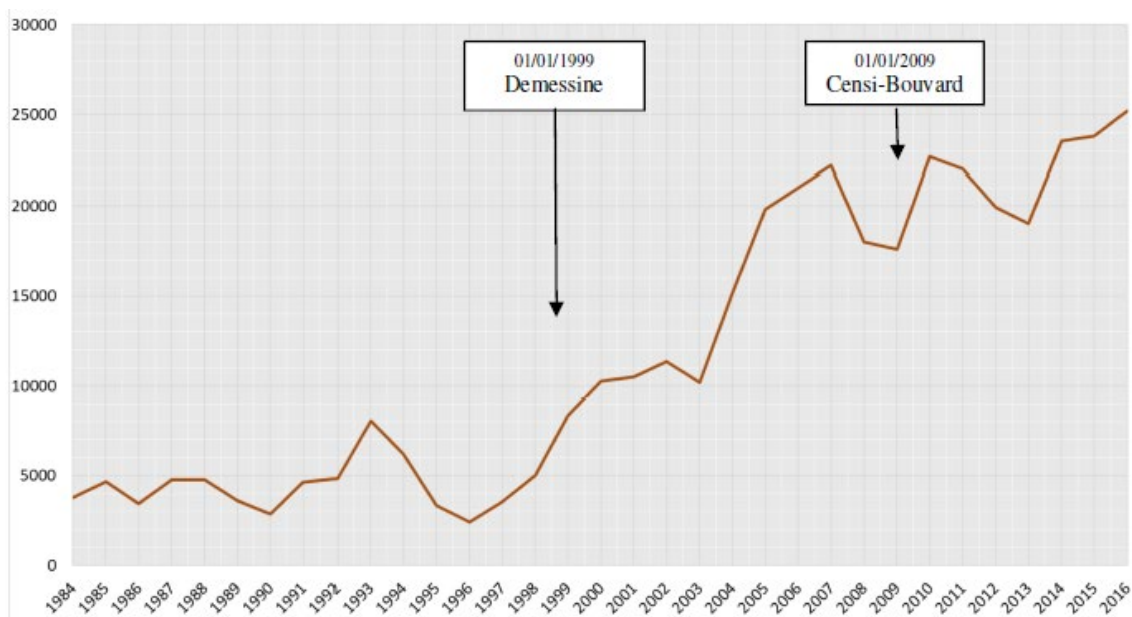
La rentabilité de l'opération pour l'investisseur dépend donc d'une part du prix d'achat, négocié avec le promoteur, d'autre part des loyers qui peuvent faire l'objet d'une renégociation avec le gestionnaire.

Il ressort toutefois du rapport que **le dispositif Censi-Bouvard a eu un fort impact sur l'offre de logements en résidence** et a contribué au développement de ce secteur.

Le nombre de logements en résidence mis en chantier est passé de près de 3 500 en 1997 à un peu plus de 25 000 en 2016. La part de ce type de logements dans le nombre global de logements mis en chantier est ainsi passée de 0,8 % à 5,9 %.

L'évolution du nombre de logements mis en résidence mis en chantier au cours des années permet de constater l'impact immédiat du dispositif, ainsi que, en sens inverse, de l'abaissement progressif de son taux.

Nombre de logements mis en résidence mis en chantier en France de 1984 à 2016



Source : Sit@del2, estimation à avril 2018. Rapport remis au Parlement en application de l'article 78 de la loi de finances initiale pour 2018

La diminution du nombre de mises en chantier entre 2010 et 2014 pourrait être liée d'une part à la dégradation conjoncturelle de l'ensemble du secteur, d'autre part à la baisse progressive du taux de la réduction d'impôt sur cette période. Le nombre de logement est toutefois reparti à la hausse à partir de 2014 sans modification du taux.

Le rapport constate que **la réduction d'impôt**, par rapport à d'autres mécanismes plus complexes tels que l'amortissement, **facilite le déploiement du dispositif auprès des épargnants**.

L'impact effectif du dispositif « Censi-Bouvard » sur la construction de résidences de services paraît toutefois difficile à isoler des effets conjoncturels et de la part de ces logements qui aurait été réalisés avec le seul dispositif de droit commun des bénéfices industriels et commerciaux (BIC).

Le coût pour les finances publiques est également considéré comme important, avec un coût générationnel cumulé en 2016 de 2 milliards d'euros, soit un coût annuel de 170 millions d'euros et un coût par logement de 26 140 euros. Ce coût est toutefois encore largement lié à l'inclusion des résidences de tourisme et s'établit dans le régime actuel à environ 70 millions d'euros pour un coût par logement de 14 520 euros.

En conclusion, le rapport remis au Parlement **recommande de proroger le dispositif sur trois ans** afin de donner de la stabilité et de la lisibilité au dispositif pour les investisseurs, s'agissant d'opérations dont le cycle de production est compris entre trois et quatre ans. Cette proposition

s'inscrit d'ailleurs dans l'objectif du Gouvernement de construire 60 000 logements étudiants supplémentaires pendant le quinquennat.

Votre rapporteur général constate que le dispositif Censi-Bouvard permet de canaliser l'épargne populaire en vue de répondre aux besoins en augmentation des équipements en résidences services pour étudiants et personnes âgées ou handicapées, comme d'autres dispositifs proches tels que la réduction d'impôt « Pinel », cette fois-ci s'agissant du développement de l'investissement locatif intermédiaire.

Constatant en outre que le recentrage du dispositif en 2016 a permis de diminuer le coût par logement, il considère qu'il n'y a pas lieu de s'opposer à sa prorogation pour trois ans.

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

ARTICLE 58 quinquies (nouveau)
(Art. 68 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018)

Prolongation transitoire du dispositif de la réduction d'impôt en faveur de l'investissement locatif intermédiaire dit « Pinel » en zones non tendues

Commentaire : le présent article prévoit une application à titre transitoire, pour trois mois supplémentaires, du dispositif de réduction d'impôt en faveur de l'investissement locatif intermédiaire, dit « dispositif Pinel », en zones non tendues.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 68 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018 a réformé le dispositif de la réduction d'impôt en faveur de l'investissement locatif intermédiaire, dit « dispositif Pinel ».

En particulier, le c du 1° du I de cet article supprime la possibilité d'appliquer ce dispositif dans certaines communes des zones B2 et C¹, sous condition notamment d'agrément du représentant de l'État dans la région.

Le deuxième alinéa du III du même article **maintient toutefois le bénéfice du dispositif Pinel dans les zones B2 et C** selon les modalités antérieures à la loi de finances initiale pour 2018, pour des acquisitions de **logements ayant fait l'objet d'un dépôt de demande de permis de construire au plus tard le 31 décembre 2017** et à la condition que cette acquisition soit réalisée au plus tard le 31 décembre 2018.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée a **adopté**, sur la proposition de M. Jean-Paul Mattei et plusieurs de ses collègues, avec l'avis favorable du Gouvernement, un amendement portant article additionnel après l'article 58. Cet amendement n'a pas été examiné par la commission des finances.

Cet article **étend la dérogation** apportée, en zone B2 et C, par le deuxième alinéa du III précité de l'article 68 de la loi de finances initiale pour

¹ La liste des communes comprises dans les zones A, B1, B2 et C est définie par l'[arrêté du 1^{er} août 2014](#) pris en application de l'article R. 304-1 du code de la construction et de l'habitation, dans sa rédaction résultant de l'[arrêté du 30 septembre 2014](#) pris en application de l'article R. 304-1 du code de la construction et de l'habitation. Les zones B2 et C correspondent à celles dans lesquelles le marché du logement est le moins tendu.

2018, en prévoyant que l'acquisition peut être réalisée jusqu'au 15 mars 2019 si elle est enregistrée ou déposée au rang des minutes d'un notaire au plus tard le 31 décembre 2018.

Les auteurs de l'amendement ont fondé leur proposition, lors de l'examen en séance publique, sur la nécessité d'apporter de la souplesse au dispositif afin de résoudre des difficultés liées au prolongement des travaux.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le dispositif proposé par le présent article additionnel est transitoire et permet certainement de régler certaines situations, alors que s'opère le recentrage du dispositif « Pinel ». Il n'appelle donc pas d'opposition.

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

ARTICLE 59

(Art. 278 bis-0 et 279 du code général des impôts)

**Réduction à 5,5 % du taux de TVA
sur certaines prestations de gestion des déchets**

Commentaire : le présent article prévoit de réduire à 5,5 % le taux de TVA applicable aux opérations de collecte séparée, de collecte en déchetterie, de tri et de valorisation des déchets.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LA TVA APPLICABLE AUX OPÉRATIONS DE COLLECTE ET DE TRAITEMENT DES DÉCHETS

L'article L. 2224-13 du code général des collectivités territoriales confie aux **communes**, à la **métropole de Lyon** et aux **établissements publics de coopération intercommunale**, éventuellement en liaison avec les départements et les régions, la **collecte** et le **traitement des déchets des ménages**.

En application de l'article 31 de la loi de finances pour 1999¹, ces opérations sont **soumises au taux réduit de TVA** prévu par l'article 279 du code général des impôts, qui s'élève **actuellement à 10 %**. Ainsi, sont concernées « *les prestations de collecte, de tri et de traitement des déchets visés aux articles L. 2224-13 et L. 2224-14 du code général des collectivités territoriales, portant sur des matériaux ayant fait l'objet d'un contrat conclu entre une commune ou un établissement public de coopération intercommunale et un organisme ou une entreprise agréé au titre de la loi n° 75-633 du 15 juillet 1975 relative à l'élimination des déchets et à la récupération des matériaux* ». Le taux applicable avant cette modification était le taux normal de 20,6 %. L'abaissement du taux avait alors pour **objectif d'inciter au tri des déchets**, tout en assurant aux collectivités une **compensation des surcoûts** liés à la mise en place de la collecte sélective des emballages.

¹ Loi n° 98-1266 du 30 décembre 1998 de finances pour 1999.

B. L'OBJECTIF DE RÉDUCTION DE LA MISE EN DÉCHARGE DES DÉCHETS

À titre de rappel et comme indiqué par votre rapporteur général en commentaire de l'article 8 du présent projet de loi de finances, l'article 70 de la loi du 17 août 2015 relative à la transition énergétique pour une croissance verte¹ 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 %)² ;

- **20 % des emballages plastiques** sont effectivement **recyclés** quand la moyenne européenne est de 30 %.

¹ V de l'article 70 de la loi n° 2015-992 du 17 août 2015 relative à la transition énergétique pour la croissance verte.

² 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 (objet de l'article 8 du présent projet de loi de finances). Elle prévoyait également, « *pour rendre moins coûteuses la prévention et la valorisation des déchets dans le cadre du service public de gestion des déchets, [de] réduire le taux de TVA à 5,5% pour la prévention, la collecte séparée, le tri, la valorisation matière des déchets* ».

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article propose de **compléter l'article 278-0 bis** du code général des impôts, qui dresse la liste des opérations qui bénéficient du **taux réduit de TVA de 5,5 %**, en ajoutant les prestations de collecte séparée, de collecte en déchetterie, de tri et de valorisation matière des déchets, ainsi que les prestations de services qui concourent au bon déroulement de ces opérations.

En conséquence, l'article 279 est modifié pour tenir compte de cet abaissement du taux de TVA et réserver le taux intermédiaire de 10 % aux autres opérations de collecte et de traitement des déchets qui ne bénéficient pas du taux réduit.

Le présent article prévoit que ces dispositions ne s'appliqueront **qu'à compter du 1^{er} janvier 2021**, celles-ci étant complémentaires des dispositions de la première partie du présent projet de loi de finances concernant la simplification du déploiement de la part incitative de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM) à l'article 7 et du renforcement par l'article 8 de la composante de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) relatives aux déchets, dont la trajectoire pluriannuelle est révisée à compter de 2021.

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

La diminution du taux de la taxe sur la valeur ajoutée applicable aux prestations de collecte séparée, de collecte en déchetterie, de tri et de valorisation matière des déchets proposée par le présent article est à la fois une **mesure incitative** pour permettre à la France de respecter ses engagements en matière de recyclage des déchets et une **mesure de**

compensation de l'augmentation du tarif de la TGAP déchets pour les collectivités territoriales.

L'évaluation préalable au projet de loi de finances indique que le **coût pour l'État** de cette diminution du taux de TVA est évalué en 2021 à **82 millions d'euros**. Le cumul sur les exercices 2021 à 2025 porte le coût de la mesure à **420 millions d'euros**.

Le surcoût de l'augmentation de la TGAP pour les collectivités territoriales est quant à lui évalué à 851 millions d'euros sur la même période, ce qui signifie que **la baisse de la TVA ne compensera que la moitié de la mesure** proposée par l'article 8 du présent projet de loi de finances.

**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
Solde	-22	-64	-103	-118	-124	-431

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

En outre, certains intervenants dans le secteur ont indiqué à votre rapporteur général que le coût serait probablement inférieur, compte tenu du fait que de nombreuses régies opèrent en régie et ne bénéficieront donc pas de cette baisse du taux de TVA, tandis qu'elles subiront bel et bien l'augmentation de TGAP.

Lors de l'examen de la première partie du présent projet de loi de finances, le Sénat a adopté trois amendements identiques visant à **avancer l'entrée en vigueur** de la baisse de TVA pour la collecte de déchets au 1^{er} janvier 2019. Votre rapporteur général propose donc, **par coordination**, de **supprimer le présent article par un amendement FINC.25**.

Décision de la commission : votre commission vous propose de supprimer le présent article.

ARTICLE 59 bis (nouveau)

(Art. 1635 sexies, 1640, 1379, 1379-0 bis, 1528, 1641 du code général des impôts, art. L. 2331-3, L. 2333-97 [nouveau] et L. 5215-34 du code général des collectivités territoriales)

Transfert aux collectivités territoriales de la gestion de la taxe de balayage

Commentaire : le présent article prévoit que la taxe de balayage est gérée par les collectivités territoriales, et non plus par la direction générale des finances publiques (DGFIP).

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 1528 du code général des impôts (CGI) prévoit que les communes peuvent instituer une taxe de balayage « *dont le produit ne peut excéder les dépenses occasionnées par le balayage de la superficie des voies livrées à la circulation publique, telles que constatées dans le dernier compte administratif de la commune* ».

Due par les propriétaires riverains ou, le cas échéant, le syndicat des copropriétaires, elle est « *assise sur la surface desdites voies, au droit de la façade de chaque propriété, sur une largeur égale à celle de la moitié desdites voies dans la limite de six mètres* ».

Le tarif est fixé par le conseil municipal et la taxe est établie par l'administration municipale. Elle est recouvrée comme en matière de contributions directes, c'est-à-dire par voie de rôles. Les réclamations et les recours contentieux sont également instruits par l'administration municipale.

Les délibérations instituant la taxe de balayage et fixant son tarif doivent être prises par le conseil municipal avant le 1^{er} octobre pour être applicables l'année suivante.

L'article 1379-0 *bis* du CGI prévoit également que les métropoles, les communautés urbaines, les communautés d'agglomération et les communautés de communes sont substituées à leurs communes membres pour l'application de ces dispositions « *lorsqu'elles assurent le balayage de la superficie des voies livrées à la circulation publique* ».

En contrepartie des frais de dégrèvements et de non-valeurs pris à la charge de l'État, celui-ci perçoit 3,6 % du montant de la taxe de balayage ainsi que 4,4 % de ce même montant pour les frais d'assiette et de

recouvrement¹. Ainsi, au total, les frais de gestion prélevés par l'État s'élèvent à 8 %.

Selon les informations transmises à votre rapporteur général, le produit de cette taxe s'élève à environ 130 millions d'euros, dont une part substantielle est perçue par la ville de Paris.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Introduit à l'initiative du Gouvernement et avec un avis favorable de la commission des finances, l'Assemblée nationale a adopté le présent article additionnel qui transforme la taxe de balayage en un produit local, géré et recouvré par les communes qui l'instituent.

En effet, selon l'exposé sommaire de l'amendement, *« sa gestion est atypique : elle est gérée comme un impôt alors qu'elle est, fondamentalement, une redevance locale pour service rendu (...). Dans les faits, il apparaît que les communes prennent à leurs charges les dégrèvements qu'elles prononcent et que l'État ne perçoit pas le prélèvement pour les frais de dégrèvement et de non-valeurs. Le transfert de la gestion de cette taxe comme un produit local (ce qu'elle est déjà en substance), à l'instar d'autres produits locaux tels que les rôles d'assainissement, d'eau et d'ordures ménagères pris en charge dans le système d'information HELIOS, assurerait une simplification et une rationalisation de la gestion actuelle »*.

Le 2° du II prévoit ainsi de créer une nouvelle section 15 relative à la taxe de balayage, dans la partie relatives aux *« taxes, redevances ou versements non prévus par le code général des impôts »* au sein du code général des collectivités territoriales (CGCT) – cette partie concerne la redevance d'usage des abattoirs publics, la taxe communale sur la consommation finale d'électricité (TCCFE) ou la taxe locale sur la publicité extérieure (TLPE).

L'article L. 2333-97 du CGCT ainsi créé reprend, pour l'essentiel, les dispositions qui étaient prévues par les articles 1528 et 1379-0 bis (X) du CGI. Toutefois, il prévoit désormais que :

- les modalités de réclamations, de recours contentieux et de recouvrement sont celles existant actuellement pour d'autres produits locaux comme la taxe de séjour ou la taxe locale sur la publicité extérieure ;

- la date limite de délibération du conseil municipal est fixée au 1^{er} octobre pour l'année suivante – désormais sans faire référence à l'article 1639 A bis du code général des impôts, qui concerne les délibérations relatives à la fiscalité directe locale ;

- enfin, il est prévu que *« les métropoles, les communautés urbaines, les communautés d'agglomération et les communautés de communes sont substituées à leurs communes membres pour l'application des dispositions relatives à la taxe de*

¹ Article 1641 du code général des impôts.

balayage lorsqu'elles assurent le balayage de la superficie des voies livrées à la circulation publique ».

Un décret fixe les conditions d'application et de recouvrement de cette taxe.

Les 1° et 2° du I procèdent à diverses coordinations au sein du code général des impôts, à la suite de la transformation de la taxe de balayage en produit local et **le 3° du I** supprime les prélèvements de l'État sur le produit de la taxe de balayage en contrepartie des frais de dégrèvement et de non-valeurs et pour les frais d'assiette et de recouvrement.

Les 1° et 3° du II procèdent à des coordinations au sein du code général des collectivités territoriales.

Enfin, **le III** prévoit que le présent article entre en vigueur le 1^{er} janvier 2019.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article transfère la gestion de la taxe de balayage de la direction générale des finances publiques (DGFIP) aux communes l'ayant instituée. En contrepartie, il ne prélèvera plus de frais de gestion sur cette taxe.

La gestion de cette taxe est particulièrement lourde, ce qui explique d'ailleurs le niveau important des frais de gestion prélevés par l'État. Toutes les communes ne disposent pas des ressources pour prendre en charge la gestion de la taxe de balayage et cette mesure pourrait les mettre en difficulté. En outre, il ne faudrait pas qu'elle constitue le premier pas d'un progressif désengagement de la DGFIP dans la gestion et le recouvrement des impôts locaux.

Aussi, votre commission des finances vous propose un **amendement FINC. 26** de suppression de cet article.

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

ARTICLE 60
(Art. 266 quindecies du code des douanes)

Renforcement du supplément de TGAP relatif aux biocarburants

Commentaire : le présent article augmente les objectifs d'incorporation pour les deux catégories fiscales de carburants (essence et diesel), précise le traitement fiscal de certaines matières premières et simplifie et clarifie le dispositif juridique applicable aux carburants.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LA NATURE DES BIOCARBURANTS

Les biocarburants proviennent de la **biomasse** par opposition aux carburants fossiles. On distingue **trois générations de biocarburants** :

- les biocarburants dits de **première génération** sont issus de ressources agricoles conventionnelles : betterave, céréales, canne à sucre pour l'éthanol, colza, tournesol, soja et palme pour le biodiesel ;

- les biocarburants de **deuxième génération** utilisent l'intégralité de la lignocellulose des plantes ou de la biomasse : bois, paille, déchets, résidus agricoles et forestiers, cultures dédiées. Dans ce cadre, la culture des plantes utilisées n'entre donc plus en concurrence directe avec les cultures vivrières ;

- les biocarburants de **troisième génération** utilisent des algues, microalgues et macroalgues en condition autotrophe (capacité à synthétiser de la matière organique à partir de matière minérale)¹.

Les biocarburants dits « avancés », de **deuxième et de troisième génération**, n'ont pas encore atteint le stade industriel et restent au niveau de la recherche et développement.

Les biocarburants sont utilisés **en addition à l'essence ou au gazole**.

La filière biocarburant « essence » comprend principalement l'éthanol et son dérivé, l'ETBE². Le **bioéthanol** est produit par la fermentation du sucre extrait de plantes, soit directement à partir de betterave sucrière ou de canne à sucre, soit indirectement par transformation de l'amidon contenu dans les graines de céréales (blé ou maïs).

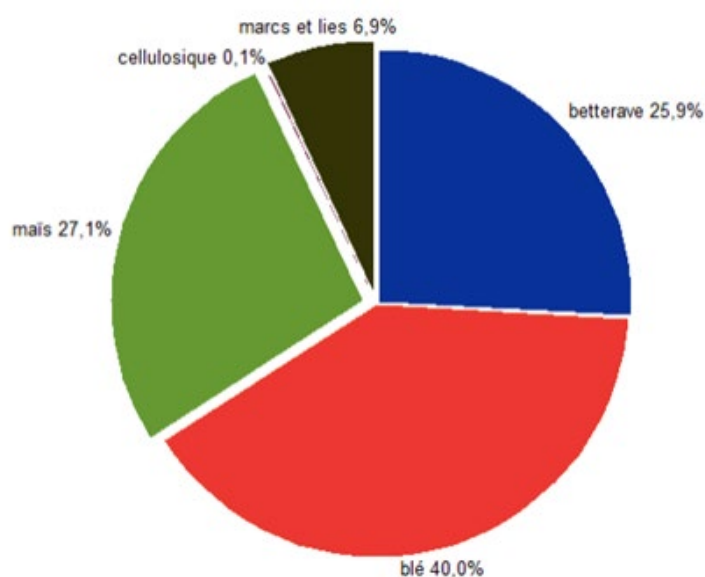
¹ La définition des biocarburants de la troisième génération n'est pas encore consensuelle. Certains, en plus des algues, y incluent l'ensemble des micro-organismes.

² Ether terio butyl ether, fabriqué à partir d'éthanol et d'isobutène, dérivé du raffinage pétrolier.

En France, les cultures utilisées pour la production de bioéthanol destiné à un usage carburant représentent 5% de la production agricole française globale de céréales et de plantes sucrières.

**Répartition des matières premières utilisées pour produire l'éthanol
mis à la consommation en France en 2015**

(en %)



Source : direction générale de l'énergie et du climat (DGEC)

Le bioéthanol est utilisé en mélange dans les essences commerciales :

- soit de manière systématique dans **les supercarburants sans plomb SP95, SP95-E10¹ et SP98** ;

- soit à haute teneur dans le carburant **superéthanol E85**, qui contient entre 65 et 85 % en volume d'éthanol. Ce carburant est disponible en station-service depuis 2007 et est destiné à des véhicules dédiés.

¹ D'après le site internet du ministère de la transition écologique et solidaire, le SP95-E10 est compatible avec 90 % des véhicules essence et avec tous les véhicules neufs (sauf exception).

Teneurs en éthanol de supercarburants

Supercarburants	Teneurs en éthanol
SP95 et SP98	Jusqu'à 5 % en volume
SP95-E10	Jusqu'à 10 % en volume
E85	Entre 65 et 85 % en volume

Source : commission des finances du Sénat

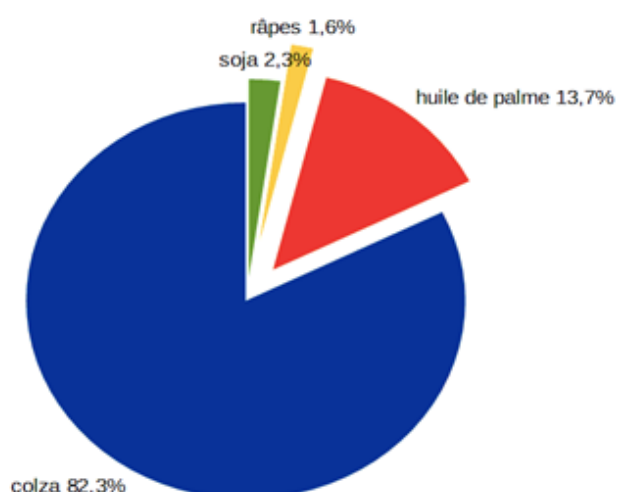
La filière des biocarburants gazole, plus connue sous le nom de **biodiesel**, comprend plusieurs produits (esters méthyliques d'acides gras, EMAG¹) fabriqués à partir :

- d'huiles de plantes oléagineuses (colza, tournesol, soja et palme : on parle d'EMHV, ester méthylique d'huile végétale),
- de graisses animales (EMHA, ester méthylique d'huile animale) ;
- d'huiles alimentaires usagées (EMHU, ester méthylique d'huile usagée).

Sa production est associée à son principal coproduit, les tourteaux de colza ou tournesol, pour l'alimentation du bétail.

Répartition des matières premières utilisées pour produire les EMHV mis à la consommation en France en 2015

(en %)



Source : direction générale de l'énergie et du climat (DGEC)

¹ Lors de la production des EMAG, on obtient également de la glycérine co-produit de la réaction de transestérification, qui est valorisée dans les domaines pharmaceutique (crèmes, dentifrice), cosmétique (produits de beauté) ou alimentaire.

Les EMAG sont utilisés en mélange dans le gazole commercial à hauteur maximale de 8 % en volume. Les EMAG peuvent également être incorporés à hauteur de 30 % en volume dans le gazole. Ce carburant, appelé « B30 », n'est pas commercialisé en stations-service car il n'est pas compatible avec les moteurs de nombreux véhicules diesel en circulation. Le B30 est réservé à une utilisation en « flotte captive », c'est-à-dire pour des flottes de véhicules qui disposent de leur propre logistique d'approvisionnement et de distribution et de conditions de maintenance adaptées.

Le biodiesel représente près de 85 % de la consommation finale de biocarburants en France en 2016, contre 15 % pour le bioéthanol¹.

B. LES OBJECTIFS NATIONAUX ET EUROPÉENS FIXÉS EN MATIÈRE D'INCORPORATION DES BIOCARBURANTS

Les enjeux du développement des biocarburants

L'utilisation des biocarburants en mélange avec les carburants traditionnels dans le secteur des transports a pour but de répondre à cinq enjeux essentiels :

- réduire les émissions de gaz à effet de serre ;
- anticiper l'épuisement des réserves mondiales de pétrole ;
- réduire la dépendance énergétique pétrolière ;
- offrir un débouché supplémentaire aux filières agricoles ;
- créer une filière de valorisation des déchets.

Les biocarburants participent à la réduction des émissions de gaz à effet de serre dans la mesure où le CO₂ dégagé lors de leur combustion est compensé par le CO₂ absorbé par les végétaux lors de leur croissance.

Source : site internet du ministère de la transition écologique et solidaire

La directive 2009/28/CE du 23 avril 2009 relative à la promotion de l'utilisation de l'énergie produite à partir de sources renouvelables² fixe un objectif d'incorporation **minimum de 10 % d'énergie renouvelable dans le secteur des transports dans chaque État membre en 2020.**

¹ Chiffres clés des énergies renouvelables, Datalab, Ministère de la transition écologique et solidaire, mai 2018.

² Directive 2009/28/CE du Parlement européen et du Conseil du 23 avril 2009 relative à la promotion de l'utilisation de l'énergie produite à partir de sources renouvelables, modifiée par la directive 2015/1513 du Parlement européen et du Conseil du 9 septembre 2015.

La directive 2009/30/CE du 23 avril 2009¹ définit quant à elle la qualité des carburants.

La directive 2015/1513² du 9 septembre 2015 dite « CASI » (changement d'affectation des sols indirect) est venue limiter l'incorporation des **biocarburants de première génération à un taux maximum de 7 % en contenu énergétique dans l'essence et le diesel**. Elle fixe également un objectif minimal d'incorporation non-contraignant de **0,5 %** en valeur énergétique de **biocarburants avancés, qui comptent double** dans l'objectif de 10 %. L'annexe IX de la directive énumère les matières premières concourant à la production de ces biocarburants.

La directive 2009/28/CE du 23 avril 2009 devrait faire l'objet d'une révision, alors qu'un accord politique a été trouvé entre la Commission européenne, le Parlement et le Conseil en juin 2018. **Une part minimale d'au moins 14 % des carburants devra provenir de sources renouvelables en 2030**. Les biocarburants de première génération demeureront plafonnés à 7 % tandis que les carburants avancés représenteraient 1 % en 2025 et 3,5 % en 2030.

Au niveau national, l'article 43 de la loi relative à la transition énergétique pour la croissance verte³ dispose que *« l'État crée les conditions pour que la part de l'énergie produite à partir de sources renouvelables utilisée dans tous les modes de transport en 2020 soit égale à 10 % au moins de la consommation finale d'énergie dans le secteur des transports et à au moins 15 % en 2030 »*.

En outre, l'article 7 du décret du 27 octobre 2016 relatif à la programmation pluriannuelle de l'énergie (PPE)⁴ fixe des objectifs d'incorporation de biocarburants avancés :

- pour la filière essence, de 1,6 % en 2018 et de 3,4 % en 2023 ;
- pour la filière gazole, de 1 % en 2018 et de 2,3 % en 2023.

¹ Directive 2009/30/CE du Parlement européen et du Conseil du 23 avril 2009 modifiant la directive 98/70/CE en ce qui concerne les spécifications relatives à l'essence, au carburant diesel et aux gazoles ainsi que l'introduction d'un mécanisme permettant de surveiller et de réduire les émissions de gaz à effet de serre.

² Directive (UE) 2015/1513 du Parlement européen et du Conseil du 9 septembre 2015 modifiant la directive 98/70/CE concernant la qualité de l'essence et des carburants diesel et modifiant la directive 2009/28/CE relative à la promotion de l'utilisation de l'énergie produite à partir de sources renouvelables.

³ Loi n° 2015-992 du 17 août 2015 relative à la transition énergétique pour la croissance verte.

⁴ Décret n° 2016-1442 du 27 octobre 2016 relatif à la programmation pluriannuelle de l'énergie.

C. LE SUPPLÉMENT DE TAXE GÉNÉRALE SUR LES ACTIVITÉS POLLUANTES (TGAP) ACTUEL NE PERMET PAS D'ATTEINDRE CES OBJECTIFS

1. Le prélèvement supplémentaire de TGAP ...

L'article 266 *quindecies* du code des douanes soumet depuis le 1^{er} janvier 2005¹ au prélèvement supplémentaire de taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) les opérateurs qui mettent à la consommation des carburants contenant une proportion de biocarburants inférieure à l'objectif d'incorporation.

Aux termes du I de l'article 266 *quindecies* du code des douanes, sont **redevables** du prélèvement supplémentaire de taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) les personnes qui mettent à la consommation en France :

- des essences (reprises aux indices 11 et 11 *bis* et 11 *ter* du tableau B du 1 de l'article 265 du code des douanes) ;
- du gazole (repris à l'indice 20 et à l'indice 22) ;
- du superéthanol E85 repris à l'indice 55 ;
- du carburant ED95 repris à l'indice 56 ;
- tous les carburants équivalents, au sens du 3 de l'article 2 de la directive 2003/96/ CE du Conseil du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité, au gazole de l'indice 22.

L'**assiette** de cette taxe est déterminée conformément aux dispositions du 1^o du 2 de l'article 298 du code général des impôts.

Des **limitations à l'incorporation des biocarburants** dans l'essence et le diesel sont prévues et constituent des **objectifs nationaux** :

- dans la **filière essence**, la part d'énergie renouvelable maximale des **biocarburants produits à partir de céréales et autres plantes riches en amidon ou sucrières** est de 7 % ; la part de biocarburants avancés particuliers² est fixée à 0,6 % ;
- dans la **filière gazole**, la part d'énergie renouvelable maximale des biocarburants produits à partir de plantes oléagineuses est de 7 %. Cette part

¹ Article 32 de la loi n° 2004-1484 du 30 décembre 2004 de finances pour 2005.

² Mentionnés au e du 4 de l'article 3 de la directive 2009/28/ CE modifiée par la directive (UE) 2015/1513 du Parlement européen et du Conseil du 9 septembre 2015 modifiant la directive 98/70/ CE concernant la qualité de l'essence et des carburants diesel et modifiant la directive 2009/28/ CE relative à la promotion de l'utilisation de l'énergie produite à partir de sources renouvelables : il s'agit des biocarburants issus de matières premières mentionnées en partie A de l'annexe IX de la directive de 2015.

est de **0,7 %** lorsque les biocarburants sont produits à partir de matières cellulosiques d'origine non alimentaire et de matières ligno-cellulosiques¹.

L'incorporation de biocarburants dans le carburant est encouragée par l'application d'un **taux supplémentaire de TGAP**, défini au III de l'article 266 *quindecies* du code des douanes, de **7,5 % dans la filière essence** et de **7,7 % dans la filière gazole** aux distributeurs de carburants qui ne respectent pas les objectifs d'incorporation de biocarburants.

Calculée en euros par hectolitres manquant par rapport à l'objectif, **le supplément de TGAP n'est dû que si les objectifs ne sont pas atteints**. En cela, elle correspond à une **taxe comportementale**.

Les obligations d'incorporation des biocarburants sont définies en **pourcentage de pouvoir calorifique inférieur (PCI)**, soit l'énergie thermique libérée par la combustion d'un litre de carburant.

Lors de la mise à la consommation des carburants, les opérateurs émettent des certificats représentatifs des quantités de biocarburants que ces carburants contiennent.

Certains biocarburants sont **pris en compte pour le double de leur valeur en PCI**, dans des conditions précisées par un arrêté conjoint des ministres chargés des douanes, de l'écologie, de l'énergie et de l'agriculture².

2. Les objectifs actuels d'incorporation sont atteints et une actualisation du régime du supplément de TGAP semble nécessaire

D'après l'évaluation préalable du présent article, *« les objectifs d'incorporation fixés par le prélèvement supplémentaire de TGAP ont été atteints en 2017 et seront atteints en 2018. Il n'est pas incité au développement de l'énergie renouvelable au sein des carburants gazole et essence au-delà de ces objectifs »*.

Le taux d'incorporation de la France s'élève ainsi à **8,5 % en 2015³**, pour des objectifs de 7,6 % pour la filière essence et 7,7 % pour la filière gazole. Toutefois, ceux-ci sont inférieurs aux objectifs européens visant un objectif d'incorporation au **minimum de 10 % d'énergie renouvelable dans le secteur des transports en 2020**.

¹ Énumérées à l'article 21 de la directive 2009/28/CE du Parlement européen et du Conseil du 23 avril 2009 relative à la promotion de l'utilisation de l'énergie produite à partir de sources renouvelables.

² Arrêté du 17 janvier 2012 pris en application du d de l'article 1er et de l'article 3 du décret n° 2011-1468 du 9 novembre 2011 pris pour l'application de l'ordonnance n° 2011-1105 du 14 septembre 2011 portant transposition des directives 2009/28/CE et 2009/30/CE dans le domaine des énergies renouvelables et des biocarburants, précisant les modalités du double comptage et fixant la liste des biocarburants et des bioliquides dispensés de respecter les critères de durabilité définis à l'article L. 661-5 du code de l'énergie.

³ IFP énergies nouvelles, Tableau de bord biocarburants, 2017.

En outre, le dispositif actuel apparaît **particulièrement complexe** et aboutit à **neuf régimes fiscaux différents**, selon la nature des matières premières.

Surtout, le **traitement fiscal des biocarburants en concurrence alimentaire n'est pas cohérent avec leurs effets en matière environnementale** : à ce titre, la Cour des comptes¹ recommandait de « *supprimer dans le calcul de la TGAP le double comptage des biocarburants obtenus à partir de déchets animaux, d'huiles usagées ou de lies de vin et marcs de raisin. Outre que les fraudes dans leur utilisation sont très aisées, ces matières premières n'ont pas d'impact significatif sur les émissions de gaz carbonique* ».

La Cour des comptes estimait en revanche que ce double comptable « *pourrait être appliqué, le moment venu, aux carburants de nouvelle génération qui ont un impact significatif et prouvé sur les émissions de CO₂* ».

Au surplus, le montant de l'impôt est actuellement déterminé en renvoyant aux prix forfaitaires coût-assurance fret – le « prix CAF » – de chaque carburant, majorés de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE). Le prélèvement supplémentaire de TGAP recouvre, en conséquence, un effet contra-cyclique conduisant à diminuer l'incitation d'incorporation d'énergie renouvelable lorsque le coût du pétrole est bas et à l'augmenter lorsque le cours est haut.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article propose une nouvelle rédaction de l'article 266 *quindecies* du code des douanes.

A. DES CLARIFICATIONS JURIDIQUES

Premièrement, il simplifie la rédaction s'agissant des **redevables de la taxe**.

La **dénomination** de la taxe est également modifiée par le deuxième alinéa : la dénomination « supplément de TGAP » pouvait être source de confusion, car cet impôt prend en réalité la forme d'un supplément de TICPE. Il s'agit désormais d'une « **taxe incitative à l'incorporation de biocarburants** » (TIIB).

La rédaction relative à **l'assiette de la taxe** est également clarifiée, en précisant que le montant de la taxe est calculé séparément, d'une part pour les essences et d'autre part pour les gazoles.

¹ Cour des comptes, « *Les biocarburants : des résultats en progrès, des adaptations nécessaires* », Rapport public annuel 2016, février 2016.

En outre, la **liquidation de la taxe** est simplifiée, en remplaçant, pour la détermination du montant de l'impôt, le renvoi aux prix forfaitaires coût-assurance-fret de chaque carburant majoré de la TICPE par un **tarif forfaitaire unique** correspondant à la moyenne de ces prix. Il s'agit ainsi de supprimer les effets pro-cycliques de la taxe, qui diminuaient l'incitation d'incorporation d'énergie renouvelable lorsque le coût du pétrole est bas.

B. DES OBJECTIFS D'INCORPORATION REHAUSSÉS

Le présent article **augmente les tarifs de la taxe** et les **objectifs nationaux d'incorporation d'énergie renouvelable dans les transports**.

Tarifs du prélèvement supplémentaire de TGAP sur les carburants

	2019	2020
Tarif en euros par hectolitre	98	101
Pourcentage cible des gazoles	7,9 %	8 %
Pourcentage cible des essences	7,7 %	7,8 %

Source : présent article du projet de loi de finances

Les modalités de calcul de la taxe sont également clarifiées : le montant de la taxe est égal au **produit de l'assiette** par le **tarif** fixé au tableau précité, auquel est appliqué un **coefficient**. Ce coefficient correspond à la différence entre le pourcentage national cible d'incorporation d'énergie renouvelable et la proportion d'énergie renouvelable effective dans les produits inclus dans l'assiette.

Il est en outre précisé que si la proportion d'énergie renouvelable est supérieure ou égale au pourcentage national cible, la taxe est nulle.

Formule simplifiée issue du présent article

Assiette x tarif x (pourcentage d'incorporation cible - pourcentage d'incorporation effectif)

Source : commission des finances

En outre, le présent article prévoit que **l'énergie contenue dans les biocarburants est renouvelable** lorsque ces derniers remplissent **les critères de durabilité** définis à l'article 17 de la directive 2009/28/CE du

23 avril 2009 relative à la promotion de l'utilisation de l'énergie produite à partir de sources renouvelables, dans sa rédaction en vigueur au 24 septembre 2018.

Pour certaines catégories de matières premières, la part d'énergie excédant un certain seuil n'est pas prise en compte :

- les **céréales et autres plantes riches en amidon, sucrières ou oléagineuses** et autres produits issus des cultures principales des terres agricoles principalement utilisées à des fins de production d'énergie, sucres non extractibles et amidon résiduel, autres que les matières mentionnées à l'annexe IX de la directive 2009/28/CE ne sont pris en compte que dans la limite de 7 % ;

- le tallol et brai de tallol ne peuvent être pris en compte que dans la limite de 0,6 % ;

- les matières mentionnées à la partie B de l'annexe IX de la directive 2009/28/CE – soit **les huiles de cuisson et les graisses animales** – ne peuvent être prises en compte que dans la limite de 0,9 %.

Enfin, **des règles de double comptage pour les biocarburants avancés non plafonnés** (partie A de l'annexe IX de la directive précitée) sont prévues. Ceux-ci ne pourront être comptés double que dans la limite de l'écart entre le pourcentage cible et 7 %. **Au-delà de ces valeurs limites, la part d'énergie issue de ces matières premières peut être comptabilisée pour une valeur simple.**

Pour les biocarburants issus **d'huiles de cuissons usagées et de graisses animales**, ceux-ci ne pourront être **comptés double que dans la limite de 0,10 % pour les essences** et de 0,9 % pour les gazoles.

En outre, seule **l'énergie contenue dans les produits dont la traçabilité a été assurée depuis leur production pourra être comptée double.**

Des règles particulières d'exclusion exceptionnelle de l'assiette de la TIIB de certains biocarburants sont également proposées.

Cet article n'est pas applicable en Guadeloupe, en Martinique, à la Réunion et à Mayotte.

Enfin, le II indique que le présent article s'applique aux produits pour lesquels la taxe devient exigible **à compter du 1^{er} janvier 2019.**

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté trois amendements, dont un amendement rédactionnel à l'initiative du rapporteur général de la commission des finances, M. Joël Giraud.

Un deuxième amendement a été adopté à l'initiative de M. Millienne et plusieurs de ses collègues députés du groupe Mouvement Démocrate, avec des avis défavorables de la commission des finances et du Gouvernement. Il prévoit qu'à compter du 1^{er} janvier 2021, « *ne sont pas considérés comme des biocarburants les produits à base d'huile de palme* ».

Le troisième amendement, adopté à l'initiative de Mme Lise Magnier et plusieurs de ses collègues députés du groupe Les Constructifs, prévoit la mise en place d'**obligations de traçabilité pour certaines matières premières incorporées** dans les biocarburants bénéficiant d'un avantage fiscal simple (céréales, plantes riches en amidon, sucrières ou oléagineuses et autres produits issus des cultures principales de terres agricoles). Cet amendement a fait l'objet d'un sous-amendement du Gouvernement, qui a reçu un avis favorable de la commission des finances, tendant à limiter aux seules **huiles de cuisson usagées la mise en place des obligations de traçabilité**.

Le Gouvernement justifie ce choix de recentrage par un « *risque avéré de fraude spécifique aux huiles usagées* ». En effet, « *les huiles de cuisson usagées se distinguent des autres matières premières par l'impossibilité de les différencier des huiles vierges artificiellement dénaturées, dont l'utilisation en tant que biocarburant limite la ressource alimentaire, surtout lorsqu'elles proviennent de pays tiers* ».

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

L'**augmentation des objectifs cibles d'incorporation de biocarburants nationaux** apparaît **cohérente** avec les objectifs européens fixés et actuellement en discussion - 10 % d'énergie renouvelable dans les transports en 2020, et 14 % en 2030 d'après l'accord politique de juin dernier.

De plus, cette taxe comportementale n'a pas produit de rendement, ou un rendement très faible, au cours des dernières années (2 millions d'euros en 2016), témoignant du caractère insuffisant des objectifs fixés.

La **limitation à 7 % de l'incorporation d'énergie provenant de ressources en « concurrence alimentaire »** (céréales et autres plantes riches en amidon, sucrières ou oléagineuses et autres produits issus des cultures principales des terres agricoles) rend **plus difficile l'atteinte des objectifs européens**.

La différence entre le plafond de 7 % et les objectifs européens ne peut en effet être comblée que par **un relèvement des objectifs d'incorporation ou par une accélération de l'incorporation des biocarburants de deuxième génération**. Ce sont précisément les orientations retenues par le présent article : votre rapporteur général ne s'y oppose pas, mais souhaite formuler **plusieurs observations**.

Premièrement, il s'agit de favoriser **l'incorporation dans les carburants de biocarburants dits de « deuxième génération »**.

Le double-comptage de ces biocarburants dits « avancés » est plafonné par le présente article, mais la part **d'énergie issue de ces matières premières pourra continuer à être comptabilisée pour une valeur simple, ce qui constitue une nouveauté**.

S'il s'agit d'inciter fiscalement à l'incorporation de ce type de biocarburants avancés encore peu développés, il importe de souligner que ces biocarburants ne sont pas encore disponibles à échelle industrielle.

En outre, il s'agit d'**améliorer le dispositif de double-comptage**, instauré, comme l'a rappelé la Cour des comptes, en 2010, afin de valoriser certains déchets tels que les graisses animales issues de l'équarrissage ou les huiles alimentaires usagées provenant des établissements de restauration rapide, lorsqu'elles sont mélangées, après traitement, aux carburants fossiles.

Toutefois, le dispositif proposé ne tient pas pleinement compte de la recommandation de la Cour de comptes, qui préconisait de compter double la seule l'énergie provenant de certaines matières premières se caractérisant par le faible impact nocif pour l'environnement.

Les **huiles de graisses animales** ne sont ainsi pas exclues du double comptage, mais ne pourront être **comptées double que dans la limite de 0,10 % pour les essences** et de 0,9 % pour les gazoles.

Deuxièmement, il faudra veiller à ce que le **rehaussement des objectifs d'incorporation** ne se traduise pas **par de nouvelles importations de matières premières** au détriment du développement de biocarburants européens, voire français. En effet, comme mentionné ci-dessus, l'incorporation d'énergie provenant de ressources en « concurrence alimentaire » (céréales et autres plantes riches en amidon, sucrières ou oléagineuses et autres produits issus des cultures principales des terres agricoles) n'est plus prise en compte au-delà de 7 %. Dans ce contexte, le relèvement des objectifs pourrait se traduire par une augmentation des importations d'huile de palme ou de soja, d'autant plus que les biocarburants « avancés » sont encore peu développés à échelle industrielle.

Afin d'éviter cette situation, l'Assemblée nationale a exclu des biocarburants les **produits à base d'huile de palme, à compter de 2021**.

Votre rapporteur considère que de telles interdictions doivent s'inscrire dans le cadre européen. Or, si, dans le contexte de la révision de la

directive européenne sur les énergies renouvelables, le Parlement européen s'était prononcé en janvier 2018 en faveur d'une élimination progressive de l'huile de palme incorporée dans les carburants d'ici 2021, l'accord politique conclu en juin 2018 propose désormais un **objectif d'élimination progressive des agro-carburants, dont l'huile de palme, d'ici 2030.**

L'initiative de l'Assemblée nationale pourrait donc apparaître prématurée. Au surplus, l'huile de palme ne constituait, en 2015, que 14 % de la matière première utilisée pour produire les EMHV mis à la consommation.

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

ARTICLE 60 bis (nouveau)

(Art. 108, 110, 111, 266 sexies, 266 septies, 266 nonies A [nouveau], 266 decies, 266 undecies, 266 duodecies, 285, 285 decies [nouveau], 285 undecies [nouveau], 321 et 440 bis du code des douanes, art. 271, 277 A, 287, 292, 298, 302 decies, 1651, 1651 H, 1695, 1729 B et 1790 du code général des impôts, art. L. 45 C et L. 234 du livre des procédures fiscales, et art. 45 de la loi n° 98-1266 du 30 décembre 1998 de finances pour 1999)

Transfert à la DGFIP du recouvrement de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) et assouplissement des conditions d'autoliquidation de la TVA à l'importation

Commentaire : le présent article prévoit, d'une part, de transférer le recouvrement de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) de la douane à la direction générale des finances publiques (DGFIP), et d'autre part, d'assouplir les conditions dans lesquelles les entreprises peuvent recourir au dispositif d'autoliquidation de la TVA à l'importation.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LA TAXE GÉNÉRALE SUR LES ACTIVITÉS POLLUANTES

Prévue aux articles 266 *sexies* à 266 *duodecies* du code général des impôts (CGI), la **taxe générale sur les activités polluantes (TGAP)** est due par les entreprises dont l'activité ou les produits sont considérés comme polluants : déchets, émissions polluantes, huiles et préparations lubrifiantes, lessives, matériaux d'extraction, etc. Son montant et le taux applicable varient selon les catégories d'activité et de produit.

Elle est recouverte par la direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI).

L'article 266 *undecies* du code général des impôts prévoit les modalités de déclaration et de liquidation de la TGAP :

- la **déclaration doit être souscrite par voie électronique une fois par an, avant le 31 mai de chaque année** au titre des activités réalisées l'année précédente ;

- la **TGAP est payable uniquement en ligne en trois acomptes, avant les 31 mai, 31 juillet et 31 octobre**, chacun correspondant au tiers du montant total. Le paiement est spontané.

B. L'AUTOLIQUIDATION DE LA TVA À L'IMPORTATION

La TVA à l'importation (TVAI) de biens provenant de pays hors Union européenne est perçue par la DGDDI lors du dédouanement.

En outre, **les produits pétroliers** livrés à la consommation à la sortie des raffineries ou des dépôts sont **considérés comme importés** et soumis à la TVA à l'importation.

Prévue par l'article 1695 du code général des impôts (CGI), **l'autoliquidation de la TVA due à l'importation** est une option qui permet aux entreprises de porter le montant de la taxe sur leur déclaration périodique de chiffre d'affaires. Il s'agit d'un **régime optionnel**.

Ce mécanisme permet aux entreprises, plutôt que d'acquitter la TVA à l'importation auprès de la DGDDI pour ensuite la déduire auprès de la direction générale des finances publiques (DGFIP) dans les conditions de droit commun, de **déclarer directement le montant d'impôt constaté par la DGDDI sur la déclaration de TVA déposée auprès de la DGFIP, et d'éviter ainsi tout décaissement.**

La TVA autoliquidée doit être déclarée chaque mois sur la déclaration de TVA, ou chaque trimestre si la TVA payée chaque année est inférieure à 4 000 euros, conformément aux dispositions de l'article 287 du code général des impôts. Les services des douanes transmettent mensuellement aux services fiscaux un fichier des redevables ayant opté pour cette mesure et les montants de TVA qu'ils ont autoliquidée.

L'autoliquidation de la TVA à l'importation est toutefois soumise à des conditions strictes. Elle est notamment ouverte aux seules entreprises qui **ont effectué au moins quatre importations au sein du territoire de l'Union européenne au cours des douze mois précédant la demande d'autorisation.**

Enfin, les produits pétroliers mis à la consommation sont exclus du mécanisme d'autoliquidation.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article a été inséré par l'Assemblée nationale à l'initiative du Gouvernement, avec l'avis favorable de la commission des finances.

Il vise, d'une part, à transférer le recouvrement de la TGAP à la DGFIP, en alignant les procédures déclaratives sur celles de la TVA. Parmi les conséquences d'un tel alignement, détaillées au commentaire de l'article 62 du présent projet de loi de finances, on peut notamment citer :

- **une déclaration en annexe à la déclaration de TVA**, souscrite en ligne chaque mois ou chaque trimestre (régime réel) ou chaque année (régime simplifié) ;

- **un recouvrement et un contrôle** « *selon les mêmes procédures et sous les mêmes sanctions, sûretés, garanties et privilèges que les taxes sur le chiffre d'affaires* », dont la TVA, en application des dispositions du livre des procédures fiscales. Il serait en outre précisé que « *les réclamations sont présentées, instruites et jugées selon les règles applicables à ces mêmes taxes* », ce qui implique notamment que **le contentieux relèverait désormais de la juridiction administrative et non plus judiciaire.**

Le présent article vise, ensuite, à assouplir les conditions dans lesquelles les entreprises peuvent recourir au dispositif d'autoliquidation de la TVA à l'importation :

- **d'une part**, en prévoyant **un assouplissement du délai dans lequel les importateurs doivent renseigner le montant de la TVA à l'importation sur leur déclaration de TVA**, et plus précisément « *un délai supplémentaire d'un mois pour les opérations d'importation pour lesquelles ils sont en mesure de démontrer qu'ils ne sont pas en possession de la déclaration d'importation sur laquelle ils sont désignés comme destinataires réels* » ;

- **d'autre part**, en ouvrant cette possibilité aux entreprises ayant au moins douze mois d'existence, en complément de celles ayant effectué au moins quatre importations au sein du territoire de l'Union européenne au cours des douze mois précédant la demande d'autorisation.

Ces dispositions entreraient en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2020.

Par dérogation, elles entreraient en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2021 pour la composante de la TGAP relative aux déchets, et pour la TVA afférente aux livraisons de produits pétroliers.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le dispositif proposé permettra, *via* le recours au support déclaratif et de collecte de la TVA, **une simplification pour les entreprises, et des gains d'efficience au sein de la DGFIP et de la DGDDI.**

Il s'inscrit dans le cadre des réformes proposées par le Comité Action publique 2022, qui tendent vers une profonde réforme du recouvrement de l'impôt, avec l'objectif de la mise en place d'une agence unique du recouvrement à horizon 2022.

En ce sens, votre rapporteur général ne peut que souscrire aux dispositions proposées.

Toutefois, les conditions d'examen du dispositif par le Parlement sont profondément insatisfaisantes : le présent article, long de onze pages, a été introduit par un amendement du Gouvernement au cours du débat en séance publique, suscitant l'opposition de nombreux députés.

Cet article, qui introduit des modifications substantielles, est en outre dépourvu de toute étude d'impact ou évaluation préalable, de sorte que son examen par le Sénat n'est guère plus aisé.

Cela est d'autant moins acceptable que, d'une part, l'entrée en vigueur du dispositif n'est pas prévue avant 2020 et même 2021 dans certains cas, et d'autre part, sa complexité laisse penser qu'il n'a pas pu être élaboré dans l'urgence.

Toutefois, afin de ne pas déstabiliser encore davantage les entreprises, qui devraient bénéficier de ce dispositif, il n'est pas proposé de le supprimer.

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

ARTICLE 60 ter (nouveau)
(Art. 266 sexies du code des douanes)

Correction rédactionnelle pour l'application de la TGAP

Commentaire : le présent article corrige une erreur de rédaction s'agissant des redevables de la composante « déchets » de la TGAP entre le 1^{er} janvier 2013 et le 31 décembre 2016.

I. LE DROIT EXISTANT

La taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) a été créée par la loi de finances pour 1999¹, 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 2016² (et par l'article 8 du présent projet de loi de finances pour 2019³).

Entre le 1^{er} janvier 2013 et le 31 décembre 2016, la composante « déchets » de la TGAP était ainsi due notamment par tout exploitant d'une installation de stockage⁴ ou de traitement thermique⁵ de déchets non dangereux soumise à autorisation en application du titre I^{er} du livre V du code de l'environnement, tout exploitant d'une installation de stockage, de traitement thermique ou de tout autre traitement de déchets dangereux soumise à autorisation en application du même titre I^{er} et non exclusivement utilisée pour les déchets que l'entreprise produit, et également par les personnes qui transfèrent ou font transférer des déchets vers un autre État membre de l'Union européenne.

¹ Loi n° 98-1266 du 30 décembre 1998 de finances pour 1999.

² Loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016.

³ Tome II du Rapport général n° 147 (2018-2019).

⁴ 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.

⁵ 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.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, adopté par l'Assemblée nationale à l'initiative d'un amendement du Gouvernement avec un avis favorable de la commission des finances, corrige une « erreur de plume » au 1 du I de l'article 266 *sexies* du code des douanes dans sa rédaction en vigueur du 1^{er} janvier 2013 jusqu'au 31 décembre 2016.

Il remplace le mot « utilisée » par le mot « utilisées » afin d'éviter que soient traités de manière différente les exploitants d'installations de stockage ou de traitement de déchets exclusivement utilisées pour les besoins de l'entreprise qui les produit, selon que leurs installations concernent des déchets dangereux ou des déchets non dangereux.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La rédaction actuelle conduit à ce que les exploitants d'installations de stockage ou de traitement de **déchets dangereux exclusivement utilisées pour les besoins de l'entreprise qui les produit ne sont pas assujettis à la taxe** alors que les exploitants d'installations de stockage ou de traitement de **déchets non dangereux exclusivement utilisées pour les besoins de l'entreprise le sont**.

Cette rédaction conduit donc à une inégalité de traitement pour l'application de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP), qui constitue une taxe comportementale dont les dispositions doivent être conformes à l'objectif poursuivi.

Dans la mesure où il s'agit, en traitant la période passée, de **prévenir d'éventuels contentieux portant sur l'interprétation de ces dispositions**, votre rapporteur général est favorable à cet article, d'autant que cette erreur de plume a d'ailleurs été corrigée dans le code des douanes à compter du 1^{er} janvier 2017.

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

ARTICLE 60 quater (nouveau)
(Art. L. 213-10-11 et L. 213-14-2 du code de l'environnement)

Suppression de la redevance pour obstacle sur les cours d'eau

Commentaire : le présent article supprime la redevance pour obstacle sur les cours d'eau.

I. LE DROIT EXISTANT

Créée par l'article 84 de la loi du 30 décembre 2006 sur l'eau et les milieux aquatiques¹, la redevance pour obstacle sur les cours d'eau constitue l'une des redevances perçues par les agences de l'eau.

L'article L. 213-10-11 du code de l'environnement régit cette redevance.

Le I de cet article fixe son champ d'application : la redevance est due par toute **personne possédant un ouvrage** constituant un **obstacle continu joignant les deux rives d'un cours d'eau**.

Toutefois, les propriétaires d'ouvrages faisant partie d'installations hydroélectriques assujettis à la redevance pour prélèvements sur la ressource en eau sont exonérés de la redevance pour obstacle sur les cours d'eau.

L'assiette de cette redevance est déterminée au II de l'article précité. Elle est ainsi assise sur le produit, exprimé en mètres, de la dénivelée entre la ligne d'eau à l'amont de l'ouvrage et la ligne d'eau à l'aval par le coefficient de débit du tronçon de cours d'eau au droit de l'ouvrage et par un coefficient d'entrave.

Formule de calcul de l'assiette de la redevance

Dénivelée entre la ligne d'eau à l'amont de l'ouvrage et la ligne d'eau à l'aval (en mètres) x coefficient de débit du tronçon x coefficient d'entrave

Source : commission des finances du Sénat

¹ Loi n° 2006-1772 du 30 décembre 2006 sur l'eau et les milieux aquatiques.

Le coefficient de débit varie en fonction du débit moyen interannuel du tronçon de cours d'eau considéré. Il est compris entre 0,3 pour les tronçons dont le débit moyen interannuel est inférieur à 0,3 mètre cube par seconde et 40 pour les tronçons dont le débit moyen interannuel est supérieur ou égal à 1 000 mètres cubes par seconde.

En outre, le coefficient d'entrave varie entre 0,3 et 1 en fonction de l'importance de l'entrave apportée par l'obstacle au transport sédimentaire et à la circulation des poissons.

Par ailleurs, la redevance n'est pas due lorsque la dénivelée est inférieure à 5 mètres et pour les cours d'eau dont le débit moyen est inférieur à 0,3 mètre cube par seconde.

Enfin, le IV de l'article L. 213-10-11 du code de l'environnement prévoit que le **taux de la redevance est fixé par l'agence de l'eau dans la limite de 150 euros par mètre par unité géographique cohérente** définie en tenant compte de l'impact des ouvrages qui y sont localisés sur le transport sédimentaire et sur la libre circulation des poissons.

Détermination du coefficient d'entrave pour le calcul de la redevance pour obstacle sur les cours d'eau

Coefficient d'entrave	Ouvrages permettant le transit sédimentaire	Ouvrage ne permettant pas le transit sédimentaire
Ouvrage franchissable dans les 2 sens par les poissons	0,3	0,6
Ouvrage franchissable dans un seul sens par les poissons	0,4	0,8
Ouvrage non franchissable par les poissons	0,5	1

Source : article L. 213-10-11 du code de l'environnement

Le deuxième alinéa de l'article L. 213-14-2 du code de l'environnement prévoit un taux plafond pour la redevance pour obstacle sur les cours d'eau, fixé à 450 euros par mètre cube.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article additionnel résulte d'un amendement à l'initiative de Joël Giraud, rapporteur général de la commission des finances et de plusieurs de ses collègues membres du groupe La République en marche, adopté par l'Assemblée nationale avec un avis favorable du Gouvernement.

Le I du présent article abroge l'article L. 213-10-11 du code de l'environnement, qui régit la redevance pour obstacle sur les cours d'eau.

Le II opère une mesure de coordination avec cette suppression, tandis que le III prévoit que cette dernière entre en vigueur le 1^{er} janvier 2020, justifiant la place de l'article en seconde partie du projet de loi de finances.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Cet article s'inscrit dans la continuité des mesures de suppression de petites taxes à faible rendement, proposées en première partie du présent projet de loi de finances à l'article 9.

Il traduit d'ailleurs une recommandation de l'Inspection générale des finances¹, qui préconisait la suppression de cette redevance.

Une autre piste aurait pu consister à réduire le seuil de dénivelé rendant redevable de la taxe, ce qui aurait permis d'augmenter le nombre d'obstacles concernés et, partant, le rendement de la taxe. L'Inspection générale des finances soulignait toutefois que cette solution aurait accru les coûts et les difficultés de collecte de la redevance.

Votre rapporteur général est donc **favorable à la suppression de cette redevance aux modalités de calcul complexes et au très faible rendement** (280 000 euros en 2012²).

Il est en effet peu probable que cette taxe produise un réel effet incitatif à la réduction des entraves au cours d'eau. Au surplus, les agences de l'eau devraient sans difficulté pouvoir supporter sans difficulté les pertes de recettes résultant de la suppression de cette redevance.

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

¹ Rapport n° 2013-M-095-02 de l'Inspection générale des finances, « Les taxes à faible rendement », février 2014

² *Idem.*

ARTICLE 60 quinquies (nouveau)
(Art. 302 bis F du code général des impôts)

Instauration d'une taxe sur les hydrofluorocarbones

Commentaire : le présent article prévoit l'instauration d'une taxe sur les hydrofluorocarbones (HFC) à compter du 1^{er} janvier 2021.

I. LE DROIT EXISTANT

Les hydrofluorocarbones (HFC), qui font partie de la famille des gaz à effet de serre fluorés, sont des fluides frigorigènes principalement utilisés pour le froid domestique (réfrigérateurs et congélateurs), le froid commercial (dans les supermarchés), les aérosols, la climatisation ou bien encore les produits d'isolation. Ils peuvent également être utilisés pour **produire de la chaleur par des pompes à chaleur et des chauffe-eau thermodynamiques.**

Ces fluides sont **de puissants gaz à effet de serre**, dont le pouvoir de réchauffement est considéré comme de **700 à 15 000 fois plus important que celui du dioxyde de carbone (CO₂)**. Leurs émissions représentent actuellement environ **4 % des émissions totales de gaz à effet de serre de la France** et leur **pouvoir de réchauffement planétaire (PRP)** est considéré comme **très élevé**.

Le règlement (UE) n° 517/2014 du Parlement européen et du Conseil du 16 avril 2014 relatif aux gaz à effet de serre fluorés et abrogeant le règlement (CE) n° 842/2006, dit **règlement « F-Gaz II »** vise à **réduire les émissions de ces gaz**, et notamment des HFC, en :

- définissant des règles relatives à **leur confinement, à leur utilisation, à leur récupération et à leur destruction ;**

- en imposant **des conditions à la mise sur le marché de certains produits et équipements contenant ces gaz** ainsi qu'en réglementant certaines de leurs utilisations spécifiques.

Surtout, ce règlement fixe **des limites quantitatives pour la mise sur le marché des hydrofluorocarbones (HFC)** afin de parvenir à **une diminution de 80 % de ces quantités d'ici 2030**. Il a en particulier mis en place depuis le 1^{er} janvier 2015 **un dispositif de quota** pour les acteurs économiques souhaitant mettre sur le marché des gaz HFC.

Ce règlement européen a précédé **l'accord de Kigali** (ou amendement de Kigali au protocole de Montréal), traité international signé

le 15 octobre 2016 par les représentants de 197 États, qui vise **l'élimination à terme des hydrofluorocarbones (HFC)**. Cet accord prévoit en pratique que les pays industrialisés s'engagent à **réduire de 45 % l'usage des HFC d'ici 2024** et de **85 % d'ici 2036**, par rapport à la période 2011-2013.

Les conditions de mise sur le marché, d'utilisation, de récupération et de destruction des fluides frigorigènes, dont font partie les hydrofluorocarbones (HFC), sont déterminées en droit français par les articles R. 543-75 à R. 543-23 du code de l'environnement.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu de **deux amendements identiques** présentés par Joël Giraud, rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale, et par Amélie de Montchalin (La République en Marche, Essonne) et plusieurs de ses collègues du groupe La République en Marche. Ces deux amendements ont reçu **un avis favorable** du Gouvernement.

Il vise à instaurer, à compter de **2021, une taxe sur les hydrofluorocarbones (HFC)**, visés par le 2 de l'article 2 du règlement (UE) n° 517/2017 « F-Gaz II » précité.

Cette taxe est due par **la personne qui réalise la première livraison en France de gaz HFC**, à titre gratuit ou onéreux, à raison de cette première livraison.

La livraison d'équipements chargés de ces substances ainsi que **leur utilisation dans le cadre d'une activité économique** sont assimilées à une livraison de cette substance.

Cette taxe est assise sur **le produit entre le poids net**, en tonnes, **des quantités livrées** et **le potentiel de réchauffement planétaire** mentionné à la section 1 de l'annexe I du règlement (UE) n° 517/2017 « F-Gaz II ».

Le tarif de la taxe, pour une tonne équivalent CO₂, est de **15 euros en 2021, 18 euros en 2022, 22 euros en 2023, 26 euros en 2024** et **30 euros à compter de 2025**. Selon les auteurs des amendements dont est issu cet article, le rendement de cette taxe en 2022 serait de **390 millions d'euros**, sur la base des livraisons de HFC actuelles.

L'article 60 *quinquies* prévoit un certain nombre **d'exonérations à cette nouvelle taxe sur les hydrofluorocarbones (HFC)**. Sont ainsi exonérées les livraisons de gaz HFC :

- destinées à **être détruites** ;
- utilisées par l'acquéreur comme **un intermédiaire de synthèse** ;

- **expédiées ou transportées hors de France** par le redevable, par l'acquéreur s'il est différent, ou pour leur compte ;

- utilisées par l'acquéreur dans **des équipements militaires** ;

- utilisées par l'acquéreur pour **la gravure de matériaux semi-conducteurs** ou **le nettoyage de chambre de dépôt en phase de vapeur** par procédé chimique dans l'industrie des semi-conducteurs ;

- utilisées par l'acquéreur pour **la production d'inhalateurs doseurs** pour l'administration de produits pharmaceutiques ;

- utilisées par l'acquéreur pour **le fonctionnement des unités de réfrigération des camions et remorques frigorifiques** ;

- utilisées par l'acquéreur dans des applications spécifiques ou dans des catégories spécifiques de produits ou d'équipements pour lesquels, d'une part, **des solutions de substitution n'existent pas** ou ne peuvent être mises en œuvre pour des raisons techniques ou de sécurité et, d'autre part, **une offre suffisante d'HFC ne peut être garantie sans entraîner des coûts disproportionnés**.

Enfin, l'article 60 *quinquies* prévoit les modalités de recouvrement de la taxe.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Réduire les **émissions des hydrofluorocarbones (HFC)**, puissants gaz à effets de serre, constitue **un impératif d'un point de vue écologique** et fait l'objet de **nombreux accords internationaux**, tant au niveau mondial qu'europpéen.

L'idée d'introduire **une taxe incitative** sur ces substances, basée sur **le principe du pollueur-payeur**, est évoquée depuis plusieurs années, mais elle n'avait pas encore débouché sur l'adoption d'un dispositif précis en raison **des nombreuses difficultés que pose l'abandon des HFC pour un certain nombre de professions et d'activités économiques**, tels que les secteurs de l'isolation, du froid commercial ou des aérosols.

Prévoir **un délai d'adaptation** était indispensable, pour donner le temps à ces professionnels de se préparer et d'entreprendre **des efforts de réduction de leur dépendance aux HFC**. C'est ce que fait le présent article 60 *quinquies* en prévoyant que la nouvelle taxe qu'il institue ne sera perçue **qu'à compter du 1^{er} janvier 2021**.

Il s'agit en deuxième lieu de **trouver des substituts à faible pouvoir de réchauffement planétaire (PRP) pour remplacer les HFC**. C'est ce à quoi s'attache la recherche publique, via, entre autres, les programmes d'investissements d'avenir (PIA) ou les travaux de l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (Ademe). **Certains substituts**

ont ainsi émergé par exemple dans le secteur de l'isolation, avec notamment des substances à base d'hydrofluoroléfine (HFO) ou de pentane.

L'autre enjeu majeur est **d'aider les entreprises pénalisées par la réduction de l'utilisation des HFC à renouveler leurs équipements** fonctionnant au moyen de ces substances.

Or, le Sénat a adopté **un amendement n° 927** après l'article 8 du présent projet de loi de finances, très proche d'un amendement n° 1026 du Gouvernement, qui prévoit que ces entreprises dont les activités nécessitent une production de froid **bénéficieront, pour accompagner leur effort d'investissement dans les technologies sans HFC, d'une déduction exceptionnelle** (ou « suramortissement »), fixée à **40 % de la valeur d'origine des biens**, hors frais financiers, acquis ou fabriqués par l'entreprise à compter du 1^{er} janvier 2019 et jusqu'au 31 décembre 2022, ou commandés à compter du 1^{er} janvier 2019 et jusqu'au 31 décembre 2022.

Dans la mesure où **la taxe n'entrera en vigueur qu'en 2021** et où le Gouvernement a accepté le principe de **la mise en place d'un suramortissement en faveur des équipements de production de froid sans HFC pour les entreprises qui avaient besoin de ces substances jusqu'ici**, la création de cette taxe **constitue un nouvel outil acceptable** pour contribuer à la réduction de leur utilisation.

Il convient toutefois d'exclure de l'assiette de cette taxe les gaz HFC utilisées par l'acquéreur **dans des pompes à chaleur destinées au chauffage central et à la production d'eau chaude sanitaire**, ainsi que dans les **chauffe-eau thermodynamiques**, qui utilisent également **les énergies renouvelables** et doivent être encouragés pour **mettre fin à l'utilisation des chaudières fonctionnant au fioul à l'horizon 2027**. Votre rapporteur général vous propose donc un amendement **FINC.27** en ce sens.

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

ARTICLE 61

(Art. 1649 quater B quater du code général des impôts)

Obligation de télédéclaration de la taxe sur les salaires

Commentaire : le présent article introduit une obligation de télédéclaration de la taxe sur les salaires.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LA TAXE SUR LES SALAIRES PORTE SUR LES EMPLOYEURS NON SOUMIS À LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

L'article 231 du code général des impôts prévoit que les employeurs établis en France, lorsqu'ils ne sont pas soumis à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) sur la totalité de leur chiffre d'affaires, doivent acquitter une **taxe sur les rémunérations qu'ils versent au cours de l'année**.

Il s'agit d'une **imposition complémentaire de la TVA**. Y sont assujettis les employeurs qui répondent à **deux critères cumulatifs** :

- être domiciliés ou établis **en France** ;

- ne pas être **assujettis à la TVA** ou ne pas l'avoir été sur au moins 90 % de leur chiffre d'affaires au titre de l'année civile précédant celle du paiement des rémunérations.

Les articles 231 et suivants du code général des impôts prévoient **plusieurs exonérations**. L'État, les collectivités locales et les employeurs de salariés à domicile n'y sont ainsi pas soumis.

Le tableau ci-après présente les principaux redevables et les principales exonérations applicables.

Présentation des personnes redevables et exonérées de la taxe sur les salaires

Redevables	Exonérations
<ul style="list-style-type: none"> - Organismes administratifs ou médico-sociaux – hôpitaux publics, caisses de retraite, organismes de sécurité sociale, associations régies par la loi du 1^{er} juillet 1901 et organismes sans but lucratif ; - Établissements bancaires et financiers, établissements d'assurance ; - Organismes coopératifs, mutualistes et professionnels agricoles ; - Certaines professions libérales – médecins, architectes, avocats ; - Syndicats de copropriétaires ; - Sociétés exerçant une activité civile ; - Propriétaires fonciers. 	<ul style="list-style-type: none"> - Collectivités publiques¹ ; - Particuliers employeurs ; - Certains employeurs agricoles ; - Centres techniques industriels ; - Établissements d'enseignement supérieur ; - Employeurs éligibles au régime de franchise en base de TVA.

Source : commission des finances du Sénat.

Depuis la loi de financement de la sécurité sociale pour 2013², **son assiette est déterminée par référence à celle prévue à l'article L. 136-2 du code de la sécurité sociale pour la contribution sociale généralisée assise sur les salaires et assimilés**. La déduction forfaitaire de 1,75 % pour frais professionnels ne lui est toutefois pas applicable.

Son barème est précisé au 2 *bis* de l'article 231 du code général des impôts. **Le taux normal est fixé à 4,25 %, auquel s'ajoutent des taux majorés** pour les rémunérations individuelles dépassant un certain seuil (voir tableau ci-après). La loi de finances pour 2018 a **supprimé la tranche marginale à 20 % appliquée aux rémunérations annuelles supérieures à 152 279 euros**³.

¹ Les rémunérations payées par l'État sur le budget général ne sont pas soumises à la taxe sur les salaires lorsque cette exonération n'entraîne pas de distorsion dans les conditions de la concurrence. La même exonération s'applique aux rémunérations versées par les collectivités locales et leurs régies personnalisées gérant des services publics administratifs. Les établissements publics ne bénéficient pas de cette exonération, sous réserve de diverses exceptions.

² Article 13 de la loi n° 2012-1404 du 17 décembre 2012 de financement de la sécurité sociale pour 2013.

³ Article 90 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.

Barème de la taxe sur les salaires

Rémunération annuelle	Taux applicable
Inférieure ou égale à 7 799 euros	4,25 %
Supérieure à 7 799 euros et inférieure ou égale à 15 572 euros	8,50 %
Supérieure à 15 572 euros	13,60 %

Source : commission des finances du Sénat (d'après le Bulletin officiel des finances publiques)

Pour les employeurs partiellement soumis à la TVA, la base imposable est réduite par l'application d'un rapport d'assujettissement égal à la fraction du chiffre d'affaires de l'année précédente non imposée à la TVA¹.

Deux aménagements sont prévus pour :

- les **faibles montants** : la taxe sur les salaires n'est pas due lorsque son montant annuel n'excède pas 1 200 euros, et une décote s'applique lorsque son montant est compris entre 1 200 euros et 2 040 euros ;

- **certains types d'employeurs** : les associations régies par la loi du 1^{er} juillet 1901, les syndicats professionnels, les fondations reconnues d'utilité publique, ainsi que les mutuelles employant moins de trente salariés bénéficient d'un abattement s'élevant à 20 304 euros pour la taxe due au titre des salaires versés en 2017 (article 1679 A du code général des impôts).

Son produit est **intégralement affecté à la sécurité sociale**. Il a progressé de près de 35 % depuis 2007 et représente 13,5 milliards d'euros en 2017.

B. LA GÉNÉRALISATION DES TÉLÉPROCÉDURES

Les téléprocédures permettent aux professionnels de déclarer et de payer les principaux impôts en ligne. Il existe deux modes de télétransmission des déclarations fiscales :

- **directement sur internet « en mode EFI »** (échange de formulaires informatisés) avec des déclarations et des paiements qui peuvent être effectués directement en ligne à partir de l'espace abonné des professionnels ;

- **par l'intermédiaire d'un comptable ou d'un prestataire « en mode EDI »** (échange de données informatisées), le comptable, ou un prestataire mandaté par l'entreprise (organisme de gestion agréé, association de gestion comptable, par exemple) pouvant alors transmettre à l'administration fiscale les données déclaratives (déclarations de résultats) et de paiement des impôts professionnels.

¹ Concrètement, lorsqu'un employeur a été soumis à la TVA sur 60 % de son chiffre d'affaires sur n-1, le rapport d'assujettissement à la taxe sur les salaires est de 40 % pour l'année n.

Le recours aux télédéclarations et au télépaiement est dorénavant obligatoire pour déclarer et payer la plupart des impôts professionnels.

Ces obligations sont prévues à l'article 1649 *quater B quater* du code général des impôts (CGI).

En outre, l'ordonnance n° 2014-697 du 26 juin 2014 définit le calendrier d'obligation de facturation électronique pour les émetteurs de factures à destination de l'État, des collectivités territoriales et de leurs établissements publics respectifs :

- 1^{er} janvier 2017 : obligation pour les grandes entreprises (plus de 5 000 salariés) et les personnes publiques ;

- 1^{er} janvier 2018 : obligation pour les entreprises de taille intermédiaire (250 à 5 000 salariés) ;

- 1^{er} janvier 2019 : obligation pour les petites et moyennes entreprises (10 à 250 salariés) ;

- 1^{er} janvier 2020 : obligation pour les très petites entreprises (moins de 10 salariés).

La seconde loi de finances rectificative pour 2017¹ a étendu le recours obligatoire aux téléprocédures par les entreprises aux déclarations suivantes :

- la déclaration relative aux prélèvements dus par les offices notariaux sur les produits de compte de consignation, de dépôt spécifique et de titres consignés (VIII de l'article 1649 *quater B quater* du code général des impôts), pour les prélèvements dus à compter du 1^{er} janvier 2018 ;

- la déclaration de résultats des sociétés civiles immobilières non soumises à l'impôt sur les sociétés dont le nombre d'associés est inférieur à 100 (VI de l'article 1649 *quater B quater* du code général des impôts), pour les résultats déclarés à compter d'une date fixée par décret et au plus tard au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2019 ;

- la déclaration relative au crédit d'impôt recherche (CIR), prévue à l'article 244 *quater B* du code général des impôts, à compter d'une date fixée par décret et au plus tard le 1^{er} janvier 2020 ;

- la déclaration de taxe de 3 % sur la valeur vénale des immeubles possédés en France par des entités juridiques, prévue aux articles 990 E et 990 F du code général des impôts, à compter d'une date fixée par décret et au plus tard le 31 décembre 2020.

¹ Article 76 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017.

Obligations de télédéclaration et télépaiement selon les impôts et entreprises

Déclaration en ligne	Obligatoire	Mode EFI	Mode EDI
Déclaration et paiement de la TVA	pour toutes les entreprises	oui	EDI (TVA)
Demande de remboursement de crédit de TVA	pour toutes les entreprises	oui	EDI (TVA)
Déclaration de résultats (liasses fiscales)	pour toutes les entreprises, sauf pour les sociétés immobilières non soumises à l'IS et dont le nombre d'associés est inférieur à 100.	oui pour les entreprises soumises à un régime simplifié d'imposition	EDI (TDFC - transfert des données fiscales et comptables)
Paiement de l'impôt sur les sociétés	pour toutes les entreprises	oui	EDI (paiement)
Paiement de la taxe sur les salaires	pour toutes les entreprises	oui	EDI (paiement)
Déclaration de la CVAE	pour toutes les entreprises	oui	EDI (TDFC)
Paiement de la CVAE	pour toutes les entreprises	oui	EDI (paiement)
Paiement de la CFE	pour toutes les entreprises redevables	télé règlement, prélèvement à l'échéance ou prélèvement mensuel	EDI (paiement)
Paiement des taxes foncières	pour un montant à payer supérieur à 30 000 euros (facultatif en dessous)	oui	Non

NB : EDI signifie échange de données informatisées et EFI échange de formulaires informatisés.

Source : commission des finances, d'après les éléments fournis par la direction générale des finances publiques (DGFIP)

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article vise à **rendre obligatoire la télédéclaration de la taxe sur les salaires.**

Il complète à cet effet l'article 1649 *quater* B *quater* du code général des impôts dressant la liste des prélèvements obligatoires devant faire l'objet d'une télédéclaration.

*

L'Assemblée nationale a adopté le présent article sans modification.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La dématérialisation de la déclaration et du paiement des impôts est **un élément clé de la modernisation du service public, au bénéfice à la fois des usagers et des administrations.**

Dans la mesure où l'obligation de télédéclarer et de télépayer la majorité des impôts est, d'ores et déjà, obligatoire pour les professionnels, et où **ceux-ci disposent déjà, par conséquent, d'un espace professionnel informatisé**, le dispositif proposé constitue une mesure bienvenue et logique, dont la mise en œuvre ne devrait pas poser de problème.

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

ARTICLE 62

(Art. 302 *decies*, 520 A, 1582, 1613 *ter*, 1613 *quater*, 1649 *quater* B, 1698 A et 1698 D du code général des impôts, art. L. 135 O du livre des procédures fiscales, art. L. 731-3 du code rural et de la pêche maritime, art. L. 2331-3, L. 2334-4, L. 2336-2 et L. 3332-1 du code général des collectivités territoriales)

**Transfert à la DGFIP du recouvrement des taxes
sur les boissons non alcooliques**

Commentaire : le présent article prévoit de transférer la gestion, le contrôle et le recouvrement des taxes sur les boissons non alcooliques de la direction générale des douanes et des droits indirects (DGDDI) vers la direction générale des finances publiques (DGFIP). Ce transfert, qui se ferait à droit constant s'agissant de l'assiette, du taux et des bénéficiaires des taxes concernées, consiste, pour l'essentiel, à aligner les modalités de recouvrement sur celles applicables en matière de TVA et autres taxes sur le chiffre d'affaires, alors qu'elles sont aujourd'hui alignées sur celles applicables en matière de contributions indirectes.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LES MISSIONS FISCALES DE LA DOUANE

À la suite de la disparition d'une partie de son activité avec l'entrée en vigueur du marché intérieur en 1993, la douane a reçu en compensation des missions en matière de fiscalité indirecte transférées de la direction générale des impôts (DGI), et a pris le nom de **direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI)**.

La DGDDI gère aujourd'hui un ensemble de divers droits et taxes, portant principalement sur des marchandises (les accises sur les tabacs et les alcools, les produits pétroliers et l'énergie, les déchets et les substances polluantes) et sur des moyens de transport (les taxes sur les véhicules), dont le produit total s'élève à environ 80 milliards d'euros, soit 27 % du total des recettes fiscales de l'État.

Ces missions fiscales sont effectuées par environ 3 000 agents de la branche « administration générale et opérations commerciales » (AG/CO) sur un effectif total de près de 17 000 agents.

Évolution des recettes fiscales de la douane*(en millions d'euros)*

	2016	2017
Dédouanement	11 777	9 420
Droits de douane	2 016	2 079
TVA à l'importation	9 739	7 316
Autres	22	25
Énergie et environnement	45 632	50 924
TICPE	28 517	30 554
TSC DOM	513	521
TVA pétrolière	8 562	9 722
TICGN + TICFE + TICHLC	7 393	9 497
Autres taxes pétrolières	9	8
TGAP	638	622
Contributions indirectes	16 399	16 943
Alcools et boissons	4 512	4 537
Tabacs	11 789	12 304
Autres	97	102
Activités maritimes	1 780	1 841
Octroi de mer	1 221	1 269
Droits de ports	514	528
DAFN	45	44
Taxe à l'essieu (TSVR)	167	172
Autres taxes	208	179
TOTAL	75 962	79 480

TICPE : taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques

TSC DOM : taxe spéciale de consommation dans les DOM

TICGN : taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel

TICFE : taxe intérieure sur la consommation finale d'électricité

TICHLC : taxe intérieure de consommation sur les houilles, lignites et coques

TGAP : taxe générale sur les activités polluantes

DAFN : droit annuel de francisation et de navigation

TSVR : taxe sur certains véhicules routiers

*Source : rapport annuel 2017 de la direction générale des douanes et droits indirects***B. LES QUATRE TAXES SUR LES BOISSONS NON-ALCOOLIQUES**

Les accises sur les alcools et boissons représentent 6 % des recettes fiscales collectées par la DGDDI, soit 4,5 milliards d'euros. La DGDDI assure, notamment, le recouvrement de **quatre droits d'accise sur les boissons non alcooliques** :

- **la contribution sur les boissons sucrées** (322 millions d'euros en 2019), affectée à la protection sociale des personnes non salariées des professions agricoles (branche maladie) ;

**Présentation synthétique des taxes sur les boissons non alcooliques
recouvrées par la direction générale des douanes et droits indirects**

	Contribution sur les boissons sucrées	Contribution sur les boissons édulcorées	Droit spécifique sur les boissons non alcooliques	Surtaxe communale sur les eaux minérales
Ref. CGI	Art. 1613 <i>ter</i>	Art. 1613 <i>quater</i>	Art. 520 A, b et II	Art. 1582
Redevables/ Opérations assujetties	- Fabricants établis en France - Importations - Acquisitions intra-UE		Fabricants uniquement en cas de production en France	
Opérations exonérées	- Exportations - Livraisons intracommunautaires - Acquisitions directes auprès d'un redevable en vue de l'exportation (dispositif de « franchise », sur justificatif)		- Exportations - Livraisons intra-UE	
Tarif	Entre 3 euros et 23,5 euros par hectolitre en fonction de la teneur en sucre par hectolitre	3 euros par hectolitre	0,54 euro par hectolitre	0,58 euro par hectolitre , avec un mécanisme d'écrêtement au profit du département
Actualisation du tarif	Tarifs relevés chaque année en fonction de l'inflation et constatés par arrêté		Tarifs relevés chaque année en fonction de l'inflation dans la limite de 1,75 % et constatés par arrêté	
Déclaration	Dépôt d'une déclaration avant le 25 de chaque mois auprès du service des douanes dont dépend l'établissement.			
Formulaire pour la déclaration	Formulaire papier unique pour les trois taxes pour chaque établissement (numéro SIRET) (ou <i>via</i> la déclaration d'importation le cas échéant)			Formulaire papier spécifique par établissement (numéro SIRET)
Paiement	Paiement au moment du dépôt de la déclaration auprès du comptable des douanes et droits indirects dont dépend l'établissement. Au-delà de 50 000 euros, paiement obligatoire par virement.			
Contrôle et sanctions	Droit commun des contributions indirectes.			
Rendement 2019	322 millions d'euros	55 millions d'euros	82 millions d'euros	24 millions d'euros
Affectataires	Caisse centrale de la mutualité sociale agricole (CCMSA)		Communes sur le territoire desquelles sont situées les sources d'eau minérale et qui ont institué la surtaxe.	

Source : commission des finances du Sénat

- **la contribution sur les boissons édulcorées** (55 millions d'euros en 2019) affectée à la protection sociale des personnes non salariées des professions agricoles (branche maladie) ;

- **le droit spécifique sur les boissons non alcooliques** (82 millions d'euros en 2019), affecté à la protection sociale des personnes non salariées des professions agricoles (branche vieillesse) ;

- **la surtaxe sur les eaux minérales** (24 millions d'euros en 2019), instituée par les communes sur le territoire desquelles sont exploitées des sources et qui leur est affectée.

En 2018, quelque **5 500 entreprises** sont redevables des droits sur les boissons non alcooliques, soit environ **44 000 déclarations déposées** chaque année. Le total représente **un rendement fiscal de 486 millions d'euros**.

Pour l'ensemble de ces taxes, **les règles relatives au recouvrement, au contrôle et aux sanctions** sont celles du droit spécifique pour les boissons, c'est-à-dire **le régime commun applicable aux contributions indirectes**. L'article 1698 A du code général des impôts précise que celles-ci sont recouvrées « *selon les procédures et sous le bénéfice des sûretés prévues (...) en matière de contributions indirectes. Les infractions sont constatées, poursuivies et réprimées comme en matière de contributions indirectes* ».

Les modalités actuelles de recouvrement de ces taxes **ne permettent pas, à ce jour, de mettre à disposition une offre de service dématérialisée** aux usagers.

En outre, dans la mesure où la collecte des taxes sur les boissons non alcooliques par l'administration des douanes **n'est pas mutualisée avec d'autres taxes ou contributions indirectes**, notamment *via* l'intégration dans un système d'information unifié, **le recouvrement est source de coûts de gestion à la fois pour l'administration et pour les entreprises redevables**.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article prévoit le transfert de la gestion, du recouvrement et du contrôle des taxes sur les boissons non alcooliques de la direction générale des douanes et des droits indirects (DGDDI) vers la direction générale des finances publiques (DGFIP).

Ce transfert se ferait à droit constant s'agissant de l'assiette, du taux et des bénéficiaires des taxes concernées.

Il consiste, pour l'essentiel, **à aligner les modalités de recouvrement sur celles applicables en matière de TVA et autres taxes sur le chiffre d'affaires**, alors qu'elles sont aujourd'hui alignées sur celles applicables en matière de contributions indirectes. L'actuelle contribution sur les boissons édulcorées et le droit spécifique sur les boissons non alcooliques seraient en outre fusionnés au sein d'une unique contribution à des fins de clarification.

Les modifications prévues par le présent article sont retracées dans le tableau ci-après (les changements sont signalés en gras). La plupart sont de nature technique.

**Le recouvrement des taxes sur les boissons non alcooliques :
droit en vigueur et dispositif proposé**

	Droit en vigueur : recouvrement par la DGDDI	Droit proposé : recouvrement par la DGFIP
Base juridique CGI	<ul style="list-style-type: none"> - Art. 1613 <i>ter</i> - Contribution sur les boissons sucrées - Art. 1613 <i>quater</i> - Contribution sur les boissons édulcorées - Art. 520 A, b et II - Droit spécifique sur les boissons non alcooliques - Art. 1582 - Surtaxe communale sur les eaux minérales 	<ul style="list-style-type: none"> - Art. 1613 <i>ter</i> - Contribution sur les boissons sucrées - Art. 1613 <i>quater</i> - Contribution sur les boissons édulcorées, rassemblant au sein d'un même article l'actuelle contribution sur les boissons édulcorées (3 € par hectolitre) et le droit spécifique sur les boissons non alcooliques (0,54 € par hectolitre) - Art. 520 A, b et II (abrogé) - Art. 1582 : Contribution communale sur les eaux minérales (renommée)
Actualisation des tarifs	Tarifs relevés chaque année en fonction de l'inflation et constatés par arrêté	Suppression du renvoi à l'arrêté , le constat pouvant être effectué par la doctrine (publication au BOFiP)
Régime général de contrôle et de recouvrement	« Selon les procédures et sous le bénéfice des sûretés prévues (...) en matière de contributions indirectes. » « Les infractions sont constatées, poursuivies et réprimées comme en matière de contributions indirectes. »	« Selon les mêmes procédures et sous les mêmes sanctions, sûretés, garanties et privilèges que les taxes sur le chiffre d'affaires », c'est-à-dire la TVA. « Les réclamations sont présentées, instruites et jugées selon les règles applicables à ces mêmes taxes ».
Déclaration	Comme en matière de contributions indirectes : <ul style="list-style-type: none"> - Déclaration par établissement (numéro SIRET) - Déclaration papier sur formulaires spécifiques - Déclaration annuelle 	Comme en matière de TVA : <ul style="list-style-type: none"> - Déclaration par entreprise (numéro SIREN) - Déclaration en ligne sur l'annexe à la déclaration de TVA - Déclaration mensuelle ou trimestrielle (régime réel) ou annuelle (régime simplifié)
Paiement	Taxes acquittées auprès de l'administration des douanes (DGDDI) , au moment du dépôt de la déclaration.	Taxes acquittées auprès de l'administration fiscale (DGFIP) , au moment du dépôt de la déclaration.
Modalités de la franchise	Les redevables qui destinent les produits à l'exportation en franchise de taxe doivent systematiquement adresser une attestation au service des douanes.	Les redevables qui destinent les produits à l'exportation en franchise de taxe doivent tenir à disposition de l'administration fiscale les justificatifs nécessaires en cas de contrôle.
Autres conséquences du passage du régime des contributions indirectes au régime de la TVA	<ul style="list-style-type: none"> - Inclusion des ventes à distance de biens en provenance directe d'un autre État membre parmi les livraisons assujetties à la taxe ; - Adaptation du régime de franchise aux règles applicables en matière de TVA (régime de suspension etc.) ; - Clarification nécessaire du périmètre des importations et des exportations, lesquelles ne comprennent pas pour les taxes concernées les échanges avec la Guadeloupe, la Guyane, La Réunion, la Martinique et Mayotte, au contraire des règles applicables en matière de TVA. 	

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

À l'initiative de Joël Giraud, rapporteur général de la commission des finances, et avec l'avis favorable du Gouvernement, l'Assemblée nationale a adopté **14 amendements rédactionnels** au présent article, ainsi que :

- **un amendement** prévoyant que le produit de la contribution sur les eaux minérales est reversé aux collectivités dans les conditions prévues à l'article L. 2332-2 du code général des collectivités territoriales, c'est-à-dire **mensuellement par douze versements égaux et le cas échéant ajustés en fin d'exercice**. Actuellement, la surtaxe communale sur les eaux minérales est en effet reversée chaque mois au fur et à mesure des encaissements, ce qui peut entraîner une fluctuation importante et préjudiciable au bon pilotage des recettes et des dépenses des collectivités ;

- **deux amendements** précisant que, pour le calcul de l'assiette de la contribution sur les boissons sucrées et alcoolisées, **la consommation des produits dans le cadre d'une activité économique est assimilée à une livraison**, ce qui correspond aux dispositions actuellement applicables ;

- **deux amendements** précisant que, dans le cadre de la franchise de contribution sur les boissons sucrées et alcoolisées bénéficiant aux acquéreurs qui destinent les produits à l'exportation, un exemplaire de l'attestation requise est remis au fournisseur.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. UNE MESURE DE SIMPLIFICATION ET DE MODERNISATION

Le dispositif proposé permettra de **simplifier les déclarations et le paiement des taxes** sur les boissons non alcooliques pour les redevables, et de **rationaliser les missions de l'administration**.

En particulier, le passage à un régime de recouvrement aligné sur celui de la TVA **permettra de généraliser dès 2019 la télédéclaration et le télérèglement, en s'appuyant sur le système existant, fonctionnel, gratuit et très largement utilisé par les entreprises**.

Le nombre d'interlocuteurs et de procédures sera ainsi diminué. Une annexe à la déclaration dématérialisée de TVA, souscrite au niveau de l'entreprise, **remplacera les formulaires papier actuels, souscrits au niveau de chaque établissement, permettant aux redevables d'économiser les coûts d'affranchissement** correspondant aux quelque 44 000 déclarations annuelles.

La réforme étant effectuée à droit constant, l'impact financier pour les entreprises porte essentiellement sur les coûts de gestion¹.

S'agissant de l'effet de la mesure proposée sur les moyens et les effectifs de la DGFIP et de la DGDDI, votre rapporteur général regrette qu'aucune estimation ne soit fournie dans l'évaluation préalable.

Toutefois, dans la mesure où la nouvelle procédure sera alignée sur celle de la TVA, **l'impact sur les moyens et les effectifs de la DGFIP devrait être relativement limité**. Les adaptations consisteront, pour l'essentiel, en la mise à jour des formulaires de déclaration de TVA et du système d'information, qui font l'objet d'une actualisation régulière.

En principe, la mesure proposée devrait permettre de réaliser des économies au sein de la DGDDI. Toutefois, celles-ci devraient en réalité être **d'ampleur relativement modeste**, dans la mesure où la gestion des taxes sur les boissons non alcooliques est aujourd'hui **partagée avec la gestion des taxes sur les boissons alcooliques, qui ne sont pas concernées par le transfert**.

B. UN PREMIER PAS VERS L'AGENCE DU RECOUVREMENT...

La réforme proposée **s'inscrit en fait dans le contexte plus large du chantier lancé par le Gouvernement pour la mise en place, à horizon 2022, d'une Agence unique du recouvrement**, regroupant les missions conduites aujourd'hui dans ce domaine par la DGFIP, la DGDDI, les organismes de sécurité sociale et de nombreuses autres entités.

Ce chantier fait partie des propositions formulées par le Comité « Action publique 2022 », qui préconise dans son rapport de juin 2018 d'engager une réforme profonde du périmètre et des modalités d'intervention des ministères économiques et financiers.

¹ De façon marginale, la mesure pourrait également avoir un effet sur la trésorerie des entreprises du fait du passage au paiement mensuel ou trimestriel, et un effet résultant de l'extension du champ d'application des contributions sur les boissons sucrées et édulcorées aux livraisons à des particuliers en provenance d'entrepôts situés à l'étranger. Ceci ne devrait toutefois pas excéder les gains financiers résultant des économies de coûts de gestion.

Le rapport du Comité « Action publique 2022 » (extraits)

Pour aller encore plus loin, nous avons identifié cinq ministères clés¹ où la grande majorité des missions pourrait être confiée à des opérateurs. Par défaut, seule la conception des politiques publiques continuerait à relever des administrations centrales dans ces ministères et les autres activités seraient assurées par des agences.

Dans les ministères économiques et financiers, la politique règlementaire de la concurrence, de la consommation et de la répression des fraudes (CCRF), la législation fiscale, la politique industrielle, la politique économique et financière, le budget, continueraient à être exercés dans une administration centrale. Toutes les autres missions pourraient être conduites dans des agences : par exemple, le recouvrement de l'impôt et le contrôle, aujourd'hui exercés par la direction générale des finances publiques, le conseil aux entreprises exercé par la direction générale des entreprises, les statistiques ou les études économiques de l'Insee, les missions de la direction générale des douanes et des droits indirects...

Source : rapport du comité « Action publique 2022 » de juin 2018, proposition n° 1 – Refonder l'administration autour de la confiance et de la responsabilisation

Le transfert de la DGDDI à la DGFIP du recouvrement des taxes sur les boissons non alcooliques apparaît ainsi comme une première étape vers la mise en place de l'agence du recouvrement – de même que la réorganisation des modalités de recouvrement la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) prévu par l'article 60 bis du présent projet de loi de finances, ou encore la suppression de plusieurs taxes à faible rendement par l'article 9 du présent projet de loi de finances, dont certaines sont aujourd'hui recouvrées par la DGDDI.

Ce transfert a été préconisé par plusieurs rapports au cours des dernières années, et notamment **par la Cour des comptes dans le chapitre de son rapport public annuel 2018 consacré aux missions fiscales de la douane.**

¹ Les autres ministères concernés sont le ministère de la transition écologique et solidaire, le ministère de l'enseignement supérieur, le ministère de la culture et de la communication et le ministère des sports.

Les recommandations de la Cour des comptes sur les missions fiscales de la douane

1. transférer à la DGFIP la gestion de la taxe sur les maisons et cercles de jeux ou l'impôt éventuellement appelé à la remplacer ;
2. réexaminer la taxe sur certains véhicules routiers (TSVR) dans le cadre d'une réforme d'ensemble de la fiscalité sur les transports ;
3. mettre fin au système coûteux des remboursements de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) et lui substituer un autre mécanisme ;
4. supprimer les taxes sur les farines et les céréales et relever à due concurrence les autres taxes affectées aux organismes bénéficiaires ;
5. transférer aux autorités portuaires la gestion des droits de port ;
6. fixer une échéance rapprochée pour la mise en service du projet de portail unique dématérialisé pour l'immatriculation, la francisation des navires et la gestion du droit annuel de francisation et de navigation (DAFN) ;
7. systématiser et rendre obligatoire pour tous les redevables l'utilisation d'applicatifs informatiques permettant la télédéclaration et le télépaiement des taxes gérées par la douane, ainsi que la dématérialisation des déclarations des opérateurs de la filière vitivinicole (casier viticole informatisé, déclarations récapitulatives mensuelles) ;
8. réduire fortement le nombre des implantations locales en concentrant l'exercice des missions fiscales sur quelques sites ;
9. organiser le transfert de la fonction de recouvrement de la douane à la DGFIP.

Source : Cour des comptes, « Les missions fiscales de la douane : des coûts trop élevés, une modernisation et une simplification à mettre en œuvre », rapport public annuel 2018

Le projet a été confirmé par le ministre de l'action et des comptes publics, Gérald Darmanin, dans un discours¹ prononcé à l'occasion de la journée des cadres du ministère, le 11 juillet 2018 : « *il apparaît nécessaire de redonner à la DGFIP le recouvrement de l'essentiel de la fiscalité relevant de l'État, et que la douane ne conserve que la fiscalité proprement douanière, c'est-à-dire relevant des missions de contrôle des flux et de marchandises. La douane aura bien d'autres enjeux devant elle (...). À terme, c'est-à-dire dans ce mandat, nous devons opérer le rapprochement entre le recouvrement réalisé au sein des sphères État et de la sphère sociale par la constitution d'une agence unique du recouvrement* ». Le ministre a par ailleurs estimé que « *la douane devrait se concentrer sur la lutte contre les trafics et les contrefaçons* ».

¹ Déclaration M. Gérald Darmanin, ministre de l'action et des comptes publics, sur le bilan d'une année de politique du gouvernement en matière de finances publiques et sur les priorités du ministère de l'action et des comptes publics, le 11 juillet 2018.

C. ... QUI POURRAIT ÊTRE PLUS AMBITIEUX

Il semble, toutefois, que le Gouvernement n'ait pas pleinement pris la mesure de l'ampleur de la tâche qui s'annonce.

Les implications d'un tel chantier pour l'organisation de la DGDDI et de la DGFIP sont en effet considérables, qu'il s'agisse des effectifs, des procédures, de la présence territoriale ou encore des systèmes d'information. Elles sont tout aussi importantes pour les contribuables, compte tenu des perspectives de simplification des démarches et des procédures.

La clé de la réussite d'une telle réforme réside avant tout dans la modernisation des systèmes d'information. Or la DGFIP et la DGDDI utilisent aujourd'hui quelque 200 traitements de données et 50 téléservices, hétérogènes, pas toujours compatibles entre eux et souvent obsolètes. Le budget informatique de la DGFIP a été divisé par dix en dix ans, et 80 % des dépenses d'investissement vont à la maintenance d'applications souvent obsolètes, dont certaines datent des années 1980. Il y a une dizaine de ruptures applicatives dans la seule chaîne du contrôle fiscal, et presque autant dans la chaîne du recouvrement. En outre, la DGFIP comme la DGDDI ont surtout privilégié le développement puis la maintenance d'applications « internes », sans accorder une attention suffisante à leur caractère évolutif interopérable. Cette situation, qui complique déjà les échanges entre administrations, pourrait demain compromettre le projet de l'agence du recouvrement.

Par ailleurs, l'unification du recouvrement requiert un effort concomitant de simplification des règles applicables, qui sont actuellement hétérogènes et sédimentées, qu'il s'agisse des règles d'assiette ou des procédures (obligations déclaratives, délais, recours, droits de communication etc.). Cet effort peut être conduit sans pour autant remettre en cause les grands équilibres de notre système fiscal, de légers ajustements pouvant suffire à rendre des procédures compatibles entre elles.

Compte tenu de ces remarques, le dispositif proposé par le présent article apparaît bien modeste au regard du chantier qui s'annonce.

Aussi, et sans pour autant procéder dès maintenant au transfert à la DGFIP de taxes de taille ou de complexité « critiques », il pourrait être opportun d'aller plus loin que les seules boissons non alcooliques dès les prochains mois.

Le transfert du recouvrement des taxes sur les boissons alcooliques, qui est régi par des dispositions similaires à celles qui s'appliquent aux boissons non alcooliques, semble à cet égard tout à fait indiqué. Tout en simplifiant les procédures déclaratives qui s'imposent aux entreprises, ce transfert **permettrait à la DGDDI de réaliser de véritables économies de fonctionnement**, que le seul transfert des taxes sur les boissons alcooliques ne permet pas.

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

ARTICLE 62 bis (nouveau)
(Art. 302 bis KA et 302 decies du code général des impôts)

Suppression de la taxe sur la publicité télévisuelle et radiodiffusée

Commentaire : le présent article prévoit de supprimer, à compter du 1^{er} janvier 2020, la taxe fusionnée sur la publicité diffusée à la télévision et à la radio créée par l'article 10 du présent projet de loi de finances.

I. LE DROIT EXISTANT

Trois taxes sur la publicité diffusée à la télévision et à la radio sont prévues par les articles 302 *bis* KA, 302 *bis* KD et 302 *bis* KG¹.

Ces trois taxes ont été fusionnées par l'article 10 du présent projet de loi de finances².

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un amendement du Gouvernement, adopté par l'Assemblée nationale en première lecture.

Il **supprime le dispositif de taxe fusionné** pourtant à peine créé par l'article 10 du présent projet de loi de finances, **à compter du 1^{er} janvier 2020**.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Lors de l'examen de la première partie du présent projet de loi de finances au Sénat, le Gouvernement a présenté deux amendements qui ont été adoptés et visant à :

- **supprimer**, à compter du 1^{er} janvier 2020, **les taxes existantes** prévues par les articles 302 *bis* KA, 302 *bis* KD et 302 *bis* KG (à l'article 9) ;
- **supprimer l'article 10** qui créait une nouvelle taxe en fusionnant les trois taxes existantes.

¹ Celles-ci sont présentées en commentaire de l'article 10 du présent projet de loi de finances.

² Rapport général n° 147 (2018-2019) de M. Albéric de Montgolfier, fait au nom de la commission des finances, Tome II - <http://www.senat.fr/rap/118-147-21-1/118-147-21-12.html#toc38>.

Le Gouvernement a justifié cette suppression de la fiscalité applicable aux messages publicitaires diffusés à la télévision et à la radio par un souci de **rationalisation du droit fiscal** et de **simplification**.

Par conséquent, le **présent article est devenu sans objet** et votre rapporteur général propose, par coordination, de le **supprimer**. Tel est l'objet de l'amendement **FINC.28**.

Décision de la commission : votre commission vous propose de supprimer le présent article.

ARTICLE 62 ter (nouveau)

(Art. 117 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014)

**Stabilisation à 5 % du taux de la taxe sur les entrées en salle de cinéma
appliquée en outre-mer**

**Commentaire : le présent article prévoit de stabiliser à 5 % le taux de la
taxe sur les entrées en salle de cinéma appliquée en outre-mer.**

I. LE DROIT EXISTANT

L'article L. 115-1 du code du cinéma et de l'image animée prévoit
« une taxe assise sur le prix des entrées aux séances organisées par les exploitants
d'établissements de spectacles cinématographiques situés en France métropolitaine
ou dans les départements d'outre-mer, quels que soient le procédé de fixation ou de
transmission et la nature du support des œuvres ou documents cinématographiques
ou audiovisuels qui y sont représentés. » Le produit de cette taxe est affecté au
Centre national du cinéma et de l'image animée.

L'article 117 de la loi du 29 décembre 2013 de finances pour 2014¹ a
assujéti les cinémas des départements d'outre-mer à cette taxe. Sa mise en
œuvre, commencée au 1^{er} janvier 2016, est progressive et doit atteindre le
taux plein de 10,72 %², appliqué en métropole, au 1^{er} janvier 2022, selon un
calendrier fixé comme suit :

- 1 % du 1er janvier au 31 décembre 2015 ;
- 2 % du 1er janvier au 31 décembre 2016 ;
- 3 % du 1er janvier au 31 décembre 2017 ;
- 5 % du 1er janvier au 31 décembre 2018 ;
- 6,5 % du 1er janvier au 31 décembre 2019 ;
- 8 % du 1er janvier au 31 décembre 2021.

Cette mesure découlait des recommandations du rapport de
l'inspection générale des affaires culturelles et de l'inspection générale de
l'administration, remis en novembre 2013 aux ministres de l'intérieur, de la
culture et de la communication, ainsi que de l'outre-mer.

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

² Article L. 115-2 du code du cinéma et de l'image animée.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un amendement adopté par l'Assemblée nationale à l'initiative de notre collègue Joël Giraud, rapporteur général, avec l'avis favorable du Gouvernement et vise à stabiliser le taux de la taxe sur les entrées en salle appliqué en outre-mer à 5 %, soit le taux applicable en 2018 sans montée en puissance.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Eu égard aux difficultés rencontrées dans les départements d'outre-mer, notamment en matière de construction de cinémas et d'accès à la culture, la pérennisation du taux réduit de cinéma à 5 % dans ces territoire peut être pertinente.

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

ARTICLE 63

(Art. 1680 du code général des impôts, art. L. 2343-1, L. 3342-1 et L. 4342-1 du code général des collectivités territoriales)

Encaissement des recettes fiscales par un organisme autre que le comptable public

Commentaire : le présent article a pour objet d'autoriser l'État à recourir à des prestataires extérieurs pour réaliser certaines opérations d'encaissement et de décaissement afin de supprimer le maniement d'espèces par la direction générale des finances publiques.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LE MANIEMENT DES DENIERS PUBLICS, MONOPOLE DU COMPTABLE PUBLIC

1. Une règle de droit public à laquelle s'attache une responsabilité pécuniaire et personnelle du comptable public

Le comptable public s'est vu explicitement confier **le monopole du maniement des deniers publics**.

En effet, l'article 60 de la loi de finances pour 1963¹ dispose que « *les comptables publics sont personnellement et pécuniairement responsables du recouvrement des recettes, du paiement des dépenses, de la garde et de la conservation des fonds et valeurs appartenant ou confiés à l'État, aux collectivités locales et aux établissements publics nationaux ou locaux, du maniement des fonds et des mouvements de comptes de disponibilités, de la conservation des pièces justificatives des opérations et documents de comptabilité ainsi que de la tenue de la comptabilité du poste comptable qu'ils dirigent* ».

L'article 13 du décret relatif à la gestion budgétaire et comptable du 7 novembre 2012² précise que les comptables publics ont « *la charge exclusive de manier les fonds et de tenir les comptes des personnes morales* » soumises aux règles de comptabilité publique.

Définie à l'article 1^{er} du même décret, la liste de ces personnes morales comprend l'État, les collectivités territoriales, leurs groupements et établissements publics, les établissements publics de santé et les autres administrations publiques, dès lors que leur financement est majoritairement public.

¹ Loi n° 63-156 du 23 février 1963 de finances pour 1963.

² Décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

L'importance de ces prérogatives justifie que s'y attache une responsabilité très lourde ; ainsi, les comptables publics sont **responsables personnellement et pécuniairement** des actes et des contrôles qui leur incombent.

2. Un monopole de fait sur les opérations d'encaissement et de décaissement

Il ressort de ces dispositions législatives et réglementaires que **les comptables publics ont la charge exclusive des opérations de recouvrement des recettes, ainsi que de décaissement** des dépenses publiques.

Cette règle est énoncée explicitement pour les communes, les départements et les régions, les articles L. 2343-1, L. 3342-1 et L. 4342-1 du code général des collectivités territoriales précisant que le comptable local est « *seul chargé d'exécuter, sous sa responsabilité et sous réserve des contrôles qui lui incombent, le recouvrement des recettes ainsi que le paiement des dépenses de la collectivité* ».

a) Les opérations de recouvrement des recettes

Les comptables publics locaux ont la charge du recouvrement des recettes fiscales et non fiscales.

Pour ce qui est des recettes fiscales, les comptables publics du bloc communal sont chargés de recouvrer la taxe de séjour, la taxe d'aménagement, la taxe sur les publicités extérieures, les droits d'enregistrement et taxe de publicité foncière, ainsi que les taxes locales sur la consommation finale d'électricité (TLCFE). Les comptables publics du département recouvrent la part additionnelle de la taxe de séjour ainsi que les droits d'enregistrement et la taxe de publicité foncière.

Le recouvrement de plusieurs recettes non fiscales incombe également aux comptables publics locaux. C'est notamment le cas des recettes des services publics locaux, des recettes du patrimoine (redevances d'occupation du domaine public, forfait de post-stationnement) et de la contribution spéciale à la dégradation de la voirie.

b) Les opérations de décaissement

Le monopole des comptables publics s'étend également **aux opérations de paiement**. Les comptables publics doivent ainsi contrôler la régularité des opérations décidées par l'ordonnateur, en vérifiant l'existence des pièces justificatives et la correcte imputation des crédits.

c) L'encaissement des recettes reversées par les régisseurs et leur réapprovisionnement en numéraire

Le monopole du maniement des deniers publics connaît une **exception avec les régies d'avances et de recettes** qui permettent à des agents placés sous l'autorité de l'ordonnateur et la responsabilité du comptable public **d'exécuter certaines opérations** de manière limitative et contrôlée.

En effet, les collectivités territoriales peuvent exploiter directement les services publics locaux sous la forme de régies (piscines, bibliothèques, droits de stationnement etc). Pour assurer ce service de proximité, **elles peuvent faire appel à des tiers chargés, pour le compte du comptable public**, d'opérations de paiement des dépenses (régisseur d'avances) et d'encaissement des recettes (régisseurs de recettes).

- dans le cadre d'une régie d'avances, **le régisseur dispose d'une avance de fonds, versée par le comptable public qui tient son compte** ; ce dernier s'assure de la régularité de la dépense payée par le régisseur, en contrôlant le mandat établi par l'ordonnateur après le décaissement. Il reconstitue l'avance faite au régisseur à hauteur des dépenses qu'il a validées, par le biais d'un virement bancaire ou d'une remise en numéraire.

- dans le cadre d'une régie de recettes, **le régisseur encaisse les recettes réglées par les usagers** tout comme le ferait un comptable. Pour ce faire, il est autorisé à disposer d'un fonds de caisse permanent. Il verse et justifie les sommes encaissées auprès du comptable dans les conditions fixées par l'acte de création de la régie et au minimum une fois par mois (article R. 1617-6 du code général des collectivités territoriales).

Le comptable public détient donc le monopole du réapprovisionnement en numéraire des régisseurs, de même que celui de l'encaissement des recettes que ces derniers reversent.

B. UNE DIMINUTION PROGRESSIVE DES POSSIBILITÉS DE PAIEMENT EN ESPÈCES POUR LES CONTRIBUABLES

1. Un encadrement du mode de paiement en fonction de la somme à acquitter

Les règles relatives aux modes de paiement des différents impôts sont fixées au chapitre premier du livre II du code général des impôts. **Il en ressort que les contribuables peuvent avoir recours à deux types de modes de paiement pour s'acquitter de leurs impositions :**

- les **modes de paiement traditionnels** : paiement en numéraire, en carte bancaire, par chèque, par titre interbancaire de paiement (TIP SEPA), par virement ou par mandat - contributions ;

- les **modes de paiement dématérialisés** : le paiement par prélèvements mensuels, par prélèvement à l'échéance (le contribuable donne mandat à l'administration pour prélever, à l'échéance, le montant de l'impôt dû) et le paiement en ligne (télépaiement ou télérèglement) des avis et des factures sur des sites dédiés (impots.gouv.fr, amendes.gouv.fr, tipi.budget.gouv.fr ou timbres.impots.gouv.fr).

Le mandat - contributions

Un partenariat entre le ministère de l'économie et des finances et La Banque postale permet aux usagers qui le souhaitent de s'acquitter de leurs dettes dans les bureaux de poste au moyen d'un mandat spécial, appelé « mandat-contributions ». Ce mandat permet d'effectuer un versement en espèces dans la limite de 1 500 euros. Le reçu de la Poste est libératoire, dès lors qu'il est délivré en échange d'un mandat-contributions régulièrement établi.

Source : ministère de l'économie et des finances

Si le paiement en numéraire est en théorie accepté pour le paiement de tous les impôts, taxes et cotisations en-deçà de 300 euros, le code général des impôts prévoit en pratique **des obligations de recourir à un mode de paiement particulier** dans certains cas.

Ces obligations ont varié au cours du temps. De manière générale, en 2018, **le recours à la télédéclaration et au télépaiement est obligatoire pour la plupart des impôts professionnels** (à l'exception de la cotisation foncière des entreprises et des impôts assimilés qui peuvent faire l'objet d'un prélèvement).

Pour les impôts directs des particuliers, **le recours au paiement dématérialisé ne devient obligatoire qu'à partir du seuil de 1 000 euros**.

Modes de paiement des impôts

Paiement en numéraire (article 1680 du code général des impôts, CGI)	Mode de paiement accepté pour le paiement de tous les impôts, taxes ou cotisations dans la limite de 300 euros
Paiement par chèque (annexe IV, article 199 du CGI)	Mode de paiement accepté pour le paiement des droits, taxes, redevances, soultes, produits des monopoles et autres sommes dues au Trésor, dont le montant n'excède pas 1 000 euros en 2018

Paiement par titre interbancaire de paiement (TIP SEPA, article 2 de l'arrêté relatif aux moyens de paiement¹)	Mode de paiement accepté pour les impôts directs recouvrés par voie de rôle, dont le montant n'excède pas 1 000 euros en 2018
Paiement par carte bancaire (article 11 de l'arrêté relatif aux moyens de paiement²)	Mode de paiement utilisé pour l'acquisition de certains timbres fiscaux auprès de l'administration fiscale
Paiement en ligne (articles 1681 <i>sexies</i> et 1681 <i>septies</i> du CGI)	<p>Télèrèglement facultatif pour le paiement de l'impôt sur le revenu et les impôts directs locaux pour les particuliers qui ne sont pas assujettis à l'obligation de télèrèglement ainsi que pour le paiement de droits de timbre</p> <p>Prélèvement ou télèrèglement obligatoire :</p> <ul style="list-style-type: none"> - lorsque le montant excède 1 000 euros, pour le paiement de l'impôt sur le revenu, la taxe d'habitation, la contribution à l'audiovisuel public, les taxes foncières, la taxe sur les logements vacants - pour le paiement de la cotisation foncière des entreprises et de l'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseaux <p>Télèrèglement obligatoire :</p> <ul style="list-style-type: none"> - pour la TVA et les taxes assimilées sur le chiffre d'affaires - pour les paiements relatifs à l'impôt sur les sociétés et aux contributions assimilées, quel que soit le chiffre d'affaires réalisé, pour la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises, ainsi que, pour les contribuables relevant de la direction des grandes entreprises, la taxe sur les salaires, les taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties, ainsi que leurs taxes additionnelles - pour les prélèvements forfaitaires, les prélèvements sociaux et les retenues à la source sur les revenus de capitaux mobiliers
Virement direct sur le compte du Trésor (article 1681 <i>quinquies</i> du CGI)	<ul style="list-style-type: none"> - Mode de paiement accepté pour n'importe quel impôt, même si le montant à verser est inférieur aux seuils à partir desquels le paiement par virement devient obligatoire - Mode de paiement obligatoire pour certains prélèvements sociaux et certaines retenues à la source, lorsque leur montant excède 1 500 euros, ainsi que pour la contribution annuelle sur les revenus retirés de certaines locations, lorsqu'elle excède 50 000 euros

Source : commission des finances du Sénat, à partir du bulletin officiel des finances publiques

¹ Arrêté du 24 décembre 2012 portant application des articles 25, 26, 32, 34, 35, 39 et 43 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique et énumérant les moyens de règlement des dépenses publiques et les moyens d'encaissement des recettes publiques.

² Idem.

2. Une réduction progressive de l'utilisation des espèces dans les relations entre les usagers et l'administration

a) *Un abaissement continu des seuils de paiement en espèces*

Au terme de l'article 1680 du code général des impôts, le plafond autorisé pour le paiement en numéraire est fixé à 300 euros.

Lors de son introduction, **cet article ne définissait pas de plafond pour le paiement de l'impôt en numéraire**. Ainsi, tant que le montant dû demeurait inférieur au seuil fixé pour le paiement obligatoire par virement, les contribuables pouvaient acquitter leurs impôts directs en espèces. Au surplus, seuls les impôts directs recouverts par le comptable du Trésor entraient initialement dans le champ de cet article.

Entre 2002 et 2018, **le plafond pour le paiement en espèces a été diminué, tandis que le champ des impositions concernées par l'article 1680 a été élargi :**

- l'article 112 de la loi de finances pour 2002¹ a introduit **un premier plafond fixé à 3 000 euros** pour le paiement en numéraire, **abaissé à 300 euros** par l'article 19 de la loi de finances rectificative pour 2013². L'article 74 de la loi de finances rectificative pour 2017³ a par la suite autorisé le Gouvernement à fixer ce plafond par décret simple, dans une limite comprise entre 60 et 300 euros.

- l'article 59 de l'ordonnance du 27 avril 2010⁴ a élargi le champ de l'article 1680 à **l'ensemble des impôts et taxes visés par le code général des impôts**, l'article 19 de la loi de finances pour 2013 disposant ensuite qu'il s'appliquait aux **impositions de toute nature** et aux « *recettes recouvrées par un titre exécutoire mentionné à l'article 252 A du livre des procédures fiscales* ».

L'article 1680 régit donc le paiement de **l'impôt sur le revenu, des impôts locaux** (taxe d'habitation, taxes foncières, taxe d'enlèvement des ordures ménagères), de la **contribution à l'audiovisuel public**, des **prestations fournies par les collectivités et les établissements publics locaux** (assainissement et fourniture d'eau, frais de cantine ou de crèche, droits de place ou de stationnement), des **créances émises par les établissements publics de santé** et par les établissements d'hébergement de personnes âgées dépendantes, des **loyers des habitations à loyer modéré** dus aux organismes publics d'habitat gérés par un comptable public, des **amendes et condamnations pécuniaires**.

¹ Loi n° 2001-1275 du 28 décembre 2001 de finances pour 2002.

² Loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013.

³ Loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017.

⁴ Ordonnance n° 2010-420 du 27 avril 2010 portant adaptation de dispositions résultant de la fusion de la direction générale des impôts et de la direction générale de la comptabilité publique.

b) Une extension du recours obligatoire au télépaiement

Inscrit à l'article 1681 *sexies* du code général des impôts, **le seuil au-delà duquel le recours au paiement dématérialisé est obligatoire a été progressivement abaissé.**

Ainsi, tandis que l'article 56 de la loi de finances rectificative pour 2010¹ avait fixé ce seuil à 30 000 euros, **l'article 75 de la loi de finances pour 2015² a organisé une diminution continue de ce montant entre 2016 et 2019** : 10 000 euros en 2016, 2 000 euros pour 2017, 1 000 euros pour 2018 et enfin 300 euros pour 2019.

En 2018, il est donc possible de payer en espèces jusqu'à 300 euros et *via* un mode de paiement traditionnel jusqu'à 1 000 euros, **limite au-delà de laquelle le paiement dématérialisé devient obligatoire.**

L'extension du recours obligatoire à la télédéclaration et au télépaiement de l'impôt s'est accompagnée d'une **politique de promotion des modes de paiement dématérialisé, participant de la dynamique de modernisation du fonctionnement de l'administration fiscale.**

Définie en octobre 2015, la **stratégie nationale des moyens de paiement** a ainsi pour objectif « *d'accélérer le développement de moyens de paiement innovants* » dans les services publics. Parmi les axes étudiés figurent notamment la mise en œuvre d'actions visant à **accroître les possibilités de paiement par carte, faciliter les paiements sans contact par carte ou téléphone, ou réduire le recours aux chèques.**

Dans ce cadre, la **direction générale des finances publiques (DGFIP)**, concernée en premier lieu par la modernisation des moyens de paiement dans la sphère publique, **a mené plusieurs actions pour encourager le recours au paiement dématérialisé**, avec notamment la mise en place d'une offre de paiement en ligne des timbres fiscaux et amendes, le développement de la carte bancaire aux guichets ou encore l'automatisation du traitement des encaissements par carte bancaire et virement.

Au surplus, l'article 75 de la loi de finances rectificative pour 2017³, précisé par le décret du 1^{er} août 2018⁴, a imposé à toutes les entités publiques de **proposer aux usagers une offre de paiement en ligne** au-delà d'un certain seuil, et une offre de paiement dématérialisé en-deçà de ce même seuil. L'entrée en vigueur de cette obligation s'échelonne du 1^{er} juillet 2019 au 1^{er} janvier 2022.

¹ Loi n° 2010-1658 du 29 décembre 2010 de finances rectificative pour 2010.

² Loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016.

³ Loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017.

⁴ Décret n° 2018-689 du 1^{er} août 2018 relatif à l'obligation pour les administrations de mettre à disposition des usagers un service de paiement en ligne.

c) En dépit de ces différentes mesures, un recours encore élevé aux paiements en espèces

Entre 2013 et 2017, **le montant des paiements en espèces a diminué de 36 %**, tandis que, dans le même temps, les recettes encaissées par la direction générale des finances publiques progressaient de plus de 13 %.

Conséquence directe des diverses mesures prises pour encadrer les paiements, cette évolution traduit également **l'élargissement continu de la gamme de moyens de paiement** offerte aux contribuables. En effet, sur la même période, les encaissements par virement ont augmenté de 65 %, les prélèvements de 34 % et les encaissements par carte bancaire de 200 %.

En dépit de cette diminution, **les paiements en espèces représentent encore plus de 4 millions d'opérations par an**, pour un montant de 2,2 milliards d'euros, soit 0,28 % des encaissements de la direction générale des finances publiques. En 2017, ces encaissements se répartissent comme suit :

- le **paiement des impôts représente 530 000 opérations** (dont 29 % relatives à l'impôt sur le revenu et 33 % à la taxe d'habitation) pour un montant total de 96 millions d'euros, soit une moyenne de 180 euros par versement ;

- le **paiement des amendes représente 500 000 opérations**, pour un montant moyen de 55 euros.

En 2017, **près de 50 % de ces paiements en numéraire concernent les services publics locaux** (2,1 millions d'opérations) pour un total de 568 millions d'euros.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article a pour objet de supprimer le maniement d'espèces pour la DGFIP en autorisant l'État à recourir à des prestataires extérieurs pour certaines opérations d'encaissement et de décaissement, en numéraire et par carte bancaire.

Le rôle du comptable public faisant l'objet de nombreuses dispositions au sein du code général des impôts et du code général des collectivités territoriales, le Gouvernement a privilégié la rédaction d'un article non codifié.

C. LE RECOURS À DES PRESTATAIRES EXTÉRIEURS POUR DES MISSIONS D'ENCAISSEMENT ET DE DÉCAISSEMENT AU TITRE DES RECETTES ET DÉPENSES DE L'ÉTAT

Le présent article autorise l'État à recourir à des prestataires extérieurs pour des opérations en numéraire et par carte bancaire.

1. Les cas de recours à des prestataires pour des encaissements ou décaissements en numéraire

Le 1 du A du I du présent article ouvre la possibilité pour l'État de recourir à un ou plusieurs prestataires extérieurs pour certaines opérations d'encaissement et de décaissement en numéraire.

a) Les opérations de recouvrement et d'encaissement portant sur des recettes

i. L'encaissement de sommes établies sur un titre de dette

Au a) du A du I, le dispositif prévoit que des prestataires extérieurs pourront se voir confier **des missions d'encaissement en numéraire** « des sommes auprès des redevables sur le fondement d'un titre établissant leur dette ».

Cette formule renvoie en premier lieu aux rôles, qui sont les titres en vertu desquels les comptables publics effectuent et poursuivent le recouvrement des impôts directs dus par les ménages : impôt sur le revenu, prélèvements sociaux, impôts directs locaux (taxe d'habitation et taxe foncière) et taxes assimilées comme la contribution à l'audiovisuel public.

Ces impôts donnent lieu à la délivrance d'un avis d'imposition - copie partielle du rôle établi au nom de chaque contribuable - ou d'un avis de mise en recouvrement en cas de défaut de paiement à l'échéance. Ils mentionnent le total par nature d'impôt des sommes à acquitter, les conditions d'exigibilité, la date de mise en recouvrement et la date limite de paiement.

Le dispositif proposé ne s'appliquerait donc qu'aux impôts recouverts par voie de rôle, c'est-à-dire la plupart des impôts directs dus par les ménages.

Les impôts et taxes auto-liquidés (droits d'enregistrement, impôts sur les sociétés, taxe sur la valeur ajoutée, taxe sur les salaires), qui doivent être acquittés spontanément dans les délais fixés par les textes législatifs ou réglementaires et sont majoritairement dus par des professionnels seraient ainsi exclus du dispositif, sauf dans le cas hypothétiques où ces impôts feraient l'objet d'un avis de mise en recouvrement.

Par ailleurs, dès lors qu'un titre sera émis, seront incluses dans le champ de ce dispositif les factures des usagers des services publics locaux.

La DGFIP peut en effet émettre **une facture sur rôle** à tout usager n'ayant pas réglé une première facture éditée par la collectivité, avec la possibilité de venir payer au guichet de la DGFIP et ce, dans les meilleurs délais. L'encaissement de ces sommes pourrait désormais être confié à des prestataires extérieurs, si tant est qu'une facture sur rôle ait été envoyée.

ii. L'encaissement des recettes reversées par les régisseurs

Le *d)* du A du I prévoit que des prestataires extérieurs pourront se voir confier des opérations « *d'encaissement des recettes reversées par les régisseurs* ».

Ainsi, les régisseurs de recettes ne verseraient plus les sommes encaissées en numéraire auprès des comptables publics locaux.

b) Les opérations de décaissement portant sur des dépenses

i. Le remboursement de sommes acquittées par les redevables

Le *b)* du A du I du dispositif propose que « *le remboursement de tout ou partie de sommes acquittées par le redevable sur le fondement de la décision des autorités compétentes* » puisse également être confié à des prestataires extérieurs.

Il pourrait s'agir, par exemple, du **remboursement d'un indu**, résultant d'un avis contentieux (décision du Conseil d'État, arrêt de la Cour de cassation, arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne).

ii. Le paiement de créances établies sur titre

Le *c)* du A du I prévoit également que des prestataires extérieurs puissent se voir confier des opérations de décaissement en numéraire pour « *le paiement de dépenses aux créanciers sur le fondement du titre établissant leur créance* ».

iii. Le réapprovisionnement en numéraire des régisseurs

Le *d)* du A du I prévoit que des prestataires extérieurs pourront se voir confier des opérations de « *réapprovisionnement en numéraire* » des régisseurs.

Les comptables publics locaux ne seraient ainsi plus en charge du réapprovisionnement en numéraire pour les régies d'avance.

c) Les missions nécessaires à la réalisation de ces opérations

Les prestataires extérieurs se verront confier **deux missions additionnelles permettant la réalisation de ces opérations** :

- la « *collecte de l'ensemble des informations nécessaires à l'exécution des missions* » d'encaissement et de décaissement (identité du débiteur, nature de la dette, références des avis d'imposition) ;

- « le financement, la conception, la réalisation, l'exploitation, l'entretien et la maintenance du dispositif technique nécessaire à la mise en œuvre des missions » ; il pourrait s'agir de la mise en place d'un **système d'information** destiné à exécuter correctement les opérations d'encaissement et de décaissement.

2. Les cas de recours à des prestataires extérieurs pour des encaissements par carte de paiement

Le 2 du A du I du présent article permet également à l'État de recourir à un ou plusieurs prestataires extérieurs **pour des encaissements par carte de paiement**. Cette possibilité n'est ouverte que pour une seule opération, à savoir **l'encaissement des sommes établies sur un titre de dette** (voir *supra*).

3. Les exceptions au recours de prestataires extérieurs

a) L'exclusion de certaines personnes publiques du champ d'application de l'article

Le 1 et le 2 du A du présent article précisent que les opérations confiées à des prestataires extérieurs pourront porter sur des recettes et dépenses de l'État, des établissements publics de santé, des collectivités territoriales et des établissements publics locaux.

Le 1 du B exclut cependant certains établissements publics locaux du champ de ce dispositif, en prévoyant que l'État ne pourra confier à des prestataires extérieurs les missions effectuées par les comptables publics :

- des établissements publics locaux d'enseignement ;
- des établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricole ;
- des établissements publics locaux d'enseignement maritime et aquacole ;
- des centres de ressource, d'expertise et de performance sportive (CREPS).

Enfin, l'article ne faisant référence ni aux organismes de sécurité sociale, ni aux opérateurs de l'État, ces personnes publiques sont exclues *de facto* du champ du dispositif.

b) L'exclusion de certaines opérations du champ du dispositif

i. L'impossibilité de déléguer l'engagement des procédures de recouvrement forcé

Le *a)* du A du I et le 2 du A du I précisent que **l'engagement des procédures de recouvrement forcé reste de la seule compétence des comptables publics.**

En effet, lorsqu'un contribuable n'a pas acquitté spontanément à l'échéance prévue par les textes le montant de l'impôt dû, le comptable public chargé du recouvrement peut exercer des poursuites à son encontre, tendant à apurer la créance fiscale avec le produit de la saisie de biens.

Constituant des prérogatives de puissance publique, ces procédures de recouvrement forcé (saisies mobilières ou immobilières, avis à tiers détenteur, saisies de droit commun) ne peuvent être déléguées à des prestataires extérieurs.

Par ailleurs, le secrétaire d'État auprès du ministre de l'Action et des Comptes publics Olivier Dussopt a précisé, lors de l'examen du présent article à l'Assemblée nationale que **les fonctions régaliennes du Trésor ne seraient pas déléguées** (gestion, délais, contentieux).

ii. Les exceptions, imposées et choisies, au recours à un prestataire extérieur pour certaines opérations d'encaissement des recettes

Le 2 du B du présent article prévoit deux cas, concernant les impositions douanières, dans lesquels **il ne sera pas possible de recourir à un prestataire extérieur** pour le paiement de l'impôt en numéraire :

- lorsque le droit de l'Union européenne prévoit la possibilité pour les redevables d'acquitter l'impôt en numéraire auprès du comptable public ;
- lorsque le paiement de l'impôt en numéraire emporte un pouvoir libératoire garantissant la circulation des marchandises.

Le 3 du B du présent article dispose également que **certaines opérations qui ne relèvent pas du paiement de l'impôt pourraient être exclues par décret.** Dans un premier temps, le champ d'application du présent article se limiterait ainsi aux recettes fiscales.

Motivées par des motifs d'ordre public ou d'urgence, ces exceptions demeurerait résiduelles. La liste de ces exceptions n'aurait pas encore été établie.

D. UN ENSEMBLE DE GARANTIES POUR ENCADRER LE RECOURS AUX PRESTATAIRES EXTÉRIEURS

Le II de l'article instaure plusieurs mesures visant à encadrer le recours aux prestataires extérieurs et à apporter des garanties aux contribuables.

1. Les diverses formes de contrôle du prestataire par l'État

Le 1 du II prévoit que l'exercice des missions d'encaissement et de décaissement sera « *soumis au contrôle de l'État, exercé par les mêmes services que ceux contrôlant les comptes publics* ».

Au terme de l'article 62 du décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, le contrôle de la gestion des comptes publics est assuré « *par le ministre chargé du budget et par les instances de contrôle rattachées à ce dernier* », à savoir le Contrôle général économique et financier (CGefi), mais aussi l'Inspection générale des finances (IGF) ou les services d'audit de la DGFIP.

Ces instances de contrôle pourront notamment « *mener des investigations dans les locaux du prestataire, pour s'assurer de la fiabilité du dispositif technique et des traitements mis en œuvre dans l'exercice des missions* ».

L'étude d'impact indique par ailleurs qu'un **texte réglementaire précisera la nature des contrôles de l'État** sur le prestataire sélectionné. Ainsi, le V du présent article renvoie à un décret en Conseil d'État pour définir « *les modalités de reddition des comptes auprès de l'État et d'évaluation des conditions d'exercice et de la qualité du service rendu* ».

2. Les obligations relatives au personnel : secret professionnel et communication de l'identité

Le 2 du II crée, pour le prestataire et le personnel chargé des opérations d'encaissement et de décaissement en numéraire, une **obligation de secret professionnel**, telle que définie aux articles 226-13 et 226-14 du code pénal.

Au terme de ces articles, la « *révélation d'une information à caractère secret par une personne qui en est dépositaire soit par état ou par profession, soit en raison d'une fonction ou d'une mission temporaire, est punie d'un an d'emprisonnement et de 15 000 euros d'amende.* »

Le 4 du 2 du présent article instaure également une obligation, pour le prestataire, de **communiquer à l'État l'identité des personnels** qu'il autorise à exécuter les missions d'encaissement et de décaissement en numéraire.

3. Les garanties relatives aux comptes des prestataires

Le 3 du II du présent article apporte plusieurs garanties concernant les comptes des prestataires :

- dans le but de faciliter les contrôles, les comptes des prestataires doivent être ouverts auprès **d'un établissement de crédit spécifiquement dédié aux mouvements financiers** liés aux opérations qui lui sont confiées ; ces opérations devront par ailleurs faire l'objet d'une **comptabilité séparée** retraçant l'intégralité des produits et des charges constatés et des mouvements de caisse. L'article précise que « *le prestataire tient cette comptabilité à disposition de l'État, de même que tout document permettant à ce dernier d'assurer le contrôle* » des missions qui lui ont été confiées.

- les sommes figurant sur ces comptes sont **insaisissables** (sauf au profit de l'État) et **indisponibles** (elles ne peuvent donner lieu à aucun placement par le prestataire) ; ces dispositions visent à garantir que les fonds recueillis seront effectivement restitués au Trésor et ne seront pas exigibles par un tiers (par exemple un créancier).

4. Le reversement régulier et sous garantie des fonds au Trésor public

Le 5 du II du présent article dispose que le **prestataire consolide** chaque jour les sommes encaissées et décaissées afin de pouvoir reverser la différence au Trésor public « *par virement le jour ouvré suivant les opérations* » d'encaissement et de décaissement.

Le 6 du II du présent article précise également que le prestataire devra fournir une « *garantie financière assurant le reversement au Trésor public des sommes encaissées* ». Ce type de garantie, également appelée caution bancaire, est souvent utilisé pour des professionnels détenant, dans l'exercice de leur activité, des fonds appartenant à des tiers ; elle prend la forme d'un engagement écrit, délivré par un établissement de crédit, une banque ou une compagnie d'assurance.

E. LE MAINTIEN À 300 EUROS DU SEUIL MAXIMAL DE PAIEMENT EN ESPÈCES

Le VII de l'article **abroge l'article 74 de la loi de finances rectificative pour 2017**, qui modifiait l'article 1680 du code général des impôts en prévoyant que le seuil maximal de paiement en espèces était fixé par décret entre 60 et 300 euros et imposait au Gouvernement de remettre un rapport au Parlement évaluant les conséquences de cette évolution « *sur le volume des règlements en numéraire et sur les capacités de règlement des ménages les plus en difficulté ou non-bancarisés* ».

Par conséquent, le III du présent article réécrit l'article 1680 du code général des impôts pour

- rétablir à 300 euros le seuil maximal de paiement en espèce ;
- prévoir que les impôts et les recettes sont payables en espèces « à la caisse du comptable public chargé du recouvrement **ou auprès des prestataires désignés en application du A du I** » du présent article.

F. UNE ENTRÉE EN VIGUEUR AVANT LE 1^{ER} JUILLET 2020

Tandis que le IV procède à des mesures de coordination, le V et VI renvoient à un décret en Conseil d'État pour définir certaines modalités d'application (notamment les règles d'imputation des opérations du prestataire dans les écritures du comptable public) et déterminer la date d'entrée en vigueur du présent article.

Cette date ne pourra être **postérieure au 1^{er} juillet 2020**. Néanmoins, « dans certains territoires », cette entrée en vigueur pourra être **anticipée** « afin de permettre de préciser les conditions matérielles de mise en œuvre du nouveau dispositif ».

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Sur proposition de la commission des finances de l'Assemblée nationale, les députés ont adopté trois amendements rédactionnels portant sur le présent article.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La DGFIP cherche à supprimer le maniement des espèces dans ses guichets tout en maintenant la possibilité pour certains usagers de payer en espèces auprès d'un réseau de proximité.

A. UNE MESURE ENTRANT DANS LE CADRE D'UNE RÉFORME DE LA DGFIP MAIS AUX GAINS RESTANT LIMITÉS

Selon l'étude d'impact, la réforme de la DGFIP annoncée poursuit trois objectifs différents :

- **améliorer les conditions de travail des agents**, en supprimant « des tâches purement matérielles et répétitives liées à la gestion des espèces » ;

- **renforcer la sécurité des agents et des usagers** « en diminuant les niveaux d'encaisse et donc les risques afférents ». L'évaluation préalable note qu'une dizaine de vols à main armée auraient été constatés dans les services de la DGFIP au cours des trois dernières années ;

- **réduire les coûts** « liés à l'existence d'espèces dans les caisses », c'est-à-dire les frais afférents au maniement et au contrôle des espèces, aux mises aux normes du code de sécurité intérieure des bâtiments ou aux dégagements et approvisionnement de la caisse du comptable public auprès d'un opérateur tiers, aux transports de fonds, etc.

Cette réforme importante s'inscrit dans une **démarche de promotion du paiement dématérialisé**, permettant d'assurer une **régularité plus importante des rentrées fiscales** (avec un moindre risque de traitement tardif des versements ou de perte de documents) et de **favoriser une diminution du besoin en fonds de roulement de l'État**, le paiement de l'impôt étant partiellement anticipé par rapport à la date limite.

Toutefois, **l'impact de cette mesure en termes de réduction du coût pour les finances publiques reste limité.**

Ainsi, l'étude d'impact, reconnaissant que la « *recherche de gains de productivité de court-terme n'est pas l'objectif premier de cette mesure* », ne fournit que **très peu d'éléments chiffrés** quant aux économies qui pourraient être réalisées :

- le coût global des dégagements par transporteurs de fonds s'est élevé à 6 millions d'euros en 2017 ;

- plus de 4 millions d'opérations ont eu lieu aux guichets de la DGFIP en 2016, chaque opération mobilisant 3 minutes du temps de travail d'un agent ; les opérations en numéraire représenteraient donc 200 000 heures de travail par an, soit 124,5 agents travaillant à temps plein.

La réforme proposée se traduirait donc par une **économie immédiate de 125 ETPT et 6 millions d'euros en 2019**. Ce gain doit néanmoins s'apprécier au regard des coûts supplémentaires générés le fait qu'il conviendra désormais de rémunérer des prestataires extérieurs.

Au-delà de ces aspects financiers, reste que l'absence d'interlocuteur de la DGFIP lors des encaissements ou décaissements **pourrait se révéler pénalisante pour le contribuable**. Rien ne garantit en effet que le prestataire extérieur soit en mesure de répondre aux questions des contribuables, ni même, en tout état de cause, qu'il ait compétence pour le faire.

B. UNE SOLUTION PERMETTANT DE NE PAS PRIVER LES USAGERS DU RÈGLEMENT EN ESPÈCES

1. La nécessité de maintenir des points de paiement en espèces

La suppression totale des possibilités de paiement en espèces n'était pas envisageable pour au moins deux types de population :

- les **usagers qui ne disposent pas de compte bancaire**, évalués à 500 000 personnes selon l'observatoire de l'inclusion bancaire ;
- certains **usagers en situation d'interdit bancaire ou d'exclusion bancaire** qui ne disposent plus d'autres moyens de paiement que le numéraire ;

Le dispositif proposé tient compte de ces situations particulières. Il prévoit, de plus, **une exception au recours à un prestataire extérieur pour l'encaissement des recettes en numéraire**, puisqu'un décret pourra fixer la liste des opérations, ne relevant pas du paiement de l'impôt, qui pourront toujours faire l'objet d'un **paiement en numéraire auprès des comptables publics**.

2. Le renforcement des services de proximité

Selon l'étude d'impact du présent article, le prestataire chargé des missions d'encaissement des recettes publiques et de décaissement des dépenses publiques serait sélectionné dans le cadre d'une « *procédure de mise en concurrence (...) en conformité avec le code des marchés publics* ».

Parmi les critères principaux de sélection figureraient la « *bonne implantation géographique* » et les « *garanties apportées s'agissant de la qualité du service pour les usagers* ».

À première vue, **seuls les réseaux de buralistes ou des agences postales seraient en mesure de répondre à ce cahier des charges**. Le transfert de nouvelles activités à ces opérateurs présenterait deux avantages :

- il contribuerait au soutien des **réseaux de proximité**, dont le modèle économique est fragilisé par l'intensification de la concurrence (services de colis, jeux en ligne, etc) ;
- grâce à un **maillage territorial dense des réseaux postaux et de buralistes**, il garantirait un véritable service de proximité.

Olivier Dussopt, secrétaire d'État auprès du ministre de l'Action et des Comptes publics, a par ailleurs précisé devant l'Assemblée nationale que **cette réforme n'entraînerait aucun coût supplémentaire pour les usagers** ; les éventuels frais de recouvrement supportés par les opérateurs retenus seraient pris en charge par l'État.

Enfin, le dispositif proposé apporte de **nombreuses garanties quant à l'encadrement des prestataires extérieurs** : comptabilité séparée, secret professionnel, fonds insaisissables et indisponibles, reversement régulier des fonds au Trésor public, exigence d'une garantie financière.

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

ARTICLE 63 bis (nouveau)

(Art. 979 du code général des impôts, art. L. 725-25 du code rural et de la pêche maritime, art. L. 243-7-2 du code de la sécurité sociale et art. L. 64 et L. 192 du livre des procédures fiscales)

**Modification de la charge de la preuve en cas de saisine
du comité de l'abus de droit fiscal**

Commentaire : le présent article vise à aligner les conditions de charge de la preuve en cas de saisine du comité de l'abus de droit fiscal sur le régime de droit commun en prévoyant que l'administration supporte la charge de la preuve en cas de réclamation, quel que soit l'avis rendu par le comité.

I. LE DROIT EXISTANT

En cas de désaccord sur les rectifications notifiées sur le fondement de l'abus de droit, l'article L. 64 du livre des procédures fiscales (LPF) prévoit que **le litige est soumis, à la demande du contribuable, à l'avis du comité de l'abus de droit fiscal. L'administration peut également soumettre le litige à l'avis du comité.**

Le comité de l'abus de droit fiscal comprend : un conseiller d'État, qui en est le président ; un conseiller à la cour de cassation ; un avocat ayant une compétence en droit fiscal ; un conseiller maître à la Cour des comptes ; un notaire ; un expert-comptable ; un professeur des universités, agrégé de droit ou de sciences économiques.

Les avis rendus font l'objet d'un rapport annuel qui est rendu public.

Le rapport 2017 du comité de l'abus de droit fiscal

« En 2017, le Comité a été saisi de 44 affaires, a examiné 43 dossiers au cours des 8 séances tenues. Après une forte progression en 2016 du nombre de dossiers reçus, on assiste à une légère diminution sur l'année 2017.

« La typologie de dossiers examinés par affaire est relativement stable avec de nouveau une baisse s'agissant des affaires concernant les droits d'enregistrement.

« La majorité des affaires examinées concerne toujours l'impôt sur le revenu avec, pour la troisième année consécutive une augmentation de la proportion de ces affaires (81,4 % des dossiers examinés en 2017 pour 79,6 % en 2016 et 61 % en 2015). »

Source : rapport 2017 du comité de l'abus de droit fiscal (extraits), mars 2018

Le même article L. 64 précise que « *si l'administration ne s'est pas conformée à l'avis du comité, elle doit apporter la preuve du bien-fondé de la rectification* » dans le cadre d'un recours contentieux. En d'autres termes, la charge de la preuve du bien-fondé des impositions **incombe à l'administration lorsque le comité a émis un avis défavorable** à la mise en œuvre de la procédure de l'abus de droit – comme d'ailleurs lorsqu'il n'a pas été saisi, ainsi que le prévoient les règles de droit commun de la procédure fiscale.

En revanche, il découle de ces dispositions que **la charge de la preuve incombe au contribuable en cas d'avis favorable du comité pour la mise en œuvre de la procédure d'abus de droit.**

Alors qu'elle emporte des effets plus sévères, la procédure est donc **moins protectrice du contribuable que celle applicable aux commissions des impôts**. Depuis la loi dite « Aicardi » de 1987¹, l'article L. 192 du livre des procédures fiscales précise en effet que lorsque l'une de ces commissions est saisie d'un litige ou d'une rectification, « *l'administration supporte la charge de la preuve en cas de réclamation, quel que soit l'avis rendu par la commission* ».

Les commissions des impôts

Aux termes de l'article L. 59 A du livre des procédures fiscales, lors d'un contrôle fiscal, en cas de désaccord entre l'administration et le contribuable sur des rehaussements notifiés, **l'une des deux parties peut saisir pour avis :**

- **la commission des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires (CIDTCA)**, prévue aux articles 1651 à 1651 G du code général des impôts (CGI) ;
- **la commission nationale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires** prévue à l'article 1651 H du même code ;
- **le comité consultatif du crédit d'impôt recherche (CIR)** prévu à l'article 1653 F du même code ;
- **la commission départementale de conciliation** prévue à l'article 667 du même code.

Source : *commission des finances du Sénat*

¹ Article 10 de la loi n° 87-502 du 8 juillet 1987 modifiant les procédures fiscales et douanières.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article a été introduit par l'Assemblée nationale à l'initiative de Joël Giraud, rapporteur général au nom de la commission des finances, avec l'avis favorable du Gouvernement.

Il vise à aligner le régime de charge de la preuve en cas de saisine du comité de l'abus de droit sur celui qui s'applique en cas de saisine de la commission des impôts, en prévoyant que « *l'administration supporte la charge de la preuve en cas de réclamation, quel que soit l'avis rendu par (...) le comité* ».

À cet effet, les dispositions spécifiques de l'article L. 64 du livre des procédures fiscales relatives à la charge de la preuve seraient abrogées, et **remplacées, par renvoi à l'article L. 59 du livre des procédures fiscales, par les dispositions de droit commun.**

Par cohérence, **la procédure de l'abus de droit en matière sociale serait modifiée dans les mêmes termes**, à l'article L. 725-25 du code rural et de la pêche maritime et à l'article L. 243-7-2 du code de la sécurité sociale.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le comité de l'abus de droit fiscal constitue une garantie importante pour le contribuable, dans le cadre d'une procédure dont les effets peuvent être très importants, avec l'application d'une majoration de 80 % des droits dus.

Or le régime actuel de la charge de la preuve aboutit à **une situation paradoxale, où la saisine du comité par un contribuable est susceptible de se retourner contre lui, alors même que le comité lui aurait donné raison.**

L'alignement sur le régime de la charge de la preuve de droit commun apparaît **d'autant plus justifié que l'article 48 bis du présent projet de loi de finances propose d'étendre la compétence du comité de l'abus de droit aux opérations qui ont un motif principalement fiscal**, et non seulement *exclusivement* fiscal.

Un tel élargissement requiert un haut niveau de sécurité juridique et de garanties procédurales pour le contribuable, rendant le dispositif proposé indispensable.

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

ARTICLE 63 ter (nouveau)
(Art. 1740 A du code général des impôts)

Délivrance irrégulière de documents permettant d'obtenir un avantage fiscal

Commentaire : le présent article prévoit de tirer les conséquences de la décision du Conseil constitutionnel du 12 octobre 2018 ayant déclaré non conforme à la Constitution l'amende sanctionnant la délivrance irrégulière de documents permettant à un contribuable d'obtenir un avantage fiscal.

I. LE DROIT EXISTANT

Le premier alinéa de l'article 1740 A du code général des impôts prévoit une **sanction à l'égard des tiers ayant délivré irrégulièrement des documents** – certificats, reçus, états, factures ou attestations – **ayant permis à un contribuable d'obtenir une déduction de son revenu ou bénéfice imposables, un crédit d'impôt ou une réduction d'impôt.**

La sanction prend la forme d'une **amende**, dont le montant est égal à 25 % des sommes indûment mentionnées sur ces documents ou, à défaut d'une telle mention, au montant de la déduction, du crédit ou de la réduction d'impôt indûment obtenu.

Le second alinéa de l'article 1740 A du code général des impôts précise que cette amende s'applique également en cas de délivrance irrégulière de l'attestation délivrée par un organisme donataire à un fonds de dotation dans le cadre de la réduction d'impôt sur le revenu pour les personnes physiques prévue à l'article 200 du même code ou sur les bénéficiaires des entreprises prévue à l'article 238 *bis* du même code.

Saisi d'une question prioritaire de constitutionnalité, **le Conseil constitutionnel a jugé le 12 octobre 2018 que l'amende prévue au premier alinéa de l'article 1740 A du code général des impôts méconnaissait le principe de proportionnalité des peines consacré à l'article 8 de la Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen de 1789¹.**

En effet, comme l'a jugé le Conseil constitutionnel « *en sanctionnant d'une amende d'un montant égal à l'avantage fiscal indûment obtenu par un tiers ou à 25 % des sommes indûment mentionnées sur le document sans que soit établi le caractère intentionnel du manquement réprimé, le législateur a institué une*

¹ Conseil constitutionnel, décision n° 2018-739 QPC du 12 octobre 2018, Société Dom Com Invest.

amende revêtant un caractère manifestement hors de proportion avec la gravité de ce manquement »¹.

La déclaration d'inconstitutionnalité a toutefois été reportée au 1^{er} janvier 2019 afin de permettre au législateur d'adapter la sanction prévue à l'article 1740 A du code général des impôts.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article a été inséré par un amendement adopté par l'Assemblée nationale à l'initiative de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général du budget, avec un avis favorable du Gouvernement.

Il vise à **tirer les conséquences de la décision du Conseil constitutionnel** en modifiant la sanction de l'article 1740 A du code général des impôts.

Sa portée excède toutefois la seule mise en conformité, puisqu'il procède à la **réécriture intégrale** de l'article 1740 A du code général des impôts.

Trois modifications sont apportées à l'article 1740 A du code général des impôts :

- **d'abord, le premier alinéa est réécrit** afin de tenir compte de la décision du Conseil constitutionnel : **l'amende ne s'appliquerait qu'aux personnes ayant sciemment délivré** des documents permettant à un contribuable d'obtenir un avantage fiscal indu ;

- **ensuite, la détermination du montant de l'amende est modifiée**, puisque le taux fixe actuel de 25 % est remplacé par un taux égal à celui de la réduction ou du crédit d'impôt en cause ou par l'avantage fiscal indûment obtenu dans le cas d'une déduction d'assiette ;

- **enfin, par coordination, le second alinéa est modifié** afin de préciser expressément que les mêmes conditions prévalent pour l'amende appliquée en cas de délivrance irrégulière du reçu fiscal par un organisme donataire à un fonds de dotation dans le cadre de la réduction d'impôt sur le revenu pour les personnes physiques prévue à l'article 200 du code général des impôts ou sur les bénéficiaires des entreprises prévue à l'article 238 *bis* du même code.

¹ *Décision précitée, considérant 7.*

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article tire les conséquences d'une déclaration d'inconstitutionnalité du Conseil constitutionnel prononcée le 12 octobre dernier.

Si le dispositif proposé excède la seule mise en conformité de la sanction fiscale prévue à l'article 1740 A du code général des impôts avec la décision du Conseil constitutionnel, **les modifications annexes semblent cohérentes.**

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

ARTICLE ADDITIONNEL APRÈS L'ARTICLE 63 ter (nouveau)
(Art. 1754 du code général des impôts)

**Solidarité des entreprises liées en matière d'amendes fiscales
pour non-respect des obligations déclaratives**

Commentaire : le présent article vise à créer un régime de responsabilité solidaire dans le paiement des amendes fiscales prévues en cas d'obstacle au droit de communication non nominatif de l'administration et en cas de non-respect des obligations en matière de déclaration des revenus de leurs utilisateurs par les plateformes en ligne. Cette responsabilité solidaire pourrait ainsi être engagée à l'égard de la filiale française d'une plateforme en ligne établie à l'étranger.

I. LE DROIT EXISTANT

**A. LE DROIT DE COMMUNICATION NON NOMINATIF ET LA
DÉCLARATION AUTOMATIQUE, DEUX AVANCÉES MAJEURES DANS LA
LUTTE CONTRE LA FRAUDE FISCALE SUR INTERNET**

1. Le droit de communication non nominatif

L'article 21 de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014 a institué un droit de communication portant « *sur des informations relatives à des personnes non nommément désignées* », codifié au deuxième alinéa de l'article L. 81 du livre des procédures fiscales.

Ce droit de communication « non nominatif » permet d'interroger les acteurs d'Internet (plateformes, tiers de paiement, opérateurs de fret express, etc.) sans connaître au préalable l'identité de la personne ou des personnes concernées. Par exemple, il permet de demander à une plateforme en ligne des informations sur « *les personnes ayant vendu un bien X ou loué un bien Y au cours de l'année 2016 et ayant perçu à ce titre plus de 3 000 euros* ». La demande d'information peut ainsi porter sur leurs ventes, leurs clients, leurs transactions ou encore leurs fournisseurs etc.

Le décret n° 2015-1091 du 28 août 2015 précise que les informations demandées doivent être précisées par au moins l'un des critères de recherche suivants : situation géographique ; seuil exprimé en quantité, nombre, fréquence ou montant financier ; mode de paiement. La demande ne peut pas porter sur une période de référence de plus de dix-huit mois, celle-ci pouvant être éventuellement fractionnée.

En application du premier alinéa de l'article 1734 du code général des impôts, **le refus de communication des documents et renseignements demandés par l'administration** dans l'exercice de son droit de communication ou tout comportement faisant obstacle à la communication entraîne, **à compter du 1^{er} janvier 2019, l'application d'une amende de 10 000 euros**. Il est précisé que « *cette amende s'applique pour chaque demande, dès lors que tout ou partie des documents ou renseignements sollicités ne sont pas communiqués. Une amende de même montant est applicable en cas d'absence de tenue de ces documents ou de destruction de ceux-ci avant les délais prescrits* ».

Lors de l'examen en séance publique du projet de loi de finances rectificative pour 2016, Christian Eckert, alors secrétaire d'État chargé du budget, a estimé que « *le droit de communication non nominatif tel qu'il existe est très utile. Entre le 1^{er} septembre 2015 et le 1^{er} septembre 2016, nous avons engagé 105 fois ce droit en matière d'économie numérique* ».

Les éléments transmis au rapporteur général confirment **la montée en puissance de ce dispositif, qui a fait l'objet de 1 894 demandes** par la DGFIP depuis sa création¹, dont 14 sont restées sans réponse.

Répartition par secteur d'activité des droits de communication exercés par la DGFIP depuis le 15 septembre 2015

Répartition par secteur d'activité	
Gestion de locations	140
Place de marché	24
Activité en lien avec internet (Création, hébergement sites internet)	16
Transport des personnes	36
Services financiers (paiement et transfert)	40
Transport et logistique de marchandises	85
BTP	452
Assurances	8
Collecteurs et gestionnaires fonds formation professionnelle	8
Opérateur téléphonique	6
Grossiste et commerce de gros	172
Sport hippique	7
Fournisseur d'énergie	12
Sécurité privée, gardiennage, nettoyage	86
Administration	113
Tourisme	36
Agriculture	100
Commerce de véhicules	134
Autre	419
Total général	1894

Source : direction générale des finances publiques

¹ Source : réponses au questionnaire de votre rapporteur.

D'après l'administration fiscale, l'exploitation des informations collectées a, à ce jour, permis de **réaliser 11 116 contrôles, correspondant à 8,6 millions d'euros de droits rappelés et 4 millions d'euros de pénalités**. Aucune information n'a toutefois été transmise s'agissant du recouvrement effectif de ces sommes. **Aucune poursuite pénale ou correctionnelle n'est par ailleurs à ce jour recensée.**

En matière sociale, les URSSAF peuvent également mettre en œuvre un droit de communication non nominatif, prévu sur le modèle de celui de la DGFIP par la loi n° 2014-1554 du 22 décembre 2014 de financement de la sécurité sociale pour 2015.

2. La déclaration automatique des plateformes en ligne

L'article 24 de la loi de finances rectificative pour 2016¹ a institué **une obligation de déclaration automatique à l'administration fiscale des revenus des utilisateurs des plateformes en ligne.**

Ce dispositif résulte directement des travaux du groupe de travail de la commission des finances du Sénat sur la fiscalité et le recouvrement de l'impôt à l'heure de l'économie numérique, et est présenté en détails dans son rapport du 29 mars 2017 intitulé « *La fiscalité de l'économie collaborative : un besoin de simplicité, d'unité et d'équité*² ». Il permet à la France de rejoindre les pays ayant déjà mis en œuvre des dispositions similaires – par exemple les États-Unis, le Royaume-Uni ou encore l'Estonie³.

L'article 10 de la loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude a précisé ce dispositif, désormais codifié à l'article 242 bis du code général des impôts, et l'a étendu aux organismes de sécurité sociale. **Il sera applicable à compter du 1^{er} janvier 2019** et les premières transmissions auront lieu en 2020.

En vertu de ce dispositif, les opérateurs de plateforme mettant en relation à distance, par voie électronique, des personnes en vue de la vente d'un bien, de la fourniture d'un service ou de l'échange ou du partage d'un bien ou d'un service seront tenus :

« 1° de fournir, à l'occasion de chaque transaction, une information loyale, claire et transparente sur les obligations fiscales et sociales qui incombent aux personnes qui réalisent des transactions commerciales par leur intermédiaire. Elles sont également tenues de mettre à disposition un lien

¹ Article 24 de la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016.

² 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 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.

³ Voir à ce sujet la comparaison internationale figurant en troisième partie du rapport n° 481 (2016-2017) du 29 mars 2017 précité.

électronique vers les sites des administrations permettant de se conformer, le cas échéant, à ces obligations ;

« 2° d'adresser par voie électronique aux vendeurs, aux prestataires ou aux parties à l'échange ou au partage d'un bien ou service qui ont perçu, en qualité d'utilisateur d'une plateforme, des sommes à l'occasion de transactions réalisées par son intermédiaire, au plus tard le 31 janvier de chaque année, un document mentionnant, pour chacun d'eux, les informations suivantes :

« a) les éléments d'identification de l'opérateur de la plateforme concerné ;

« b) les éléments d'identification de l'utilisateur ;

« c) le statut de particulier ou de professionnel indiqué par l'utilisateur de la plateforme ;

« d) le nombre et le montant total brut des transactions réalisées par l'utilisateur au cours de l'année civile précédente et dont l'opérateur a connaissance ;

« e) si elles sont connues de l'opérateur, les coordonnées du compte bancaire sur lequel les revenus sont versés.

« 3° d'adresser par voie électronique à l'administration fiscale, au plus tard le 31 janvier de chaque année, un document récapitulant l'ensemble des informations mentionnées au 2° ».

Ces dispositions s'appliqueraient à toutes les plateformes en ligne, quel que soit leur lieu d'établissement, c'est-à-dire y compris aux plateformes étrangères. Elles concerneraient leurs utilisateurs résidant en France ou qui y réalisent des ventes ou des prestations de service assujetties à la TVA.

B. DES SANCTIONS DONT L'APPLICATION EST INCERTAINE À L'ÉGARD DES PLATEFORMES ÉTABLIES À L'ÉTRANGER

1. L'absence de portée extraterritoriale du droit de communication non nominatif

Le refus de communiquer des documents demandés au titre du droit de communication, qu'il soit ou non nominatif, fait l'objet d'une **amende prévue par l'article 1734 du code général des impôts, portée à 10 000 euros par document par la loi de finances pour 2018**, contre 5 000 euros auparavant.

Toutefois, le droit de communication non nominatif souffre de la même faiblesse que le droit de communication « classique » : il n'a pas de portée extraterritoriale.

Si certains des principaux acteurs de l'économie collaborative disposent aujourd'hui de filiales en France, celles-ci ne sont pas des entités opérationnelles, les contrats eux-mêmes demeurant conclus avec des sociétés

établies hors de France, notamment en Irlande, au Luxembourg et aux Pays-Bas. **Ces sociétés opérationnelles établies à l'étranger ne s'estiment pas liées par le droit de communication¹.**

La DGFIP a confirmé à votre rapporteur général n'avoir d'ailleurs adressé aucune demande à des acteurs établis dans un autre pays de l'Union européenne ou dans un pays tiers². Dans le même temps, les concurrents français de ces plateformes, souvent plus modestes, se conforment dans l'ensemble à leurs obligations en la matière.

Certes, l'administration peut toujours recourir aux procédures d'assistance internationale en matière de recouvrement, notamment au sein de l'Union européenne, où sont établies la plupart des grandes plateformes pour leurs opérations hors États-Unis. Il s'agit toutefois de **procédures particulièrement lourdes** et soumises à la bonne volonté des pays partenaires, qui ne sont **pas adaptées aux spécificités de l'économie des plateformes en ligne et du e-commerce,** où les enjeux financiers sont éclatés en une multitude de transactions, de revenus et d'envois modestes.

2. Le respect incertain de la déclaration automatique par les plateformes établies hors de France

En principe, l'article 10 de la loi n° 2018-898 du 23 octobre 2018 relative à la lutte contre la fraude précité prévoit **une amende forfaitaire globale de 50 000 euros en cas de non-respect de l'obligation d'information** des utilisateurs de plateformes en ligne quant à leurs obligations fiscales et sociales, et **une amende de 5 % des sommes non-déclarées en cas de non transmission à l'utilisateur ou à l'administration du récapitulatif annuel des revenus.**

Là encore, toutefois, une incertitude demeure quant à la possibilité d'appliquer les sanctions garantissant le respect de cette obligation de nature déclarative par **un tiers qui n'est pas nécessairement établi en France ou même dans l'Union européenne.**

¹ Le seul moyen de contourner cet obstacle consiste à effectuer une « perquisition fiscale », ou visite domiciliaire, sur le fondement de l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales, qui permet notamment de saisir les données auxquelles il est possible d'accéder depuis les serveurs des locaux visités – mais il s'agit là encore d'une procédure lourde, soumise à l'autorisation du juge, et donc inadaptée à l'éclatement des enjeux de l'économie collaborative.

Cette procédure est en revanche pertinente s'agissant de l'impôt sur les sociétés des plateformes elles-mêmes, afin de caractériser l'existence d'un établissement stable. Il s'agit toutefois d'un outil ponctuel, l'entreprise ayant intérêt à réorganiser sa structure juridique à la suite d'une perquisition fiscale.

² Source : réponses au questionnaire de votre rapporteur. Cela signifie notamment que les 14 demandes restées à ce jour sans réponse ne concernent pas des plateformes étrangères.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article, qui fait l'objet d'un amendement FINC.29 portant article additionnel après l'article 63 *ter*, vise à instituer un régime de responsabilité solidaire dans le paiement des amendes fiscales prévues :

- en cas de refus de communication des documents et renseignements demandés par l'administration dans l'exercice de son droit de communication non nominatif ;

- en cas de non-respect des obligations liées à la déclaration automatique des revenus de leurs utilisateurs par les plateformes en ligne.

Cette responsabilité solidaire pourrait être engagée à l'égard des entreprises établies en France et liées, au sens du 12 de l'article 39 du code général des impôts, à l'entreprise à l'égard de laquelle l'administration exerce son droit de communication non nominatif. Aux termes de cet article, des liens de dépendance sont réputés exister entre deux entreprises :

« - lorsque l'une détient directement ou par personne interposée la majorité du capital social de l'autre ou y exerce en fait le pouvoir de décision ;

« - lorsqu'elles sont placées l'une et l'autre, dans les conditions définies au a, sous le contrôle d'une même tierce entreprise ».

Le dispositif proposé pourrait notamment permettre d'appliquer cette amende aux filiales françaises des plateformes établies à l'étranger, dès lors que le lien de dépendance est avéré.

Les grandes plateformes disposent en effet presque toutes de filiales en France. S'il ne s'agit pas d'entités opérationnelles - ce qui explique les difficultés rencontrées pour imposer leurs bénéficiaires au titre d'un « établissement stable » -, rien ne fait *a priori* obstacle à ce que celles-ci soient tenues solidairement responsables du paiement d'amendes fiscales, liées non pas à des droits éludés, mais à des manquements aux obligations qui s'imposent aux tiers déclarants.

La responsabilité solidaire est un principe courant en matière fiscale, qui trouve par exemple à s'appliquer entre époux ou partenaires s'agissant de l'impôt sur le revenu.

S'agissant plus particulièrement des pénalités, l'article 1754 du code général des impôts, qu'il est proposé de compléter, prévoit par exemple que celle-ci peut s'appliquer, entre autres :

- aux parties à un contrat en cas d'abus de droit ou en cas de dissimulation d'une partie du prix stipulé ;

- aux personnes délivrant des documents permettant de bénéficier indûment d'un avantage fiscal, tels que les certificats, les reçus, les états, les factures ou les attestations, permettant à un contribuable d'obtenir une

déduction du revenu ou du bénéfice imposables, un crédit d'impôt ou une réduction d'impôt ;

- **au prétendu créancier qui a faussement attesté l'existence d'une dette dont la déduction est demandée**, par le déclarant, pour la perception des droits de mutation par décès ;

- **au constituant, au bénéficiaire et à l'administrateur d'un trust** qui n'aurait pas été déclaré à l'administration fiscale.

On peut aussi rappeler que les éditeurs et concepteurs de logiciels dits « permissifs » sont, aux termes de l'article 1770 *undecies* du code général des impôts, **solidairement responsables du paiement des droits rappelés mis à la charge des entreprises qui se servent de ces logiciels.**

La responsabilité solidaire entre entreprises liées existe aussi dans d'autres domaines. En droit de la concurrence, par exemple, une société mère peut être présumée responsable solidairement des pratiques commises par sa filiale. Il en va de même, sous certaines conditions, en droit de l'environnement ou en droit du travail.

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

ARTICLE 63 quater (nouveau)
(Art L. 262 du livre des procédures fiscales, art. L 161-2 du code des procédures civiles d'exécution)

Dispositif de cantonnement applicable à la saisie administrative à tiers détenteur (SATD)

Commentaire : le présent article prévoit que, dans le cadre d'une saisie administrative à tiers détenteur, les sommes rendues indisponibles sur le compte du débiteur puissent être cantonnées à hauteur du montant de la saisie, si celle-ci est inférieure à un certain seuil.

I. LE DROIT EXISTANT

A. L'UNIFICATION DES PROCÉDURES DE RECOUVREMENT FORCÉ AUTOUR DE LA NOTION DE SAISIE À TIERS DÉTENTEUR

Jusqu'à présent coexistent **pas moins de six procédures de recouvrement forcé d'une créance**, en fonction du type de créances recouvrées et de l'organisme à l'origine de la demande de recouvrement : avis à tiers détenteur, opposition à tiers détenteur, saisie à tiers détenteur, opposition administrative, saisine à créance simplifiée, recouvrement des contributions directes.

Ces procédures exorbitantes de droit commun permettent de ne pas avoir à recourir à un huissier de justice en vue de la signification d'une saisie-attribution.

Dans un souci de lisibilité et de simplification de l'état du droit, l'article 73 de la loi de finances rectificative pour 2017¹ a **unifié l'ensemble de ces procédures, en substituant la notion de saisie administrative à tiers détenteur aux autres notions voisines**. Un nouvel article L. 262 du livre des procédures fiscales, dédié aux procédures de recouvrement forcé, a donc été créé. Son entrée en vigueur a été fixée au 1^{er} janvier 2019.

Cette unification permet de **notifier une seule saisie pour plusieurs créances, de même nature ou de nature différente** : arrêtés, état rôle, avis de mise en recouvrement, titre de perception ou de recettes, délivrés par l'État, les collectivités territoriales ou les établissements publics.

¹ Loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017.

B. UNE PROCÉDURE UNIFORMISÉE NE PRÉVOYANT PAS DE CANTONNEMENT

1. Une attribution immédiate à l'État des sommes saisies

La saisie administrative à tiers détenteur s'applique à des créances conditionnelles – dépendantes d'un évènement futur ou incertain –, ou à terme – lorsque leurs exigibilités sont différées jusqu'à la survenance d'un évènement futur et certain mais dont la date n'est pas forcément connue. Elle peut entraîner le rachat forcé d'un contrat d'assurance rachetable.

Elle doit être **notifiée** en mentionnant les délais et voies de recours, sous peine de nullité, à la fois au débiteur et aux personnes physiques ou morales - les « tiers détenteurs » - qui **détiennent des fonds pour son compte, lui versent une rémunération ou ont une dette envers lui.**

La saisie administrative sur tiers détenteur a pour conséquence **d'attribuer immédiatement à l'État les sommes saisies.**

Le tiers saisi dispose d'un **délai de trente jours** pour verser les sommes concernées, en lieu et place du redevable, sous peine de se voir réclamer les sommes saisies majorée du taux d'intérêt légal. Il doit par ailleurs **déclarer immédiatement** et par tous moyens, l'étendue de ses obligations à l'égard du redevable.

S'il s'abstient de le faire sans motif légitime, ou s'il fait une déclaration inexacte ou mensongère, il peut être condamné, à la demande du créancier, au paiement des sommes dues, sans préjudice d'une condamnation à des dommages et intérêts. Enfin, lorsqu'il est saisi de plusieurs saisies administratives à tiers détenteur, en cas d'insuffisance des fonds, il exécute ces saisies en proportion de leurs montants respectifs.

2. L'indisponibilité totale des comptes bancaires du débiteur

Au terme de l'article L. 162-1 du code des procédures civiles d'exécution, « *les sommes laissées* » **sur les comptes bancaires du débiteur sont indisponibles** pendant une durée de quinze jours à compter de la saisie.

Cette indisponibilité vise à **empêcher la réalisation d'opérations bancaires** de nature à remettre à en cause le montant saisi au détriment des droits du Trésor.

Le régime unifié n'a pas expressément repris **le dispositif dérogatoire de cantonnement** qui existait en matière de recouvrement des amendes par voie d'opposition administrative et qui permettait de limiter les sommes rendues indisponibles sur le compte du débiteur. **L'indisponibilité a donc vocation à s'appliquer à la totalité des sommes présentes sur les comptes bancaires.**

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un amendement présenté par notre collègue députée Olivia Grégoire. Il a reçu un **avis favorable** de la commission des finances de l'Assemblée nationale et du Gouvernement.

Il propose d'appliquer à la saisie administrative à tiers détenteur un **dispositif de cantonnement des sommes rendues indisponibles sur le compte du débiteur, à hauteur du montant de la saisie.**

Ce cantonnement s'appliquerait quelle que soit la nature de la créance, dès lors que **le montant de la saisie est inférieur à un seuil** fixé par décret entre 500 euros et 3 000 euros.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article vise à **reprendre le mécanisme de cantonnement pour l'appliquer à tous les types de créances faisant l'objet d'une saisie administrative à tiers détenteur**, en deçà d'un seuil fixé par décret.

Le dispositif proposé présente l'avantage de **préserver les droits du Trésor** tout en **limitant les conséquences négatives**, pour le débiteur, d'une saisie administrative à tiers détenteur sur la totalité des sommes présentes sur son compte.

Ainsi, il concilie efficacement deux impératifs, en aboutissant à une solution équilibrée et plus protectrice des débiteurs.

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

ARTICLE 63 quinquies (nouveau)

Rapport annuel de l’Autorité de contrôle prudentiel et de résolution

Commentaire : le présent article prévoit que l’Autorité de contrôle prudentiel et de résolution (ACPR) doit remettre un rapport d’activité annuel rendant compte de l’exercice de ses missions et de ses moyens.

I. LE DROIT EXISTANT

A. L’AUTORITÉ DE CONTRÔLE PRUDENTIEL ET DE RÉOLUTION...

L’Autorité de contrôle prudentiel et de résolution (ACPR), créée par l’ordonnance du 21 janvier 2010¹ et dont les missions ont été complétées par la loi du 26 juillet 2013², est chargée de l’ensemble des missions **d’agrément et de supervision prudentielle** des établissements et organismes des secteurs de la banque et de l’assurance. L’Autorité est également chargée de la **protection de la clientèle** des établissements soumis à son contrôle.

Ses missions sont définies aux articles L. 612-1 à L. 612-3 du code monétaire et financier.

L’Autorité de contrôle prudentiel et de résolution est **adossée à la Banque de France pour la gestion de ses moyens**.

La quasi-intégralité de ses ressources financières provient de l’affectation des contributions pour frais de contrôle acquittées par les personnes soumises à son contrôle et prévues à l’article L. 612-20 du code monétaire et financier.

L’affectation de cette contribution fait l’objet d’un plafonnement déterminé chaque année par la loi de finances. Ce montant s’établit à 195 millions d’euros en 2018. De même, la loi de finances détermine un plafond d’équivalents temps plein (ETP) pour l’Autorité, fixé à 1 050 ETP pour 2018.

¹ Ordonnance n° 2010-76 du 21 janvier 2010, ratifiée par la loi bancaire et financière n° 2010-1249 du 22 octobre 2010.

² Loi n° 2013-672 du 26 juillet 2013 de séparation et de régulation des activités bancaires.

**B. ... NE RELÈVE PLUS DE L'ANNEXE GÉNÉRALE AUX LOIS DE FINANCES
SUR LES AUTORITÉS ADMINISTRATIVES INDÉPENDANTES**

Depuis la loi du 20 janvier 2017¹, **l'Autorité n'est plus une autorité administrative indépendante, mais une autorité administrative.**

Dans ces conditions, **elle ne relève plus du document budgétaire** ou « jaune » sur les autorités administratives indépendantes et les autorités publiques indépendantes annexé au projet de loi de finances annuel et prévu par l'article 106 de la loi de finances pour 2012².

De fait, **le Parlement ne dispose donc plus des informations nécessaires à l'examen des plafonds de recettes affectées et d'emplois** de l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution adoptés lors du vote de la loi de finances initiale.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article a été inséré par l'Assemblée nationale à l'initiative de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général du budget, avec un avis favorable du Gouvernement.

Il prévoit que l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution est tenue de remettre, chaque année avant le 31 mai, **un rapport d'activité rendant compte de l'exercice de ses missions et de ses moyens.**

Ce rapport doit comprendre les éléments suivants :

- une prévision budgétaire triennale ;
- une présentation des actions, des dépenses et des emplois avec une justification au premier euro ;
- une répartition prévisionnelle des emplois rémunérés par l'Autorité et une justification des variations par rapport à la situation existantes ;
- une analyse des écarts entre les données prévues et constatées pour les crédits, les ressources et les emplois, ainsi que pour les objectifs, les résultats attendus et obtenus, les indicateurs et les coûts associés.

¹ Loi n° 2017-55 du 20 janvier 2017 portant statut général des autorités administratives indépendantes et des autorités publiques indépendantes.

² Loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur prend acte de la création de ce rapport qui vise à **assurer l'information du Parlement** sur les ressources et actions de l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution.

Compte tenu de l'évolution du statut juridique de l'Autorité, **cette information n'est plus assurée depuis la loi de finances pour 2018**, alors même que la quasi-intégralité de ses ressources provient de l'affectation des contributions pour frais de contrôle acquittées par les personnes soumises à son contrôle.

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

ARTICLE 63 *sexies* (nouveau)

(Art. 131 de la loi n° 89-935 du 29 décembre 1989 de finances pour 1990, art. 128 de la loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005 et art. 174 de la loi n° 2015-992 du 17 août 2015 relative à la transition énergétique pour la croissance verte)

Annexe au projet de loi de finances initiale d'un rapport « Financement de la transition écologique : les instruments économiques, fiscaux et budgétaires au service de l'environnement et du climat »

Commentaire : le présent article prévoit la fusion des trois annexes générales du projet de loi de finances portant sur les dépenses et les ressources en faveur de la protection de l'environnement, du climat et de la transition écologique et énergétique.

I. LE DROIT EXISTANT

Comme les années précédentes, le Gouvernement a remis en 2019 au Parlement à l'occasion de l'examen du projet de loi de finances initiale trois annexes générales portant sur les dépenses et les ressources en faveur de la protection de l'environnement, du climat et de la transition écologique et énergétique.

Il s'agit en premier lieu du « jaune » budgétaire « *État récapitulatif de l'effort financier consenti en 2018 et prévu en 2019 au titre de la protection de la nature et de l'environnement* ».

La remise au Parlement de ce rapport est prévue par l'article 131 de la loi n° 89-935 du 29 décembre 1989 de finances pour 1990 qui dispose que « *le Gouvernement présentera chaque année, en annexe au projet de loi de finances et pour la première fois à compter du projet de loi de finances pour 1991, un état présentant l'ensemble des crédits inscrits dans la loi de finances de l'année en cours et dans le projet de loi de finances en faveur de la protection de la nature et de l'environnement. Cet état récapitulera également l'ensemble des dépenses des collectivités locales et des établissements publics au cours de l'année précédente* ».

Est également prévue par l'article 128 de la loi n° 2005-1720 du 30 décembre 2005 de finances rectificative pour 2005, qui fixe la liste des documents de politique transversale « *relatifs à des politiques publiques interministérielles dont la finalité concerne des programmes n'appartenant pas à une même mission* », plus connus sous le nom d'« oranges » budgétaires, la remise chaque année d'un rapport au Parlement sur la politique de lutte contre le changement climatique.

Comme les autres documents de politique transversale, ce rapport développe la stratégie mise en œuvre pour lutter contre le changement climatique et recense les crédits, objectifs et indicateurs y concourant. Il comporte également une présentation détaillée de l'effort financier consacré par l'État à ces politiques, ainsi que des dispositifs mis en place, pour l'année à venir, l'année en cours et l'année précédente.

Enfin, la dernière annexe générale relative à l'effort financier en faveur de la transition écologique et énergétique est le « jaune » budgétaire annexé à la loi de finances de l'année prévu par l'article 174 de la loi n° 2015-992 du 17 août 2015 relative à la transition énergétique pour la croissance verte.

Ce rapport, intitulé « *Rapport sur le financement de la transition énergétique* », quantifie et analyse les moyens financiers publics et évalue les moyens financiers privés mis en œuvre pour financer la transition énergétique ainsi que leur adéquation avec les volumes financiers nécessaires pour atteindre les objectifs et le rythme de transition fixés par la loi relative à la transition énergétique pour la croissance verte précitée.

Il dresse notamment le bilan des actions de maîtrise de la demande d'énergie, des mesures de promotion des énergies renouvelables et de l'évolution de l'impact sur l'environnement de la consommation d'énergie, notamment de l'évolution des émissions de gaz à effet de serre.

Il porte également sur la contribution au service public de l'électricité et sur les charges couvertes par cette contribution. Il comprend aussi des scénarios d'évolution de cette contribution à moyen terme.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article 63 *sexies* est issu d'un amendement présenté par les députés du groupe La République en Marche. Il a reçu un avis favorable de la commission des finances de l'Assemblée nationale et du Gouvernement.

Il vise à remplacer les trois annexes générales au projet de loi de finances portant sur les dépenses et les ressources en faveur de la protection de l'environnement, du climat et de la transition énergétique, soit les deux « jaunes » et le « orange » budgétaires présentés ci-dessus, par un rapport unique intitulé « *Financement de la transition écologique : les instruments économiques, fiscaux et budgétaires au service de l'environnement et du climat* ».

Ce rapport présenterait :

- un état de l'ensemble des financements publics en faveur de l'écologie, de la transition énergétique et de la lutte contre le changement climatique inscrits dans la loi de finances de l'année en cours et dans le projet de loi de finances ;

- un état évaluatif des moyens financiers publics et privés mis en œuvre pour financer la transition écologique et énergétique ainsi que leur adéquation avec les volumes financiers nécessaires au respect des engagements européens de l'accord de Paris et de l'agenda 2030 du développement durable ;

- un état détaillant la stratégie en matière de fiscalité écologique, permettant d'évaluer la part de cette fiscalité dans les prélèvements obligatoires, le produit des recettes perçues, les acteurs économiques concernés, les mesures d'accompagnement mises en œuvre et l'efficacité des dépenses fiscales en faveur de l'environnement.

Ce rapport dressera également le bilan des actions de maîtrise de la demande d'énergie, des mesures de promotion des énergies renouvelables et de l'évolution de l'impact sur l'environnement de la consommation d'énergie, notamment de l'évolution des émissions de gaz à effet de serre.

Il portera également sur la contribution au service public de l'électricité et sur les charges couvertes par cette contribution. Il comprend des scénarios d'évolution de cette contribution à moyen terme.

Il est supposé donner une vision intégrée de la manière dont les instruments fiscaux incitent les acteurs économiques à la prévention des atteintes portées à l'environnement, en application de l'article 3 de la Charte de l'environnement, et de leur efficacité. Il doit ainsi contribuer à la performance et à la lisibilité de la fiscalité environnementale ainsi qu'à la cohérence de la réforme fiscale, ce dont il est toutefois permis de douter.

Enfin, l'article 63 *sexies* prévoit que ce rapport est transmis au Conseil national de la transition écologique et au Conseil économique, social et environnemental (CESE).

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Les polémiques suscitées ces dernières semaines par les hausses de taxe sur les carburants, votées lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2018 (mais auxquelles le Sénat s'était pour sa part opposé, s'agissant de la trajectoire prévue à compter de 2019) et maintenues par le Gouvernement en dépit du « ras-le-bol fiscal » exprimé par de nombreux Français, ont montré combien les informations relatives à la fiscalité énergétique, au financement de la transition écologique et énergétique et aux moyens consacrés à la lutte contre le changement climatique devaient être très

précisément documentées pour permettre d'organiser un débat démocratique le plus apaisé possible.

Le fait par exemple que de multiples interrogations aient été soulevées quant à l'usage qui sera fait en 2019 du produit des augmentations de taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) tend à montrer que les documents présentés jusqu'ici par le Gouvernement n'étaient pas suffisamment clairs, lisibles et complets.

De fait, il a fallu que notre commission des finances procède à son propre travail d'analyse pour démontrer que ces hausses allaient profiter au budget général, dans une simple logique de rendement, et non au financement de la transition énergétique.

Pour éviter que cette situation se répète à l'avenir et compte tenu de son poids chaque année plus important dans l'ensemble des prélèvements obligatoires, il apparaît souhaitable qu'une analyse exhaustive sur la fiscalité écologique et énergétique soit présentée au Parlement chaque année, ce que devrait permettre le nouveau rapport demandé par nos collègues députés, qui reprendra par ailleurs les éléments contenus dans les trois rapports jusqu'ici annexés au projet de loi de finances.

Afin de préciser cette dimension fiscale du rapport, votre rapporteur général propose un amendement **FINC.30** visant à ce qu'il contienne des informations précises sur l'impact sur les ménages (en fonction de leurs revenus, de leur mode de vie, de leur mode de mobilité ou de chauffage, etc.) et sur les entreprises (en fonction de leur taille, de leur secteur d'activité, etc.) de cette fiscalité écologique et énergétique.

Ainsi complété, votre rapporteur général est donc favorable à l'adoption du présent article, qui devrait permettre, en principe, de concentrer dans un document unique plus complet que ceux présentés auparavant, les données nécessaires à la bonne information du Parlement sur l'impact sur les finances publiques de la transition écologique et énergétique.

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

ARTICLE 64

(Art. 568, 575 A, 575 C et 575 E bis du code général des impôts et art. 17 de la loi n° 2017-1836 du 30 décembre 2017 de financement de la sécurité sociale pour 2018)

Rationalisation et simplification de la fiscalité du tabac

Commentaire : le présent article prévoit diverses mesures de rationalisation et de simplification de la fiscalité du tabac, afin notamment de tenir compte de la hausse des tarifs votée en loi de financement de la sécurité sociale pour 2018 et des mesures d'accompagnement des buralistes décidées dans le protocole d'accord signé le 2 février 2018.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LES COMPOSANTES DE LA FISCALITÉ APPLICABLE AUX TABACS

Les tabacs manufacturés sont définis à l'article 564 *decies* du code général des impôts comme les produits destinés à être fumés, prisés ou mâchés, même s'ils ne sont que partiellement constitués de tabac, ainsi que les cigarettes et produits à fumer, même s'ils ne contiennent pas de tabac, à la seule exclusion des produits qui sont destinés à un usage médicamenteux.

La fiscalité qui leur est appliquée est constituée par plusieurs éléments :

- la **taxe sur la valeur ajoutée**, au taux normal de 20 % ;

- le **droit de consommation**. Celui-ci se décompose en une **part proportionnelle** au prix de vente au détail et en une **part spécifique**, assises sur les quantités. Le droit de consommation ne peut être inférieur à un **minimum de perception**, exprimé en euros pour 1 000 cigarettes ou 1 000 grammes. Les montants du droit de consommation et du minimum de perception sont déterminés aux articles 575 A du code général des impôts pour la France métropolitaine et 575 E bis du même code pour la Corse.

B. LES HAUSSES PROGRESSIVES DE LA FISCALITÉ DES TABACS VOTÉES EN LOI DE FINANCEMENT DE LA SÉCURITÉ SOCIALE POUR 2018

L'article 17 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2018¹ a prévu l'augmentation progressive du droit de consommation sur les tabacs manufacturés en France métropolitaine et en Corse jusqu'en 2020, afin de porter le prix du paquet de cigarettes à 10 euros, conformément à la volonté du Gouvernement.

Par conséquent, cet article prévoit le montant de la part proportionnelle et de la part spécifique, ainsi que du minimum de perception, pour chacune des catégories de tabacs applicable à compter du 1^{er} mars 2018, du 1^{er} avril 2019, du 1^{er} novembre 2019, du 1^{er} avril 2020 et du 1^{er} novembre 2020.

C. LA RÉMUNÉRATION DES BURALISTES

1. Les éléments constitutifs de la rémunération des buralistes

La **remise brute** versée aux débitants de tabac correspond à une remise brute accordée par le fournisseur sur le prix de vente au détail des produits, égale à 9,64 % pour tous les produits du tabac. Sur cette remise est prélevé le **droit de licence**, dont le montant s'élève en 2018 à 18,465 % du montant de la remise brute, aux termes de l'article 568 du code général des impôts.

En pratique, une remise directe de 7,7 % est versée au buraliste sur facture par le fournisseur et les 1,94 % restants sont versés par le fournisseur à l'administration, qui prélève là-dessus le droit de licence et la cotisation retraite.

Les buralistes dont les livraisons de tabac au cours de l'année précédente ne dépassent pas 400 000 euros, bénéficient d'une **exonération du droit de licence** sur les 157 303 premiers euros de chiffre d'affaires. L'administration reverse en cours d'année aux buralistes les sommes précomptées au titre du droit de licence jusqu'à hauteur du seuil d'exonération. Ce reversement est dénommé « complément de remise ».

Par ailleurs, une **remise compensatoire** vise à compenser la perte de rémunération des débitants de tabac dont le point de vente est affecté, principalement du fait de sa situation géographique, par des achats de tabac au détail réalisés en dehors du territoire métropolitain, notamment frontaliers. Les conditions d'application de cette remise compensatoire sont fixées par le décret n° 2017-1109 du 26 juin 2017.

¹ Loi n° 2017-1836 du 30 décembre 2017 de financement de la sécurité sociale pour 2018.

Seuls les débits de tabac ordinaires permanents dont le chiffre d'affaires annuel réalisé sur les ventes de tabac manufacturés a baissé d'au moins 10 % par rapport à celui de l'année de référence sont éligibles à la remise compensatoire. Les débits spéciaux et saisonniers sont exclus du dispositif.

Le taux de compensation est de 70 % de la perte de remise nette pour les débits situés dans un département frontalier ou dans un département en difficulté dont la liste est fixée annuellement par un arrêté du ministre du budget.

Le plafond du montant annuel de la remise compensatoire est fixé à 30 000 euros par débit.

2. Le protocole d'accord du 2 février 2018

Un **protocole d'accord** a été signé le 2 février 2018 entre le ministre de l'action et des comptes publics, Gérald Darmanin, et le président de la Confédération des buralistes, Philippe Coy, au sujet de la transformation du réseau des buralistes. Ce protocole couvre la période 2018-2021, qui correspond à l'augmentation progressive des prix du tabac. Il vise à soutenir l'activité des buralistes dans ce contexte et à les aider à transformer durablement leur métier.

À cette fin, un **fonds temporaire de transformation du métier de buraliste** a été créé. Il doit permettre d'accompagner la mutation de la profession vers une moindre dépendance à l'activité de vente de tabac. Le protocole prévoit que 2 000 buralistes devraient être accompagnés chaque année dans la transformation de leur outil de travail sur la période 2018-2021. Trois niveaux d'intervention du fonds sont prévus :

- la conception et la préparation de la transformation ;
- la mise en œuvre opérationnelle de la transformation ;
- l'innovation dans la transformation.

Le montant moyen alloué au fonds est, selon le protocole d'accord, de **20 millions d'euros par an**, sur la durée du protocole. Son financement est assurée d'une part par le transfert des ressources antérieurement allouées à l'aide à la modernisation, et d'autre part par une ressource affectée provenant de l'accélération de l'augmentation de la remise consentie à chaque buraliste par les fournisseurs agréés, que prévoit le présent article. Les modalités d'attribution des aides à la modernisation financées par le fonds sont détaillées par le décret n° 2018-895 du 17 octobre 2018 portant création d'une aide à la transformation des débits de tabacs.

Le protocole d'accord prévoit également la mise en place d'une **remise transitoire**, afin de soutenir l'activité des buralistes dont les livraisons tabac baissent de plus de 15 % d'une année sur l'autre.

La remise transitoire, versée par l'État chaque trimestre, est de 0,8 % du montant des livraisons de tabac du même trimestre de l'année précédente. Si le buraliste bénéficiaire de la remise transitoire est éligible à la remise compensatoire, les sommes perçues au titre de la remise transitoire de l'année précédente seront déduites à concurrence du montant de remise compensatoire.

Le programme « Facilitation et sécurisation des échanges » de la mission « Économie » du présent projet de loi de finances prévoit pour l'année 2019 :

- 12,5 millions d'euros au titre de la remise compensatoire ;
- 18 millions d'euros au titre de la remise transitoire ;
- 14 millions d'euros pour la prime de diversification d'activité destinée aux buralistes, offrant 5 services, implantés dans les communes rurales, les départements en difficultés et frontaliers et les quartiers de zones urbaines prioritaires, dont le chiffre annuel est inférieur à 300 000 euros ;
- 26 millions d'euros au titre du fonds de transformation.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. LA HAUSSE DU DROIT DE LICENCE AFIN DE FINANCER LE FONDS DE TRANSFORMATION

Le présent article modifie l'article 568 du code général des impôts qui fixe le montant du droit de licence, afin de financer le fonds de transformation des buralistes. Ainsi, les tarifs du droit de licence pour 2019 et 2020 sont relevés, de 18,275 % à 19,92 % et de 18,089 % à 18,913 %.

Le surcroît de recettes attendu est estimé par l'évaluation préalable à 36 millions d'euros pour 2019 et 18 millions d'euros pour 2020.

B. L'ALIGNEMENT DES MODALITÉS DE DÉCLARATION ET DE PAIEMENT DES DROITS SUR LE TABAC DANS LE CADRE DE LA DÉMATÉRIALISATION DES PROCÉDURES FISCALES

Le présent article vise par ailleurs à mettre en place une procédure unique et dématérialisée de déclaration et de paiement des droits sur les produits du tabac, dus par les fournisseurs agréés. À cette fin, il procède à un alignement des dates de liquidation et de paiement des droits de licence et de consommation, qui diffèrent jusqu'à présent.

La solution proposée par le présent article consiste, pour ces deux droits assis sur les prix et volumes de produits du tabac, à retenir une même date, conformément au tableau ci-dessous.

Évolution des dates de liquidation et de paiement des droits de licence et de consommation telle que prévue par le présent article

		Droit de licence <i>(art. 568 CGI)</i>	Droit de consommation <i>(art. 575 C CGI)</i>
Droit en vigueur	<i>Liquidation</i>	Par les fournisseurs, au plus tard le 25 de chaque mois, sur la base d'une déclaration des quantités livrées au débitant au cours du mois précédent.	Le dernier jour de chaque mois d'après la déclaration des quantités de tabacs manufacturés mis à la consommation.
	<i>Païement</i>	À la date de la liquidation, auprès de l'administration, par les fournisseurs et pour le compte des débiteurs.	Par le fournisseur à l'administration au plus tard le 5 du deuxième mois suivant celui au titre duquel la liquidation a été effectuée.
Dispositif proposé	<i>Liquidation</i>	Par les fournisseurs, au plus tard le 10 de chaque mois, sur la base d'une déclaration des quantités livrées au débitant au cours du mois précédent.	Au plus tard le dixième jour de chaque mois d'après la déclaration des quantités de tabacs manufacturés mis à la consommation au cours du mois précédent
	<i>Païement</i>	Le 5 du mois suivant celui de la liquidation, auprès de l'administration, par les fournisseurs et pour le compte des débiteurs.	Par le fournisseur à l'administration au plus tard le 5 du mois suivant celui de la liquidation.

Source : commission des finances, d'après l'article 64 du projet de loi de finances pour 2019

C. LA MODIFICATION DE L'ÉCHÉANCIER DES HAUSSES DE LA FISCALITÉ DES TABACS AFIN D'AMÉLIORER LE PROCESSUS D'HOMOLOGATION DES PRIX

Afin de permettre une meilleure prise en compte de la fiscalité applicable aux tabacs manufacturés par les opérateurs économiques lors de la fixation des prix, le présent article propose de modifier les dates de la hausse des prix du tabac dans le cadre du nouveau calendrier d'homologation des prix.

Par conséquent, la date du 1^{er} avril fixée par la loi de financement de la sécurité sociale pour 2018 est modifiée et avancée chaque année au 1^{er} mars pour tenir compte de cette contrainte.

L'article 17 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2018¹, qui prévoyait le calendrier de l'augmentation des tarifs des tabacs, est supprimé et le nouvel échéancier proposé par le présent article est codifié,

¹ Loi n° 2017-1836 du 30 décembre 2017 de financement de la sécurité sociale pour 2018.

sous forme de tableau, à l'article 575 A du code général des impôts pour les tarifs applicables en France métropolitaine et à l'article 575 C du même code pour ceux applicables en Corse.

Tableau des tarifs des produits du tabac applicables à compter du 1^{er} mars 2019 en France métropolitaine

Période	Du 1 ^{er} mars 2019 au 31 octobre 2019	Du 1 ^{er} nov. 2019 au 29 février 2020	Du 1 ^{er} mars 2020 au 31 octobre 2020	À compter du 1 ^{er} nov. 2020
Cigarettes				
Taux proportionnel (en %)	51,7	52,7	53,6	54,6
Part spécifique pour mille unités (en euros)	61,1	62,0	62,5	62,7
Minimum de perception pour mille unités (en euros)	279	297	314	333
Cigares et cigarillos				
Taux proportionnel (en %)	30,0	32,3	34,3	36,1
Part spécifique pour mille unités (en euros)	30,0	35,3	41,5	46,0
Minimum de perception pour mille unités (en euros)	176	205	237	266
Tabacs fine coupe destinés à rouler les cigarettes				
Taux proportionnel (en %)	45,6	46,7	47,7	48,7
Part spécifique pour mille grammes (en euros)	72,5	76,2	79,3	82,1
Minimum de perception pour mille grammes (en euros)	239	260	281	302
Autres tabacs à fumer				
Taux proportionnel (en %)	49,0	49,9	50,6	51,3
Part spécifique pour mille grammes (en euros)	23,4	25,3	27,2	29,1
Minimum de perception pour mille grammes (en euros)	108	117	126	134
Tabacs à priser				
Taux proportionnel (en %)	55,0	56,2	57,1	58,0
Tabacs à mâcher				
Taux proportionnel (en pourcentage)	38,5	39,3	40,0	40,6

Source : article 575 A du code général des impôts, dans sa rédaction issue de l'article 64 du présent projet de loi de finances.

Cette modification est la conséquence des dispositions de la directive n° 2011/64/UE du Conseil du 21 juin 2011 concernant la structure et les taux des accises applicables aux tabacs manufacturés, qui prévoit que les fabricants fixent librement le prix maximal de vente au détail de leurs produits. Ainsi, des campagnes d'homologation fréquentes doivent être organisées par les États membres pour ne pas constituer une entrave à la libre fixation des prix. Un décret du 20 avril 2018 a traduit ces dispositions en prévoyant un échéancier comportant, pour chaque année, **six campagnes d'homologation** des prix de vente au détail des tabacs manufacturés.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté **deux amendements** présentés par la commission des finances, avec un avis favorable du Gouvernement.

Le premier est purement rédactionnel. Le second prévoit de n'abroger que les II à V et VII à X de l'article 17 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2018 et non l'intégralité de l'article, afin de conserver les I et VI qui fixent les tarifs des tabacs applicables depuis le 1^{er} mars 2018 en France métropolitaine et en Corse.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article **tire les conséquences de la hausse des tarifs du tabac** votée en loi de financement de la sécurité sociale pour 2018. Il permettra le financement des aides à la modernisation des débitants de tabac, dans le contexte de baisse des ventes de ces produits.

Par ailleurs, le présent article permet une **simplification des procédures applicables** en matière de fiscalité des tabacs en alignant les dates de liquidation et de paiement des droits de consommation et de licence.

Il permet enfin une **homologation des prix** dans des conditions **conformes aux engagements européens** de la France.

Votre rapporteur général est donc **favorable à l'adoption** de cet article.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.

ARTICLE 64 bis (nouveau)
(Art. 1601-0 A du code général des impôts)

**Affectation à l'ACPMA d'une fraction de la taxe pour frais de chambres
due par les micro-entreprises**

Commentaire : le présent article vise à affecter à l'assemblée permanente des chambres de métiers et de l'artisanat (APCMA) une fraction de la taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises (TA-CFE) due par les micro-entrepreneurs.

I. LE DROIT EXISTANT

Les chambres de métiers et de l'artisanat (CMA) bénéficient d'une taxe affectée, prévue à l'article 1601 du code général des impôts, sous la forme d'une **taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises (TA-CFE)**. Cette taxe est composée :

- **d'un droit fixe**, dont le taux est égal à la somme des taux arrêtés par l'assemblée permanente des chambres de métiers et de l'artisanat (APCMA) ainsi que par la chambre régionale de métiers et de l'artisanat ou par la chambre de métiers et de l'artisanat de région, dans la limite d'un montant maximal repris dans le tableau ci-après ;

- **d'un droit additionnel** dont le produit, arrêté par les mêmes chambres, **ne peut excéder 60 % du produit du droit fixe**, ce montant pouvant être porté à 90 % afin de mettre en œuvre des actions ou de réaliser des investissements, dans des conditions définies par décret en Conseil d'État.

Taux maximal du droit fixe de la TA-CFE : synthèse du droit en vigueur

	Entreprises artisanales	Micro-entreprises	
		Services	Achat- vente
Assemblée permanente des chambres de métiers et de l'artisanat (APCMA)	0,0403 %	-	-
Chambres de métiers et de l'artisanat (CMA)	0,2872 %	0,48 %	0,22 %
CMA - Départements du Bas-Rhin et du Haut-Rhin	0,0247 %	0,65 %	0,29 %
CMA - Département de la Moselle		0,83 %	0,37 %

Source : commission des finances du Sénat

Par dérogation, l'article 1601-0 A du code général des impôts prévoit **des taux différents pour le calcul des droits dus par les chefs d'entreprise bénéficiant du régime social de la micro-entreprise**. Ces taux sont sensiblement plus élevés¹.

Contrairement à la TA-CFE due par les entreprises artisanales dans les conditions de droit commun, les dispositions actuellement en vigueur **ne prévoient pas l'affectation à l'APCMA d'une fraction de la TA-CFE due par les micro-entrepreneurs**.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un **amendement de nos collègues députés Xavier Roseren et Olivia Grégoire**, rapporteurs spéciaux de la mission « Économie », Olivia Grégoire étant par ailleurs présidente de la commission spéciale chargée de l'examen du projet de loi relatif à la croissance et à la transformation des entreprises (PACTE) qui contient de nombreuses dispositions relatives aux chambres de métiers et de l'artisanat (cf. article 64 *ter* du présent projet de loi de finances). Il a été adopté par l'Assemblée nationale avec l'avis favorable du Gouvernement.

Il vise à affecter à l'APCMA une fraction de la TA-CFE due par les micro-entrepreneurs, dans les proportions qui figurent dans le tableau ci-après, et sans augmenter le montant global de la taxe.

Taux maximal du droit fixe de la TA-CFE : synthèse du droit proposé

		Entreprises artisanales	Micro-entreprises	
			Services	Achat-vente
Droit commun	Assemblée permanente des chambres de métiers et de l'artisanat (APCMA)	0,0403 %	0,06 %	0,03 %
	Chambres de métiers et de l'artisanat (CMA)	0,2872 %	0,42 %	0,19 %
Bas-Rhin et Haut- Rhin	Assemblée permanente des chambres de métiers et de l'artisanat (APCMA)	0,0403 %	0,08 %	0,04 %
	Chambres de métiers et de l'artisanat (CMA)	0,0247 %	0,57 %	0,25 %
Moselle	Assemblée permanente des chambres de métiers et de l'artisanat (APCMA)	0,0403 %	0,1 %	0,05 %
	Chambres de métiers et de l'artisanat (CMA)	0,0247 %	0,73 %	0,32 %

Source : commission des finances du Sénat

¹ On rappellera, en revanche, que les micro-entrepreneurs bénéficient de la gratuité au titre de leurs formalités d'immatriculation (cf. article 64 *ter* du présent projet de loi de finances).

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

À l'instar de CCI France, l'APCMA bénéficie, en tant que tête du réseau consulaire, d'une fraction de la taxe affectée aux chambres de métiers et de l'artisanat. Ce financement est notamment destiné à **conduire des projets de modernisation du réseau et de mutualisation des actions**, des moyens ou encore des systèmes d'information.

La capacité de la tête de réseau à mener des actions mutualisées revêt une grande importance dans un contexte où plusieurs réformes doivent être prochainement mises en œuvre.

À cet égard, l'affectation à l'APCMA d'une fraction de la TA-CFE due par les micro-entreprises **semble opportune, d'autant qu'un tel mécanisme existe pour les entreprises artisanales, et que le dispositif proposé n'implique aucune hausse de la fiscalité.**

Votre rapporteur général vous propose d'adopter **un amendement rédactionnel FINC.31** au présent article.

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

ARTICLE 64 ter (nouveau)

(Art. 19-2 [nouveau] de la loi n° 96-603 du 5 juillet 1996 relative au développement et à la promotion du commerce et de l'artisanat, et art. 89 de la loi n° 97-1269 du 30 décembre 1997 de finances pour 1998)

Réduction des droits dus par les entreprises artisanales au titre de leur immatriculation au répertoire des métiers

Commentaire : le présent article vise à alléger dès le 1^{er} janvier 2019 le coût des formalités effectuées par les entreprises artisanales au titre de leur immatriculation au répertoire des métiers, en plafonnant les tarifs applicables et en prévoyant la gratuité de l'immatriculation auprès des chambres de métiers et de l'artisanat pour les entreprises soumises à la double immatriculation.

I. LE DROIT EXISTANT

A. L'IMMATRICULATION AU RÉPERTOIRE DES MÉTIERS

Les entreprises, y compris les entreprises individuelles exerçant une activité artisanale ou commerciale, sont tenues de s'immatriculer¹ :

- **soit au registre du commerce et des sociétés (RCS)**, qui regroupe principalement les sociétés et les personnes physiques ayant la qualité de commerçant. Il existe 152 registres au total, tenus par les services du greffe des juridictions commerciales du premier degré. Si l'immatriculation peut s'effectuer directement auprès des greffes des tribunaux compétents, elle s'effectue en général les centres de formalités des entreprises (CFE) tenus par les chambres de commerce et d'industrie (CCGI) (cf. *infra*) ;

- **soit au répertoire des métiers (RM)**, pour les entreprises relevant du secteur de l'artisanat, c'est-à-dire les personnes physiques et morales qui n'ont pas plus de dix salariés et qui exercent une activité indépendante à caractère artisanal. Il existe au total 82 répertoires des métiers, tenus par les chambres de métiers et de l'artisanat (CMA).

L'immatriculation au registre du commerce et des sociétés ou au répertoire des métiers est payante.

¹ Il s'agit d'une présentation simplifiée. Selon l'activité exercée, l'immatriculation peut devoir être effectuée aux registres agricoles, au registre de la batellerie artisanale, aux registres spéciaux des agents commerciaux ou encore aux registres spéciaux des entrepreneurs individuels à responsabilité limitée.

S'agissant du répertoire des métiers, l'article 89 de la loi n° 97-1269 du 30 décembre 1997 de finances pour 1998 prévoit ainsi que **les personnes physiques et morales acquittent à la chambre de métiers** :

- un droit égal au montant maximum du droit fixe additionnel à la cotisation foncière des entreprises¹ (CFE), soit 0,3522 % de la CFE au moment de leur immatriculation au RM ou au RCS tenu par la chambre ;

- un droit égal à la moitié du montant maximum de ce droit fixe pour les formalités suivantes : immatriculation simplifiée et création d'établissement.

En moyenne, le coût d'une immatriculation au répertoire des métiers s'élève à 130 euros, ce montant étant variable en fonction des départements. Un service d'assistance à formalités, également payant, peut en outre être proposé.

Les travailleurs indépendants qui bénéficient du régime de la micro-entreprise sont, depuis 2010, dispensés du paiement de ces droits.

Coût de création d'une entreprise individuelle (tarifs 2018)

Statut juridique de l'entreprise	Formalité concernée	Coût
Entreprise individuelle commerciale (commerçant indépendant)	Immatriculation au RCS	25,34 €
Entreprise individuelle artisanale (artisan indépendant)	Immatriculation au Répertoire des métiers (RM) + stage de préparation à l'installation (SPI)	en moyenne 130 € pour le RM + 260 € pour le SPI
Commerçant en micro-entreprise (ou auto-entrepreneur)	Immatriculation au RCS	gratuit
Artisan en micro-entreprise (ou auto-entrepreneur)	Immatriculation au Répertoire des métiers (RM)	gratuit pour le RM et 260 € pour le SPI
Professionnel libéral	Inscription à l'Urssaf	gratuit
Agent commercial	Immatriculation au Registre spécial des agents commerciaux (RSAC)	25,19 €
SARL - EURL - SNC - Sociétés civiles	Frais de publication (journal d'annonces légales)	en moyenne 200 €
Société anonyme (SA) - SAS	Frais de publication (journal d'annonces légales)	en moyenne 230 €
SARL - EURL - SNC - Sociétés civiles - Société anonyme (SA) - SAS	Immatriculation au RCS, y compris le dépôt d'actes, si activité commerciale	39,42 €
SARL - EURL - SNC - Sociétés civiles - Société anonyme (SA) - SAS	Immatriculation au Répertoire des métiers (RM), si activité artisanale	en moyenne 130 €

Source : direction de l'information légale et administrative (DILA)

¹ Ce droit fixe est prévu au a de l'article 1601 du code général des impôts relatif à la taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises (TA-CFE), affectée aux chambres de métiers et de l'artisanat.

Les entreprises assujetties à la double immatriculation, à la fois au registre du commerce et des sociétés et au répertoire des métiers, doivent s'acquitter des frais d'immatriculation pour chacune des deux formalités. Cette double immatriculation concerne les artisans-commerçants (par exemple un boulanger) et les sociétés commerciales exerçant une activité artisanale.

B. UNE RÉFORME GLOBALE DES MODALITÉS D'IMMATRICULATION DES ENTREPRISES PRÉVUE PAR LE PROJET DE LOI PACTE

Pour accomplir toutes les démarches relatives à leur création, les modifications de leur situation ou la cessation de leur activité, les entreprises s'adressent aux centres de formalités des entreprises (CFE). Chaque déclarant dispose d'un CFE de référence en fonction de l'activité exercée, de la forme juridique de l'établissement exploité et du lieu de l'activité.

Il existe aujourd'hui 1 400 CFE différents, répartis en sept réseaux.

Les formalités réalisées par les CFE et leurs effectifs

Réseau d'appartenance des CFE	Formalités réalisées en 2016	Effectifs (ETP)
URSSAF	931 824	
Chambres de commerce et d'industrie	826 673	510
Greffes des tribunaux de commerce	602 454	600
Chambres de métiers et de l'artisanat	467 924	300
Chambres d'agriculture	81 259	150
Service des impôts des entreprises	74 427	
Total	2 984 561	

Source : étude d'impact du projet de loi relatif à la croissance et la transformation des entreprises (PACTE)

La superposition de ces réseaux et des différents téléservices qu'ils proposent est une source de complexité pour les entreprises, qui rencontrent des difficultés pour identifier le centre dont ils relèvent, mais aussi d'une **inégaie qualité de service** en fonction des réseaux et des départements, et de **surcoûts liés à la coexistence de procédures et de pratiques hétérogènes**. Seules 39 % des démarches sont effectuées par voie dématérialisée, en dépit de la multiplication des services en ligne proposés (lautoentrepreneur.fr, cfenet.cci.fr, cfe-urssaf.fr, cfe-metiers.com, et infogreffe.fr).

Dans ce contexte, **l'article 1^{er} du projet de loi relatif à la croissance et la transformation des entreprises (PACTE)**, actuellement en cours d'examen au Parlement, prévoit de **substituer aux différents réseaux de CFE un guichet unique électronique pour toutes les entreprises**, quels que soient l'activité, le lieu d'implantation et la forme juridique de ces dernières. Compte tenu des délais d'adaptation des différents organismes gestionnaires de CFE, l'entrée en vigueur du dispositif est prévue pour le 1^{er} janvier 2021.

Par ailleurs, **l'article 2 du projet de loi PACTE** prévoit une habilitation permettant au Gouvernement de créer par voie d'ordonnance **un registre général dématérialisé des entreprises ayant pour objet de centraliser les informations contenues dans les multiples registres existants et d'en assurer la diffusion.**

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un **amendement de nos collègues députés Xavier Roseren et Olivia Grégoire**, rapporteurs spéciaux de la mission « Économie », Olivia Grégoire étant par ailleurs présidente de la commission spéciale chargée de l'examen du projet de loi PACTE. Il a été adopté par l'Assemblée nationale avec l'avis favorable du Gouvernement.

Il vise à alléger le coût des formalités effectuées par les entreprises artisanales au titre de leur immatriculation au répertoire des métiers, et ceci dès le 1^{er} janvier 2019.

Outre le regroupement des dispositions applicables au sein d'un nouvel article 19-2 introduit dans la loi n° 96-603 du 5 juillet 1996 relative au développement et à la promotion du commerce et de l'artisanat, **les modifications proposées par rapport au droit en vigueur seraient les suivantes :**

- **d'une part, la gratuité de l'immatriculation au répertoire des métiers pour les personnes soumises à la double immatriculation**, c'est-à-dire également immatriculées ou en cours d'immatriculation au registre du commerce et des sociétés tenu par les chambres de commerce et d'industrie ;

- **d'autre part, un plafonnement des tarifs d'immatriculation** de manière à abaisser ceux-ci à **hauteur de ceux exigibles au titre de l'immatriculation au registre du commerce et des sociétés**. Les plafonds seraient les suivants : 45 euros pour les formalités d'immatriculation ; 40 euros pour les demandes d'inscriptions modificatives ; 6,50 euros pour le dépôt d'actes au registre.

Les tarifs seraient fixés par décret compte tenu de ces plafonds. En l'absence de prise des mesures réglementaires, qui ne semblent pas prévues pour le 1^{er} janvier 2019, ce sont les plafonds qui s'appliqueraient.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le dispositif proposé prévoit une baisse importante des droits dus par les artisans au titre des formalités d'immatriculation au répertoire des métiers. **Cette baisse est non seulement souhaitable, mais aussi cohérente avec la mise en place des mesures prévues par le projet de loi PACTE.**

Toutefois, tant que ces réformes structurelles ne sont pas mises en œuvre, les droits acquittés permettent de financer les services proposés par les CFE dans leurs modalités actuelles, ainsi que de couvrir les dépenses de personnels, avec quelque 300 agents qui en ont la charge. C'est sur cette base que les chambres de métiers et de l'artisanat ont adopté leur budget pour 2019.

En outre, le projet de loi PACTE est encore en cours d'examen au Parlement et les modalités définitives de la réforme ne sont pas arrêtées.

Dès lors, votre rapporteur général vous propose d'adopter **un amendement FINC.32 afin de reporter l'application des nouveaux tarifs au 1^{er} janvier 2021**, date limite fixée par le projet de loi PACTE pour la mise en place effective du guichet unique électronique.

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

ARTICLE 65

Augmentation maîtrisée des prestations sociales

Commentaire : le présent article prévoit de limiter à 0,3 % la revalorisation en 2019 des aides personnelles au logement et de ne pas revaloriser la prime d'activité et l'allocation aux adultes handicapés.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LES AIDES PERSONNELLES AU LOGEMENT

1. Trois catégories d'aides personnelles au logement

L'article L. 301-1 du code de la construction et de l'habitation dispose que « *toute personne ou famille éprouvant des difficultés particulières, en raison notamment de l'inadaptation de ses ressources ou de ses conditions d'existence, a droit à une aide de la collectivité pour accéder à un logement décent et indépendant ou s'y maintenir* ».

Les aides personnelles au logement permettent de **réduire le taux d'effort** des ménages les plus modestes en **favorisant l'accès et le maintien dans un logement**. Elles peuvent être accordées aux locataires ou, dans le cas des aides personnelles au logement « accession », aux propriétaires. Elles sont financées par le fonds national d'aide au logement (FNAL).

Il existe trois types d'aides différentes :

- **l'aide personnalisée au logement (APL)**, pour les occupants de logements dits conventionnés (articles L. 351-1 et suivants du code de la construction et de l'habitation). Elle a été créée par la loi du 3 janvier 1977¹;

- **l'allocation de logement familiale (ALF)**, pour les occupants qui n'entrent pas dans le champ de l'APL et qui ont une charge de famille. Elle est également versée aux ménages mariés depuis moins de cinq ans (articles L. 542-1 et suivants du code de la sécurité sociale). Cette aide a été créée par la loi du 1^{er} septembre 1948 sur la réforme des loyers² ;

¹ [Loi n° 77-1 du 3 janvier 1977](#) portant réforme de l'aide au logement.

² [Loi n° 48-1360 du 1^{er} septembre 1948](#) portant modification et codification de la législation relative aux rapports des bailleurs et locataires ou occupants de locaux d'habitation ou à usage professionnel et instituant des allocations de logement.

- **l'allocation de logement sociale (ALS)**, pour les personnes qui ne perçoivent ni l'APL, ni l'ALF (articles L. 831-1 et suivants du même code). Elle a été créée par la loi du 16 juillet 1971 relative à l'allocation de logement¹.

Les montants de ces aides sont définis en fonction des ressources des demandeurs, de leur situation familiale, de l'implantation géographique du logement et du montant de leur loyer ou de leur remboursement de prêt pour les aides à l'accession.

L'aide tient également compte des charges locatives des bénéficiaires.

Les dispositions juridiques relatives à l'ALF et à l'ALS devraient être prochainement regroupées par voie d'ordonnance avec celles relatives à l'APL au sein du code de la construction et de l'habitation².

2. Les conditions d'indexation

Les aides personnelles au logement font l'objet d'une **révision annuelle** au 1^{er} octobre, fixée selon des modalités identiques par l'article L. 351-3 du code de la construction et de l'habitation pour l'APL, par l'article L. 542-5 du code de la sécurité sociale pour l'ALF et par l'article L. 831-4 du même code pour l'ALS.

Les paramètres suivants sont **indexés sur l'évolution de l'indice de référence des loyers (IRL)** :

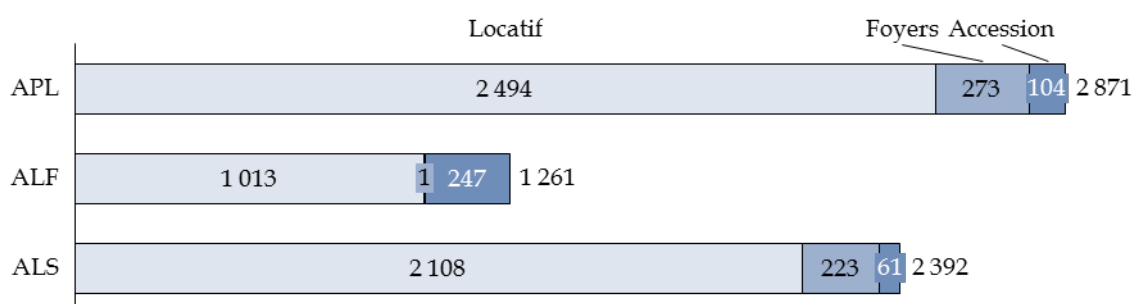
- les plafonds de loyers ;
- les plafonds des charges de remboursement de contrats de prêts dont la signature est postérieure à la date de révision du barème ;
- le montant forfaitaire des charges ;
- les équivalences de loyer et de charges locatives ;
- le terme constant de la participation personnelle du ménage.

3. Un nombre de bénéficiaires supérieur à 6 millions de ménages

Le nombre des bénéficiaires des aides personnelles au logement versées à la fin de l'année 2017 était égal à 6,5 millions de ménages.

¹ [Loi n° 71-582 du 16 juillet 1971](#) relative à l'allocation de logement.

² [Article 117](#) de la loi n° 2017-86 du 27 janvier 2017 relative à l'égalité et à la citoyenneté, habilitant le Gouvernement à codifier dans le code de la construction et de l'habitation les dispositions propres à l'allocation de logement familiale et à l'allocation de logement sociale.

Bénéficiaires des aides personnelles au logement au 31 décembre 2017*(en milliers de bénéficiaires)*

Source : commission des finances, d'après les données de la Caisse nationale d'assurances familiales (CNAF) et de la Caisse centrale de la mutualité sociale agricole (CCMSA), avec une ventilation entre locatif et foyers estimée par la direction de l'habitat, de l'urbanisme et des paysages (DHUP) pour l'ALS.

Le montant des prestations versées la même année était de 18 milliards d'euros, dont 44 % au titre de l'APL, 19,3 % au titre de l'ALF et 36,7 % au titre de l'ALS.

Le montant moyen mensuel versé était, à la fin de l'année 2017, dans les logements locatifs, de 247 euros par foyer pour l'APL, 317 euros pour l'ALF et 189 euros pour l'ALS.

B. LA PRIME D'ACTIVITE ET L'ALLOCATION AUX ADULTES HANDICAPÉS**1. La prime d'activité**

a) *Une prestation issue de la fusion du RSA-activité et de la prime pour l'emploi*

La **prime d'activité**, créée par la loi n° 2015-994 du 17 août 2015 relative au dialogue social et à l'emploi, a remplacé au 1^{er} janvier 2016 la part « activité » du revenu de solidarité active (RSA) ainsi que la prime pour l'emploi (PPE).

Cette prime est **versée aux personnes en activité professionnelle dont les ressources sont inférieures à un certain montant garanti** – pour une personne célibataire sans enfant, ce montant est environ égal à 1 500 euros net par mois.

Elle est ouverte aux jeunes actifs dès 18 ans, ainsi qu'aux étudiants et aux apprentis ayant perçu, au cours des trois derniers mois, un salaire mensuel supérieur à 78 % du SMIC.

Elle a **également été ouverte à compter du 1^{er} juillet 2016¹ aux bénéficiaires de l'allocation aux adultes handicapés (AAH)** qui travaillent en

¹ Mais avec effet rétroactif au 1^{er} janvier 2016.

établissements et services d'aide par le travail (ESAT) ou en milieu ordinaire. Elle est également ouverte, depuis le 1^{er} octobre 2016, **aux bénéficiaires d'une pension d'invalidité ainsi qu'aux personnes bénéficiant d'une rente d'accident du travail/de maladie professionnelle (AT/MP)** en raison d'une incapacité permanente partielle et exerçant une activité professionnelle rémunérée, **malgré l'article 172 de la loi de finances pour 2018¹ - supprimant ce droit - qui n'a toutefois pas été appliqué en 2018.**

Le Gouvernement a ainsi introduit, à l'Assemblée nationale, par voie d'amendement, **un article 84 quater rattaché à la mission « Solidarité, insertion, égalité des chances »**, qui précise que le droit antérieur à la loi de finances pour 2018 s'applique pour 2018, et qui instaure un régime transitoire jusqu'en 2024 pour les personnes ayant bénéficié au moins une fois de la prime d'activité entre le 31 décembre 2017 et 31 décembre 2018.

La prime d'activité pour les bénéficiaires de pensions d'invalidité et des rentes AT/MP

L'article 172 de la loi de finances initiale pour 2018 avait modifié l'article L. 842-3 du code de la sécurité sociale afin de supprimer la prise en compte, en tant que revenus professionnels, des rentes AT-MP et des pensions d'invalidité dans le calcul du droit à la prime au 1^{er} janvier 2018.

Cette prise en compte était assez récente puisqu'elle a été introduite, en même temps que l'AAH, par **l'article 99 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**. Il s'agissait ainsi de considérer ces **prestations non plus comme des prestations sociales venant en déduction du montant de la prime, mais comme des revenus professionnels** afin d'inclure dans le dispositif leurs bénéficiaires souvent non-éligibles et de favoriser l'activité professionnelle de ces publics plus éloignés de l'emploi.

La suppression de la prise en compte des rentes AT/MP et des pensions d'invalidité, prévue au 1^{er} janvier 2018, a été toutefois repoussée au 1^{er} juin 2018, du fait de difficultés rencontrées par la Caisse nationale des allocations familiales (CNAF) dans le paramétrage de son système d'information, avant d'être suspendue, sur instruction de la Ministre des solidarités et de la santé. La prise en compte de ces revenus a donc été rétablie dans les mêmes conditions que précédemment, ce qui a conduit au versement d'un rappel aux bénéficiaires concernés. **L'amendement gouvernemental, adopté par l'Assemblée nationale et créant l'article 84 quater, rétablit ainsi l'article L. 842-3 du code de la sécurité sociale dans sa version antérieure à la loi de finances pour 2018, avec la prise en compte des rentes AT-MP et des pensions d'invalidité dans le calcul de la prime d'activité, à partir du 1^{er} janvier 2019 et jusqu'au 31 décembre 2024** pour les personnes ayant bénéficié au moins une fois du dispositif entre le 31 décembre 2017 et le 31 décembre 2018.

Source : *commission des finances du Sénat*

¹ [Loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018.](#)

Le calcul de la prime est défini à l'article L. 842-3 du code de sécurité sociale¹.

Son montant est calculé sur la base **d'un montant forfaitaire variable², en fonction de la composition du foyer** (dont le nombre d'enfants à charge), **auquel s'ajoutent les revenus professionnels pris en compte à hauteur de 62 % afin de favoriser l'activité.**

Un **bonus individuel** est également ajouté pour chaque personne en activité, membre du foyer, dont les revenus d'activité sont compris entre 0,5 SMIC et 1,2 SMIC. Le montant du bonus est croissant entre 0,5 SMIC et 0,8 SMIC et atteint son maximum dès 0,8 SMIC (soit 70,49 euros), plafond au-delà duquel son montant est fixe.

De ce total est **déduit l'ensemble des ressources du foyer** (notamment les prestations sociales, les revenus de remplacement).

L'article 82 du présent projet de loi de finances, rattaché à la mission « Solidarité, insertion, égalité des chances », prévoit la création d'un second bonus **versée aux bénéficiaires dont les revenus professionnels sont compris entre 0,5 SMIC et 1,2 SMIC**, d'un montant de 30 euros à partir du 1^{er} avril 2019³.

Formule de calcul de la prime d'activité

Exemple : pour une personne seule sans enfant avec un salaire de 1 300 euros net et une aide au logement, le montant de la prime d'activité est égal à 36,37 euros soit (551,51 euros + 806 euros (62 % des revenus) + 70,49 euros (bonification)) - (1 300 euros + 66,8 euros (forfait logement)).

En décembre 2018, la prime d'activité était versée par les caisses d'allocations familiales (Caf) à près de **2,8 millions de foyers bénéficiaires**, résidant en France métropolitaine et dans les départements d'outre-mer. Le montant moyen mensuel de la prime d'activité **s'élève à 159 euros par foyer en décembre 2017**.

b) Une prestation revalorisée au 1^{er} avril et indexée sur l'inflation

L'article L. 842-3 du code de la sécurité sociale prévoit que le **montant forfaitaire** et le **montant maximal de la bonification** sont

¹ L'article D. 843-2 fixant le montant des seuils et plafonds pour la bonification individuelle.

² Le montant de base de la prime d'activité pour une personne seule équivaut à 551,51 euros.

³ Cet article a été modifié par un amendement n° 1541, présenté par le Gouvernement, afin d'avancer la date de mise en œuvre de ce bonus du 1^{er} août 2019 au 1^{er} avril 2019. Par ailleurs, le montant de ce second bonus, d'un montant initial de 20 euros, sera finalement porté à 30 euros par voie de décret, selon les annonces du Gouvernement qui a ouvert des crédits correspondants, par le biais d'un amendement de crédits n° 1596.

revalorisés le 1er avril de chaque année par application du coefficient mentionné à l'article L.161-25 du même code. Le montant maximal de la bonification évolue comme le montant forfaitaire puisqu'il est plafonné à 12,782 % du montant de ce dernier.

Selon les dispositions de l'article L.161-25 précité, le coefficient est « égal à l'évolution de la moyenne annuelle des prix à la consommation, hors tabac, calculée sur les douze derniers indices mensuels de ces prix publiés par l'Institut national de la statistique et des études économiques l'avant-dernier mois qui précède la date de revalorisation des prestations concernées », et est porté à 1, s'il est inférieur à cette valeur.

2. L'allocation aux adultes handicapés

a) Une prestation sociale versée aux personnes les plus sévèrement handicapées dont le nombre ne cesse de croître

Créée par la loi n° 75-534 du 30 juin 1975 d'orientation en faveur des personnes handicapées, **l'allocation aux adultes handicapés (AAH)** - régie par les articles L. 821-1 et suivants du code de la sécurité sociale - est un **minimum social versé, sous conditions de ressources, aux personnes handicapées de plus de vingt ans**. Elle est subsidiaire par rapport à d'autres prestations, comme les pensions d'invalidité, les rentes d'accident du travail ou les avantages vieillesse. **Elle peut se cumuler avec des ressources personnelles, y compris des revenus d'activité**, dans la limite d'un plafond annuel, fixé à 10 320 euros pour une personne seule sans enfant au 1^{er} novembre 2018.

Afin de bénéficier de l'AAH, la personne handicapée doit être atteinte :

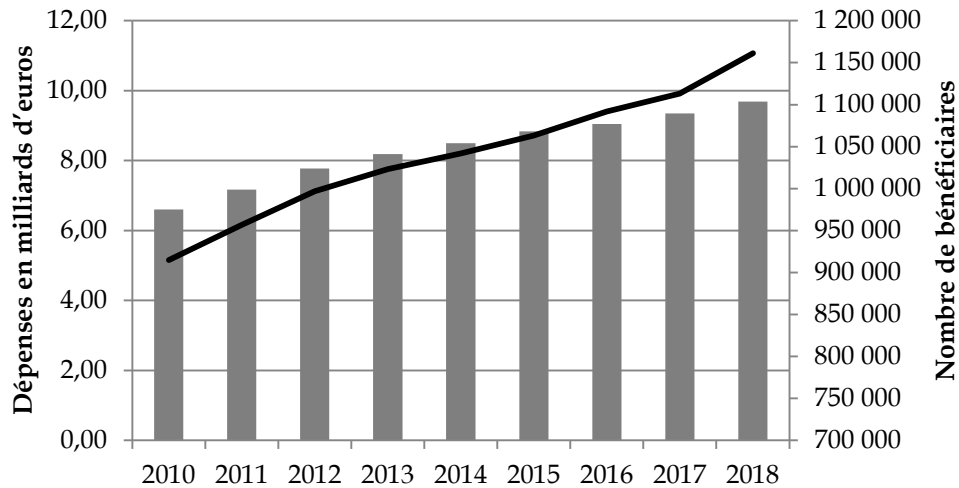
- soit d'un taux d'incapacité permanente d'au moins 80 % (« AAH 1 ») ;

- soit d'un taux d'incapacité compris entre 50 % et 80 %, et présenter une restriction substantielle et durable pour l'accès à l'emploi (RDSAE) ne pouvant être compensée par des mesures d'aménagement du poste du travail (« AAH 2 »).

Ces conditions sont appréciées par les commissions départementales des droits et de l'autonomie des personnes handicapées (CDAPH) au sein des MDPH.

Évolution du nombre d'allocataires et du montant de dépense d'AAH depuis 2010

(en milliards d'euros et en nombre de bénéficiaires)



Source : commission des finances du Sénat

La loi n° 2005-102 du 11 février 2005 pour l'égalité des droits et des chances, la participation et la citoyenneté des personnes handicapées a supprimé le complément d'AAH préexistant et créé **deux compléments qui ne sont pas cumulables** : le **complément de ressources (CR)**, prévu à l'article L. 821-1-1 du code de la sécurité sociale, et la **majoration pour la vie autonome (MVA)**, prévue à l'article L. 821-1-2 du même code¹.

b) Une prestation revalorisée, au 1^{er} avril, et indexée sur l'inflation, comme la prime d'activité

L'article L. 821-3-1 du code de la sécurité sociale prévoit que le montant de l'AAH est revalorisé le 1^{er} avril de chaque année par application du coefficient mentionné à l'article L. 161-25 du même code.

Selon les dispositions de l'article L. 161-25 précité, le coefficient est « égal à l'évolution de la moyenne annuelle des prix à la consommation, hors tabac, calculée sur les douze derniers indices mensuels de ces prix publiés par l'Institut national de la statistique et des études économiques l'avant-dernier mois qui précède la date de revalorisation des prestations concernées », et est porté à 1, s'il est inférieur à cette valeur.

¹ L'article 83 rattaché à la mission « solidarité, insertion, égalité des chances » prévoit la suppression du complément de ressources. La commission des finances du Sénat a voté un amendement de suppression du présent article, à l'initiative des rapporteurs spéciaux MM. Bazin et Bocquet.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. AIDES PERSONNELLES AU LOGEMENT

Le I du présent article **limite à 0,3 % la revalorisation annuelle des trois aides personnelles au logement**, aussi bien en 2019 qu'en 2020.

Il **déroge** ainsi aux dispositions de l'article L. 351-3 du code de la construction et de l'habitation et des articles L. 542-5 et L. 831-4 du code de la sécurité sociale, précités, qui prévoient une indexation des paramètres de calcul de ces aides sur l'indice de référence des loyers.

D'après l'évaluation préalable des articles du projet de loi de finances, cette mesure conduit à une revalorisation moyenne des APL pour chaque allocataire de l'ordre de 1,40 euros sur l'année 2019, avec toutefois des situations particulières très diverses. L'économie attendue pour le budget de l'État est de 0,1 milliard d'euros en 2019 et de 0,4 milliard d'euros en 2020 par rapport à la trajectoire prévisionnelle.

B. PRIME D'ACTIVITÉ ET ALLOCATION AUX ADULTES HANDICAPÉS

Par dérogation aux modalités de revalorisation prévues à l'article L. 842-3 du code de la sécurité sociale, le **II** et le **III** du présent article prévoient que :

- le **montant forfaitaire de la prime d'activité et le montant maximal de sa bonification principale** ne feront pas l'objet, en 2019 et en 2020, de la revalorisation annuelle légale au 1^{er} avril ;

- le **montant de l'AAH** ne fera pas l'objet d'une revalorisation légale en 2019 et sera revalorisé de + 0,3 % en 2020.

Impact budgétaire des mesures de désindexation des aides personnelles au logement, de la prime d'activité et de l'AAH

	2019			2020		
	Taux de revalorisation en l'absence de mesure	Taux de revalorisation prévue par le PLF	Économie par rapport à la trajectoire (en milliards d'euros)	Taux de revalorisation en l'absence de mesure	Taux de revalorisation prévue par le PLF	Économie par rapport à la trajectoire (en milliards d'euros)
Aides personnelles au logement	IRL ¹	0,3 %	0,1	IRL	0,3 %	0,4
Prime d'activité	1,6%	0 %	0,1	1,3 %	0 %	0,4
Allocation aux adultes handicapés	1,6%	0 %	0,1	1,3 %	0,3 %	0,1

Source : commission des finances du Sénat, à partir de l'évaluation préalable et sur la base des prévisions d'inflation utilisées pour le projet de loi de finances pour 2019.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a, sur la proposition de la commission des finances, avec avis favorable du Gouvernement, **adopté un amendement rédactionnel.**

Elle a **adopté** l'article ainsi modifié.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

L'annulation partielle ou totale, en 2019 et 2020, de l'indexation des aides personnelles au logement, de la prime d'activité et de l'AAH illustre la difficulté du Gouvernement à engager des réformes structurelles pour infléchir la dynamique des coûts des dispositifs d'intervention. Au lieu de procéder à ces réformes, il met en œuvre une mesure de « rabot » très classique qui n'est pas sans rappeler le précédent quinquennat.

Parallèlement aux mesures annoncées relatives à la revalorisation, la prime d'activité et l'allocation aux adultes handicapés font aussi l'objet de réformes paramétriques, adoptées dans le cadre de la loi de finances pour 2018² ou proposées par le présent projet de loi de finances¹, qui auront un

¹ Pour mémoire, la progression de l'indice de référence des loyers (IRL) a été de 1,05 % en 2017 et de 1,57 % au troisième trimestre 2018 en glissement annuel.

² Pour la prime d'activité : baisse de l'abattement portant sur les revenus d'activité, suppression de la prise en compte, en tant que revenus professionnels, des rentes AT MP et des pensions

impact sur le montant des revalorisations annoncées, en neutralisant ou diminuant le bénéfice de ces augmentations, voire qui feront sortir certaines personnes des dispositifs.

Or le Gouvernement procède dans le même temps à des **revalorisations exceptionnelles** de la prime d'activité² et de l'allocation aux adultes handicapés³.

Tout en regrettant ce manque de lisibilité de la politique menée par le Gouvernement, votre rapporteur général ne s'oppose pas à la mesure présentée par le présent article.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.

d'invalidité. Pour l'AAH : rapprochement des règles de prise en compte des revenus d'un couple à l'AAH sur celles d'un couple au RSA.

¹ *Disparition de l'un des deux compléments de l'AAH (article 83 du présent projet de loi de finances).*

² *Décret n° 2018-836 du 3 octobre 2018 portant revalorisation du montant forfaitaire de la prime d'activité et réduction de l'abattement appliqué aux revenus professionnels et article 82 du présent projet de loi de finances créant une seconde bonification intégrée au calcul de la prime d'activité.*

³ *Décret n° 2018-948 du 31 octobre 2018 relatif à la revalorisation de l'allocation aux adultes handicapés et à la modification du plafond de ressources pour les bénéficiaires en couple. Le Gouvernement a annoncé une nouvelle revalorisation au 1^{er} novembre 2019.*

ARTICLE 66

**Garantie de la redevance due à la société *Rugby World Cup Limited*
dans le cadre de l'organisation en 2023, en France,
de la coupe du monde de rugby**

Commentaire : Le présent article vise à accorder garantie de l'État à la société *Rugby World Cup Limited* au titre de la redevance d'organisation de la coupe du monde de rugby de 2023 en France, due par le groupement d'intérêt public « #France 2023 », dans la limite d'un montant total de 162,45 millions d'euros et pour une durée courant jusqu'au 21 janvier 2024 au plus tard.

I. LE DROIT EXISTANT

A. L'ORGANISATION DE LA COUPE DU MONDE DE RUGBY EN 2023

L'organisation de la coupe du monde de rugby en 2023 est portée par le groupement d'intérêt public (GIP) « #France 2023 », dont la convention constitutive a été approuvée par un arrêté du 26 avril 2018. Les membres fondateurs de ce GIP sont la Fédération française de rugby (FFR), l'État et le Comité national olympique et sportif français (CNOSF) ; ils disposent respectivement de 62 %, 37 % et 1 % des droits.

Le tournoi final de la coupe du monde de rugby doit se dérouler du 8 septembre au 21 octobre 2023. 48 matchs seront organisés dans 9 stades (Saint-Denis, Marseille, Lyon, Lille, Bordeaux, Saint-Étienne, Nantes, Nice et Toulouse).

Pour obtenir l'organisation de la coupe du monde de rugby en 2023, la mise en place d'une garantie couvrant le versement de la redevance d'organisation de la coupe du monde de rugby de 2023 en France, a été demandée par la Fédération internationale. Dans le calendrier contraint de la candidature, cette garantie a été apportée par la Caisse des dépôts et consignations, pour un montant total de 171 millions d'euros.

La garantie couvre le non-paiement par le GIP « #France 2023 » de cette redevance d'organisation de la coupe du monde de rugby de 2023 en France, dans la limite d'un montant cumulé d'impayés 171 millions d'euros. Compte tenu des paiements déjà intervenus pour 7,5 millions d'euros, soit 8,55 millions d'euros, le montant restant à garantir est de 162,45 millions d'euros. Le plafond du montant maximum qui peut être appelé dans le cadre de l'appel en garantie est ainsi réduit du montant des règlements effectués.

Le contrat d'organisation signé entre la Fédération Française de Rugby et la société Rugby World Cup Limited précise les modalités et l'échéancier de paiement de la redevance d'organisation de la coupe du monde de rugby de 2023, que la garantie de l'État a vocation à couvrir.

À défaut d'une garantie de l'État, la structure organisatrice conserverait, sur l'ensemble de la période, celle mise en place par la Caisse des dépôts et consignations (CDC). Si cette option présente l'avantage de n'occasionner aucune dépense de l'État en cas de non-paiement de la redevance au titre de la coupe du monde, elle impliquerait pour ladite structure le paiement d'une prime annuelle à la CDC, et ce tout au long de la période 2019-2023.

La garantie de la Caisse des dépôts et consignations (CDC) a, en effet, été accordée dans des délais contraints ; elle est porteuse de contraintes opérationnelles fortes pour le GIP. Une fois la structure stabilisée, il est apparu souhaitable de la remplacer par un dispositif de garantie de l'État, plus simple et favorable à l'organisateur.

B. . DES GARANTIES ACCORDÉES PAR L'ÉTAT

Les garanties de l'État sont définies comme des engagements par lesquels celui-ci accorde sa caution à un organisme dont il veut faciliter les opérations d'emprunt, en garantissant au prêteur le remboursement en cas de défaillance du débiteur.

L'État supporte ainsi un risque de défaut de l'emprunteur qui aurait un impact sur les comptes publics en cas de réalisation du risque. Ce type d'engagement présente la particularité d'avoir un impact souvent pluriannuel et représentant des enjeux budgétaires significatifs.

Prévus en lois de finances¹, les octrois de garantie de l'État sont inscrits en engagements hors bilan de l'État et recensés chaque année au sein du compte général de l'État², annexé au projet de loi de règlement du budget et d'approbation des comptes. Par ailleurs, le programme 114 « Appels en garanties de l'État » de la mission « Engagements financiers de l'État » présente les dépenses budgétaires qui découlent de la mise en jeu des garanties octroyées par l'État.

¹ 5° du II de l'article 34 de la loi organique n° 2001-692 du 1er août 2001 relative aux lois de finances (LOLF).

² 7° de l'article 54 de la LOLF.

Il est fréquent que l'État accorde une garantie au titre du paiement des sommes dues par l'organisateur à l'instance internationale qui détient les droits de la compétition sportive internationale prévue pour se dérouler en France.

Dernièrement, l'article 81 de la seconde loi de finances rectificative pour 2017¹ a accordé la garantie de l'État au remboursement des sommes versées au titre de l'organisation de l'édition 2024 des Jeux olympiques et paralympiques à Paris.

De même, l'article 156 de la loi de finances pour 2006² avait prévu une garantie en faveur du GIP Coupe du monde de rugby 2007.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article prévoit la possibilité pour le ministre chargé de l'économie d'accorder une garantie à la société Rugby World Cup Limited au titre du paiement de la redevance d'organisation de la coupe du monde de rugby de 2023 en France.

Cette garantie est accordée dans la limite d'un montant total de 162,45 millions d'euros et pour une durée courant jusqu'au 21 janvier 2024 au plus tard.

Lorsque la garantie est appelée en application de l'alinéa précédent, l'État est subrogé, à concurrence des sommes versées, dans les droits et actions de *Rugby World Cup Limited* à l'égard du groupement d'intérêt public « #France 2023 ».

L'octroi de la garantie mentionnée est subordonné à l'engagement irrévocable de la Fédération française de rugby de verser à l'État 62 % du montant des appels éventuels de la garantie.

L'octroi d'une garantie de l'État à la société *Rugby World Cup Limited* renforcerait le soutien affiché des autorités nationales à l'organisation, par la France, de la compétition et contribuerait à alléger les coûts supportés par la structure organisatrice.

Cependant, cette option présente un risque budgétaire en cas d'appel de la garantie, qui est néanmoins atténué par l'engagement irrévocable de la Fédération Française de Rugby de rembourser l'État à hauteur de 62 % du montant appelé.

Autrement dit, en cas de mise en œuvre de cette garantie, l'État bénéficierait d'un engagement de la Fédération française de rugby de rembourser l'État à hauteur de 62 % du montant des appels de la garantie –

¹ Loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017.

² Loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005 de finances pour 2006.

correspondant à la part des droits détenus par celle-ci dans le GIP « #France 2023 ».

La garantie de remboursement court à compter du versement à la société Rugby World Cup Limited de ces sommes jusqu'à la date de clôture des versements le 21 janvier 2024.

*

Cet article a été adopté sans modification par l'Assemblée nationale.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. LES AVANTAGES DE L'OCTROI D'UNE GARANTIE

L'option consistant en l'octroi d'une garantie de l'État à la société *Rugby World Cup Limited* combine le triple avantage :

(i) d'éviter de fixer à la structure organisatrice des contraintes opérationnelles et des surcoûts liés à la recherche d'un autre garant (un acteur privé ou la Caisse des dépôts et consignations) ;

(ii) de revêtir un risque budgétaire limité en raison de l'engagement de la Fédération française de rugby de verser à l'État 62 % du montant des appels de la garantie – correspondant à la part des droits détenus par celle-ci dans le GIP « #France 2023 » ;

(iii) de permettre à la France de valoriser sa politique en faveur de l'organisation des grands événements sportifs internationaux.

En appui de la candidature française, la Fédération Française de Rugby a fait réaliser par le cabinet Deloitte une étude d'impact sur les retombées de la compétition. Selon les résultats de cette étude :

- 450 000 visiteurs étrangers assisteront à l'un ou à plusieurs des 48 matchs ;

- l'organisateur espère un taux de remplissage des stades de 94 % pour un total de plus de 2,3 millions de billets vendus (pour mémoire, en 2007, la coupe du monde de rugby organisée en France avait rassemblé 2 263 331 spectateurs dans les stades.

Selon l'étude précitée, les dépenses touristiques et d'organisation devraient représenter un impact direct total évalué entre 0,9 et 1,1 milliard d'euros, les dépenses des visiteurs et participants se répartissant entre l'hébergement (37 %), la restauration (22 %), les transports (21 %) et les activités touristiques et de loisir (9 %).

Des retombées économiques indirectes (entre 618 et 764 millions d'euros) impliquant les sous-traitants et fournisseurs seront attendues ainsi que des retombées induites (entre 409 et 507 millions d'euros), issues de la consommation des ménages découlant des revenus liés à l'évènement.

L'organisation de la coupe du monde de rugby aurait, au total, un impact économique en France estimé entre 1,9 à 2,4 milliards d'euros. Elle serait associée à des recettes fiscales additionnelles de l'ordre de 119 millions d'euros.

Ce dispositif de garantie a pour objectif de couvrir au bénéfice de la société *Rugby World Cup Limited*, propriétaire de l'évènement, l'éventuel non-paiement par le GIP « #France 2023 » de la redevance d'organisation. La garantie est circonscrite en montant (162,5 millions d'euros) et dans le temps (jusqu'au 21 janvier 2024).

B. UN BUDGET QUI SEMBLE RÉALISTE POUR UN RISQUE FINANCIER À PRIORI LIMITÉ

L'inspection générale des finances et l'inspection générale de la jeunesse et des sports ont conduit une mission qui a analysé la robustesse du modèle économique de l'évènement¹.

Dans ce cadre, celle-ci a notamment conclu que « *le projet de budget de l'organisation paraît réaliste et est correctement documenté* ». Elle estime plus précisément que « *sauf imprévu majeur, notamment un effondrement de la fréquentation du fait d'un événement imprévisible comme des attentats, les recettes de la billetterie (373,2 millions d'euros) sont conformes, en volume et en prix, à l'expérience des précédentes coupes du monde, et la plupart des postes de dépenses sont eux aussi basés sur les références de compétitions précédentes. Le résultat escompté est de 68 millions d'euros ; l'État ne prend donc pas un risque important du fait de sa participation à un GIP #FRANCE2023* ».

Dès lors, le risque pris par l'État en octroyant cette garantie paraît faible, sauf en cas d'annulation de la compétition.

C. UN RISQUE JURIDIQUE LIMITÉ

Certes, peut-on s'interroger sur **la qualification de cette garantie au regard de la réglementation sur les aides d'État**.

L'article 107 §1 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE) dispose que, sauf dérogations prévues par les traités, « *sont incompatibles avec le marché intérieur, dans la mesure où elles affectent les échanges entre États membres, les aides accordées par les États ou au moyen de*

¹ Rapport sur l'organisation de la coupe du monde masculine de rugby en 2023 établi par Laurent Vachey, inspecteur général des finances, et Thierry Maudet, inspecteur général de la jeunesse et des sports.

ressources d'État sous quelque forme que ce soit qui faussent ou menacent de fausser la concurrence en favorisant certaines entreprises ou certaines productions ».

L'abondante jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union européenne sur ce sujet a retenu quatre critères cumulatifs pour définir une aide d'État : ce doit être une aide publique, elle doit procurer un avantage sélectif, elle doit affecter la concurrence et elle doit affecter les échanges intra-Union européenne.

Il ne fait pas de doute que l'activité d'organisation de la coupe du monde de rugby serait considérée comme de nature économique, et donc entrant dans le champ de cette réglementation.

Une garantie d'État n'est pas systématiquement considérée comme une aide d'État, mais peut le devenir notamment lorsqu'elle n'est pas accordée à des conditions de marché. Une communication de 2008 de la Commission précise les critères qui font entrer ou non les garanties dans le champ des aides d'État.

Quatre conditions doivent être remplies pour exclure la présence d'une aide d'État :

- l'emprunteur n'est pas en difficulté financière ;
- la garantie doit être attachée à une opération précise, porter sur un montant maximal déterminé et être limitée dans le temps ;
- la garantie ne couvre pas plus de 80 % du solde restant dû du prêt ou autre obligation financière ;
- la garantie donne lieu au paiement d'une prime conforme au prix du marché.

Le cas d'espèce de la FFR répond bien à trois des critères (sous réserve du taux qui serait retenu pour une garantie reprise par l'État), mais pas au troisième puisque la garantie couvre nécessairement 100 % de la redevance.

Selon l'étude des inspections précitées, il n'est pour autant pas sûr que cette garantie à 100 % affecte la concurrence, puisque c'était une condition indispensable posée aux candidats par World Rugby. De ce fait, toutes les fédérations candidates (et notamment l'Irlande puisque la question d'une aide d'État se pose dans le cadre du marché intérieur) ont proposé une garantie à 100 %. Sur ce critère, on pourrait donc considérer que la garantie ne constitue pas une aide d'État.

Au-delà de l'octroi de la garantie qui paraît opportune par rapport à la garantie actuelle proposée par la Caisse de dépôts et consignations, **il convient de regarder l'équilibre général du dispositif proposé par l'État pour l'organisation de cette coupe.**

D. UN ÉQUILIBRE GLOBAL ENTRE L'INTÉRÊT GÉNÉRAL ET LES INTÉRÊTS PRIVÉS À PRÉSERVER

Outre le droit d'organiser la compétition, la Fédération française de rugby a acquis deux « programmes commerciaux » proposés par la société *Rugby World Cup Limited* : le programme national de sponsoring (pour 34 millions d'euros) et le programme de « gestion des hospitalités » (pour 83 millions d'euros).

Le GIE constitué à parité entre la Fédération Française de Rugby et la société SODEXO pour la gestion des hospitalités (et non de la billetterie en général) doit assurer la commercialisation d'une partie des billets accompagnés de prestations de voyage, d'hébergement et d'accueil. La Fédération française de rugby prévoit que le GIE dégagera un profit final d'environ 17 millions d'euros.

Le rapport de l'inspection des finances précité indique qu'« *au-delà du cas d'espèce objet de ce rapport, amène à s'interroger sur l'équilibre des relations entre les fédérations internationales et nationales d'une part, les pouvoirs publics d'autre part, dans le montage d'un grand évènement sportif international comme la coupe du monde de rugby* »¹.

Pour résumer le constat, « *la situation est, jusqu'à la caricature, celle d'un schéma dans lequel les gains sont privatisés et les coûts (ou les pertes) socialisés :*

- la fédération World Rugby n'assume aucun risque ni charge, mais est assurée de recevoir une redevance très significative pour le droit d'organiser le tournoi (171 millions d'euros), la contrepartie du programme « hospitalités » acquis par le GIE (83 millions d'euros), et le produit du programme de partenariats évènementiels (35 millions d'euros pour la part nationale gérée par la Fédération française de rugby, plus ceux négociés par la société Rugby World Cup Limited au niveau mondial) ;

- la fédération française de rugby prévoit un résultat largement bénéficiaire sur la coupe du monde (68 millions d'euros) et la moitié des gains du GIE « hospitalités », avec des retours très peu contraignants à ce stade, qu'ils soient en faveur du développement des pratiques sportives et du rugby ou au bénéfice de l'État et des villes d'accueil de la compétition, par exemple pour la dimension sociale de l'évènement (via un contingent de places gratuites) ;

- l'État assume le risque de la garantie de la redevance, des charges importantes pour la sécurité de l'évènement, sans même avoir le retour de la fiscalité sur les résultats et le fonctionnement du comité d'organisation ;

- les villes d'accueil assurent aussi une bonne part de l'organisation des matches et de leur environnement (mise à disposition des stades, création de fans

¹ Rapport sur l'organisation de la coupe du monde masculine de rugby en 2023 établi par Laurent Vachey, inspecteur général des finances et Thierry Maudet inspecteur général de la jeunesse et des sports.

zones), sans que le retour sur les profits escomptés par la Fédération française de rugby ne fasse l'objet d'un cadre défini à l'avance. »

Ce constat n'est pas nouveau. Déjà en 2008, une mission conjointe de quatre inspections (Inspection générale de l'administration, Inspection générale des affaires sociales, Inspection générale de la jeunesse et des sports, Gendarmerie nationale) s'était consacrée à l'évaluation du dispositif de sécurité mis en place pour la coupe du monde de rugby 2007.

À cette occasion la mission avait souligné le caractère déséquilibré des relations financières entre l'État et les organisateurs : « Ce « partage asymétrique » est pour le moins étonnant. L'État a fourni des moyens matériels et humains et a assumé un risque financier mais n'est en rien associé aux éventuels résultats positifs de l'exercice. La mission estime, à tout le moins, que ce type de montage est à proscrire pour l'avenir ».

En 2017, la Cour des Comptes a estimé dans son rapport relatif aux soutiens publics à l'EURO 2016 de football qu'« il ressort des analyses précédentes que la maîtrise des coûts d'organisation a été quasi impossible... et que le rapport entre les recettes dégagées et « l'intéressement » des acteurs nationaux, même après négociation par les villes hôtes, semble mal proportionné au regard des flux financiers générés par le tournoi dans les comptes de l'UEFA »¹.

Les constats de la présente mission de l'inspection des finances sont identiques pour la coupe du monde de rugby de 2023.

Le rapport de l'inspection des finances estime que l'État n'a pas ou, à tout le moins, ne met pas en pratique, une réelle doctrine quant aux conditions financièrement acceptables pour l'organisation de tels grands événements. Les inspecteurs regrettent que l'État ne capitalise pas suffisamment sur les événements sportifs précédents de même envergure et de même portée et ne fait pas réaliser des études économiques fiables de nature à permettre de dégager des enseignements des grands événements sportifs internationaux organisés, ou des projets appelés à être déposés. La mission constate que l'État doit le plus souvent s'en remettre « aux études réalisées par des cabinets à la demande de la fédération candidate, avec un biais de principe favorable ».

Il conviendra donc d'être attentif à ce que les services de l'État disposent dans la préparation de la coupe d'ici 2023 d'un corpus de données lui permettant de déterminer l'équilibre le plus efficient ou acceptable entre l'intérêt général et les intérêts privés qui participent à son organisation.

¹ Les soutiens publics à l'Euro 2016 en France. Cours de comptes 2016.

Le suivi de cette disposition de la loi de finances sera par ailleurs assuré en application de l'article 24 de la loi n° 2018-32 de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022 qui prévoit que « *le Gouvernement transmet chaque année au Parlement [...] un rapport sur l'exécution des autorisations de garanties octroyée en loi de finances, en application du 5° du II de l'article 34 de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances, qui recense les garanties octroyées au cours de l'année précédente dans ce cadre* ». Par ailleurs, en cas d'appel de la garantie d'un montant supérieur à 1 million d'euros, le Parlement sera également informé au titre de l'article 121 de la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016.

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

ARTICLE 67

Garantie de l'emprunt de l'UNESCO pour la rénovation d'un bâtiment

Commentaire : le présent article vise à accorder la garantie de l'État aux emprunts souscrits par l'Organisation des Nations unies pour l'éducation, la science et la culture (UNESCO) au titre de la rénovation du bâtiment V situé rue Miollis à Paris dans la limite d'un montant total de 41,8 millions d'euros.

I. LE DROIT EXISTANT

Construit à la fin des années 1960 par les architectes Bernard Zehrfuss et Jean Prouvé, le bâtiment de l'Organisation des Nations unies pour l'éducation, la science et la culture (UNESCO), situé rue Miollis à Paris et qui possède une grande valeur architecturale, a une superficie de 6 000 m² (dont 1 500 m² d'équipements). Il n'a pas été rénové depuis sa construction et se trouve désormais dans un état préoccupant, notamment au regard de la réglementation relative à la prévention des risques d'incendie.

En 2003, une garantie de l'État a été accordée au titre d'un emprunt de 80 millions d'euros souscrit par l'UNESCO auprès de la Caisse des dépôts et consignations (CDC), dans le cadre des travaux de réhabilitation d'un bâtiment situé au siège de l'UNESCO à Paris¹. (Article 82 de la loi n° 2003-1312 du 30 décembre 2003 de finances rectificative pour 2003).

Il est prévu que l'organisation rembourse ce prêt entre 2004 et 2021 sur son budget ordinaire, les intérêts étant pris en charge par la France et imputés sur le programme 105 « Action de la France en Europe et dans le monde ».

En tant qu'État hôte, la France souhaite à nouveau soutenir l'UNESCO et prévoit, notamment, de prendre à sa charge les intérêts liés au nouvel emprunt qu'envisage de contracter l'organisation. De nombreux États accueillant des organisations internationales consentent des efforts particuliers en faveur de ces dernières ; ainsi le soutien de la France à l'UNESCO s'inscrit-il dans **une stratégie globale d'attractivité vis-à-vis des organisations internationales qu'elle accueille déjà ou souhaite accueillir.**

¹ L'encours en capital restant dû au 31 décembre 2017 s'élevait à 13 millions d'euros.

L'état du bâtiment V de l'UNESCO, où sont hébergées les délégations auprès de l'organisation, est préoccupant et nécessite des travaux pour un coût total de 41,8 millions d'euros. Le plan de rénovation envisagé comprend les travaux suivants : réfection de l'étanchéité, restauration des façades, amélioration des performances thermiques et acoustiques, mise aux normes de prévention des risques d'incendie du bâtiment, mise aux normes des réseaux techniques, protection contre les risques liés à l'amiante et au plomb, mise en accessibilité des espaces aux personnes à mobilité réduite et revalorisation des espaces intérieurs et extérieurs.

L'UNESCO prévoit de réaliser ces travaux au cours de trois phases opérationnelles, sur une période de quatre ans et demie, pour un coût total de 41,8 millions d'euros :

- la première phase concernera toute la superstructure (les huit niveaux situés au-dessus du rez-de-chaussée), et devrait durer 30 mois, pour un coût estimé à environ 20 millions d'euros ;

- la deuxième phase, portera sur les infrastructures et le rez-de-chaussée et devrait durer 10 mois, pour un coût de 8 millions d'euros ;

- la troisième et dernière phase sera consacrée au traitement de toutes les parties inférieures et devrait durer 14 mois, pour un coût de 14 millions d'euros.

Compte tenu du niveau de son fonds de roulement non fléchi, d'un montant de 30 millions de dollars fin 2016, l'UNESCO n'est pas en mesure de financer directement les travaux nécessaires et souhaite donc recourir à l'emprunt pour les financer.

À ce jour, il n'est pas prévu de mécanisme de garantie par l'État de l'emprunt que l'UNESCO envisage de souscrire. Or **une telle garantie est nécessaire, et ce à double titre :**

- en premier lieu, l'octroi de cette garantie permettrait à l'UNESCO **d'obtenir une baisse notable du taux d'intérêt de l'emprunt.** Cette dernière bénéficierait en retour à l'État, dans la mesure où il s'est engagé à prendre en charge le remboursement des intérêts de l'emprunt ;

- en second lieu, l'octroi de cette garantie permettrait à la France de **gagner en attractivité auprès des organisations internationales** qu'elle accueille déjà ou souhaite accueillir.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article vise à **autoriser l'octroi d'une garantie de l'État** sur un emprunt de l'UNESCO pour la rénovation des bâtiments précités pour un montant total de 41,8 millions d'euros. Il relève, dès lors, du domaine des lois de finances aux termes du 5° du II de l'article 34 de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances. Cette disposition trouve sa place en seconde partie de la loi de finances.

Cet article a été adopté sans modification par l'Assemblée nationale.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La garantie couvre **le risque de non-paiement par l'UNESCO des échéances de l'emprunt**. Un tel défaut ne se produirait qu'en cas de faillite de l'institution. Ce risque paraît particulièrement faible au regard du financement de l'institution, qui bénéficie des contributions annuelles des États membres. Le soutien de la France à l'UNESCO est important pour cette institution et pour l'image de la France en tant que pays d'accueil des organisations internationales.

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

ARTICLE 68

Garantie par l'État des emprunts de l'Unédic émis en 2019

Commentaire : le présent article vise à accorder la garantie de l'État aux emprunts contractés en 2019 par l'Unédic dans la limite d'un plafond de 2,5 milliards d'euros.

I. LE DROIT EXISTANT

A. EN TANT QU'ASSOCIATION, L'UNÉDIC, CHARGÉE DU FINANCEMENT DE L'ASSURANCE CHÔMAGE, EST EN PRINCIPE SOUMISE AUX RÈGLES DE DROIT COMMUN DU CODE MONÉTAIRE ET FINANCIER

Gérée de manière paritaire par les organisations syndicales et patronales représentatives, l'Unédic a notamment pour mission **d'établir les règles d'indemnisation du chômage négociées par les partenaires sociaux dans le cadre de conventions d'assurance chômage renouvelées tous les deux ou trois ans, de contrôler leur mise en œuvre et d'assurer le financement du régime.** Les partenaires sociaux peuvent également la saisir pour la réalisation d'études et de prévisions en matière d'assurance chômage.

En tant qu'association, **l'Unédic relève des dispositions de droit commun du code monétaire et financier relatives aux associations et, notamment, de son article L. 213-15,** lequel fixe l'obligation pour les associations de reconstituer leurs fonds propres dans un délai de deux ans lorsque ces derniers diminuent de plus de la moitié par rapport au montant atteint à la fin de l'exercice précédant celui de l'émission d'obligations. En cas d'inobservance de cette obligation, **l'association ne peut plus émettre de nouveaux titres et tout porteur de titres déjà émis peut demander le remboursement immédiat de la totalité de l'émission.**

B. UN MÉCANISME DE GARANTIE DE L'ÉTAT MIS EN PLACE PAR LA LOI DE FINANCES POUR 2004 PERMETTANT À L'UNÉDIC DE BÉNÉFICIER D'UN RÉGIME DÉROGATOIRE

Face à la dégradation continue de la situation financière de l'assurance chômage et de l'impossibilité pour elle de satisfaire l'obligation fixée à l'article L. 213-15 précité, **l'article 107 de la loi de finances**

rectificative pour 2004¹ a prévu un régime d'exemption pour les émissions de l'Unédic qui bénéficient de la garantie de l'État.

L'Unédic a ainsi la possibilité d'émettre de nouveaux titres obligataires pour assurer l'équilibre de ses comptes.

Depuis 2012, les emprunts contractés par l'Unédic bénéficient d'une garantie de l'État à hauteur de 4,5 milliards d'euros en 2012², 7 milliards d'euros en 2013³, 5 milliards d'euros en 2014⁴, 6 milliards d'euros en 2015⁵, 5 milliards d'euros en 2016⁶ et 4,5 milliards d'euros en 2017⁷ et 2018⁸.

Selon l'évaluation préalable du présent article, en 2018, **moins de 3 milliards d'euros sur les 4,5 milliards d'euros accordés devraient *in fine* être consommés**, en raison d'un niveau de déficit moins important que prévu initialement.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article 68 prévoit la possibilité pour le ministre chargé de l'économie d'accorder la garantie de l'État aux emprunts contractés par l'Unédic au cours de l'année 2019, en principal et en intérêts, dans la limite d'un plafond principal de 2,5 milliards d'euros.

Ce montant correspond :

- au remboursement de 2,1 milliards d'euros de titres obligataires arrivant à échéance en 2019 ;

- à la couverture du besoin de financement prévisionnel de l'assurance chômage estimé à 390 millions d'euros en 2019.

*

Cet article a été adopté sans modification par l'Assemblée nationale.

¹ Loi n° 2004-1485 du 30 décembre 2004 de finances rectificative pour 2004.

² Article 85 de la loi n° 2011-1978 du 28 décembre 2011 de finances rectificative pour 2011.

³ Article 80 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012.

⁴ Article 75 de la loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013.

⁵ Article 111 de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014.

⁶ Article 105 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015.

⁷ Article 122 de la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016.

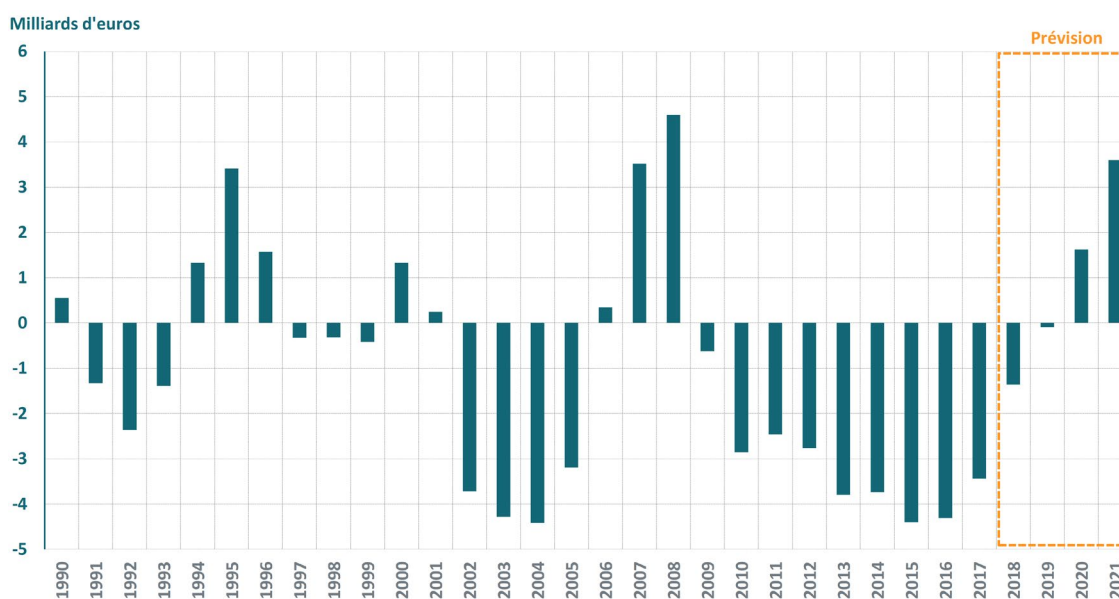
⁸ Article 82 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. UN DÉSENETTEMENT DU RÉGIME D'ASSURANCE CHÔMAGE DONT L'ÉVOLUTION DÉPEND DE MULTIPLES FACTEURS

Dans son rapport sur les perspectives financières de l'assurance chômage 2018-2021¹, l'Unédic prévoit une amélioration du solde financier de l'assurance chômage, **qui serait quasiment à l'équilibre l'année prochaine et excédentaire dès 2020.**

Évolution du solde financier de l'assurance chômage

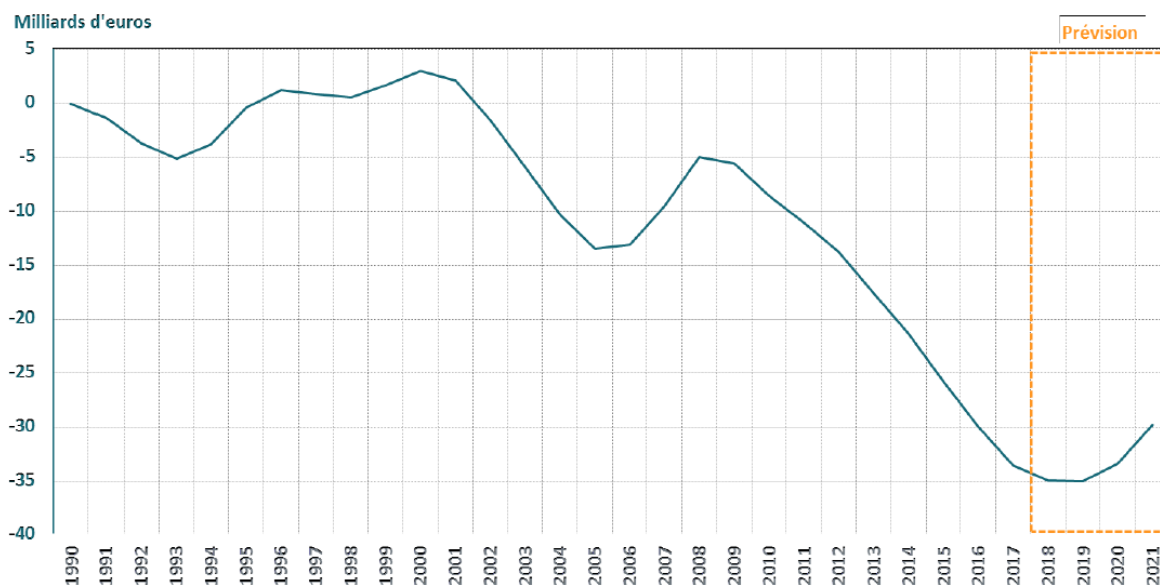


Source : Unédic, « Rapport sur les perspectives financières de l'assurance chômage 2018-2021 », juin 2018

Corrélativement, **le niveau d'endettement devrait diminuer**, selon la trajectoire figurant dans le graphique ci-après.

¹ Unédic, « Rapport sur les perspectives financières de l'assurance chômage 2018-2021 », juin 2018.

Endettement net de l'assurance chômage



Source : Unédic, *op.cit.*

La dette nette devrait ainsi progresser légèrement en 2019, passant de 34,9 milliards d'euros à 35 milliards d'euros, avant d'entamer une diminution à compter de 2020 (33,4 milliards d'euros en 2020 et 29,8 milliards d'euros en 2021).

Cette évolution favorable dépend cependant de différents facteurs.

Comme le note l'Unédic, ce désendettement ne pourrait être assuré qu'à « *la condition que la croissance économique se maintienne durablement à un niveau élevé* ».

Compte tenu des réformes des règles d'indemnisation déjà intervenues en 2017, des mesures prévues dans la loi pour la liberté de choisir son avenir professionnel¹ et sous réserve d'une révision des règles communautaires concernant l'indemnisation du chômage des personnes résidant dans un pays mais travaillant dans un autre et des allocataires déménageant d'un État-membre à l'autre, le solde structurel du régime s'établirait dans une fourchette allant de - 210 millions d'euros à - 560 millions d'euros.

Au total, comme le rappelle l'Unédic, pour « *résorber la dette accumulée depuis 2008, il faudrait que le cycle positif de l'économie qui s'amorce en 2020, égale, ans sa durée et son ampleur, le plus long cycle de ces dernières décennies* ».

¹ Loi n° 2018-771 du 5 septembre 2018 pour la liberté de choisir son avenir professionnel.

Annoncée par le Président de la République lors de son discours devant le Parlement réuni en congrès le 9 juillet 2018¹, **la future réforme de l'assurance chômage devra s'attacher à prendre en compte cette contrainte en s'assurant de la soutenabilité financière à long terme des règles qui seront instaurées.**

B. UNE GARANTIE DE L'ÉTAT NÉCESSAIRE POUR PERMETTRE UN FINANCEMENT DE L'ASSURANCE CHÔMAGE DANS DES CONDITIONS FAVORABLES

Comme le rappelle l'évaluation préalable du présent article, *« la garantie de l'État permettra de conserver le coût de financement favorable obtenu pour les émissions obligataires en 2017 et 2018. Toutes choses égales par ailleurs, la garantie de l'État réduit le coût de financement de l'Unédic, sans qu'il soit possible de déterminer précisément dans quelle proportion dès lors que ceci dépend, notamment, des conditions de marché qui prévalent au moment de l'émission et, plus particulièrement, du degré d'aversion pour le risque des investisseurs ».*

Votre rapporteur général estime par conséquent que le dispositif prévu par le présent article est indispensable pour permettre à l'Unédic d'émettre de nouveaux titres obligataires à partir du 1^{er} janvier 2019 dans les conditions les plus favorables possible.

Au bénéfice des observations précédentes, il vous propose par conséquent l'adoption du présent article 68 sans modification.

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

¹ « C'est pourquoi je souhaite que les partenaires sociaux révisent les règles de l'Assurance Chômage afin que, dans cette période de reprise économique, nous puissions non seulement nous assurer qu'elles récompensent bien davantage la reprise d'activité, mais aussi qu'elles incitent à la création d'emplois de qualité. Le projet de loi avenir professionnel sera modifié en ce sens dans les prochains jours et ces règles seront négociées dans les prochains mois par les partenaires sociaux afin qu'une telle réforme puisse entrer en vigueur au printemps 2019 ».

ARTICLE 69

(Art. 101 de la loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009)

Prorogation de la garantie de l'État au titre des prêts à taux zéro pour la création et la reprise d'entreprises

Commentaire : le présent article vise à prolonger d'un an, jusqu'au 31 décembre 2019, la garantie apportée par l'État aux prêts à taux zéro accordés aux personnes sans emploi ou rencontrant des difficultés pour s'insérer durablement dans l'emploi, qui créent ou reprennent une entreprise, dans le cadre du dispositif dit « Nacre », et de relever le montant de cette garantie de 50 millions d'euros.

I. LE DROIT EXISTANT

Entré en vigueur le 1^{er} janvier 2009 et inscrit à l'article L. 5141-5 du code du travail, **le nouvel accompagnement pour la création et la reprise d'entreprise (Nacre) est un dispositif d'accompagnement d'une durée minimum de trois ans.** Il vise à apporter une aide au montant d'un projet de création ou de reprise d'entreprise, à la structuration financière et au démarrage de l'activité.

Le dispositif Nacre s'inscrit, en effet, dans un **parcours en trois étapes :**

- l'aide au montage de projet, pour finaliser le cadre de la création ou de la reprise d'entreprise et étudier les conditions de mise en œuvre ;

- **l'appui pour le financement du projet, afin d'obtenir un prêt bancaire et de mobiliser un prêt à taux zéro** d'un montant maximum de 8 000 euros et d'une durée maximale de 5 ans accordé par la Caisse des dépôts et consignations. Ce prêt doit toutefois être couplé à un prêt complémentaire, dont le montant et la durée doivent être supérieurs ou égaux à ceux du prêt à taux zéro ;

- l'appui au développement de l'entreprise, avec un accompagnement pendant les trois premières années suivant la création ou la reprise de l'entreprise.

Le dispositif Nacre fait intervenir **plusieurs acteurs** :

- **l'État** et la **Caisse des Dépôts et Consignations** concluent une convention avec **des opérateurs d'accompagnement** ;

- ces opérateurs assurent le conseil et le suivi des personnes avec lesquelles ils ont conclu un contrat d'accompagnement dans le cadre du dispositif Nacre.

Les prêts à taux zéro accordés par la Caisse des dépôts et consignations sont financés sur les fonds d'épargne qu'elle gère. Ils bénéficient d'une garantie à 100 % par le Fonds de cohésion sociale (FCS) financé par l'État.

Dans le cadre du renforcement des responsabilités de la région en matière de développement économique, l'article 7 de la loi du 7 août 2015 portant nouvelle organisation territoriale de la République (NOTRe¹) a prévu **le transfert aux régions du pilotage et du financement des actions d'accompagnement à la création et à la reprise d'emploi du dispositif Nacre.**

À cette fin, l'article L. 5141-5 du code du travail a été ainsi modifié :
« *La région participe, par convention, au financement d'actions d'accompagnement et de conseil organisées avant la création ou la reprise d'une entreprise et pendant les trois années suivantes. [...]* ». **Ce transfert est entré en vigueur à partir du 1^{er} janvier 2017.**

L'article 34 de la loi de finances initiale pour 2017² prévoit l'affectation d'une fraction de la taxe intérieure de consommation sur les produits énergétiques (TICPE) au titre de ce transfert de compétences et **l'article 144 de la loi de finances rectificative pour 2016³ a permis au Fonds de cohésion sociale de continuer à garantir les prêts accordés dans le cadre du dispositif.**

En revanche, la garantie de l'État ne peut être octroyée que pour des prêts accordés avant le 31 décembre 2018, dans la limite de 500 millions d'euros, conformément à l'article 101 de la loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009, et ne peut être appelée qu'après épuisement des ressources du fonds de garantie constitué au sein du Fonds de cohésion sociale.

En outre, l'article 101 de la loi précitée dispose que le montant des avances octroyées par la Caisse des dépôts et consignations sur fonds d'épargne susceptibles de bénéficier de cette garantie n'excède pas un multiple, au plus égal à dix, de la dotation budgétaire totale effectivement versée au Fonds de cohésion sociale et affectée au fonds de garantie. Ce multiple a été fixé par un arrêté conjoint des ministres chargés de

¹ Loi n° 2015-991 du 7 août 2015 portant sur la nouvelle organisation territoriale de la République.

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

³ Loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016.

l'économie, de l'emploi et du budget du 31 mars 2010 à cinq fois le montant de la dotation apportée par l'État au Fonds de cohésion sociale au titre du fonds de garantie.

L'article 85 de la loi n° 2017-1775 du 28 décembre 2017 de finances rectificative pour 2017 a modifié l'article 101 précité de manière à reporter l'échéance de la garantie de l'État du 31 décembre 2017 au 31 décembre 2018.

Cette modification a été approuvée par votre commission.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

En vue de sécuriser l'octroi de prêts à taux zéro dans le cadre du dispositif Nacre et de mettre en œuvre une mission d'évaluation du dispositif en 2019, le présent article prévoit la prorogation d'une année de la garantie de l'État portant sur ces prêts et un relèvement du montant d'avances pouvant être couvertes à 550 millions d'euros.

Compte tenu du fait qu'au 30 juin 2018, 450 millions d'euros de prêts à taux zéro avaient été décaissés, un tel relèvement est, en effet, nécessaire afin de couvrir le montant des prêts accordés au cours de la seconde moitié de l'année 2018 et en 2019.

L'objectif recherché est de faciliter, sur l'ensemble du territoire, l'accès à l'emprunt des personnes sans emploi ou rencontrant des difficultés d'insertion durable dans l'emploi, en vue de leur permettre la création ou la reprise d'entreprise.

Il s'agit ainsi de leur donner un moyen d'accès, de maintien ou de retour à l'emploi. Cette aide de nature financière vient en complément des dispositifs de conseil et d'accompagnement mis en œuvre par les régions depuis le 1^{er} janvier 2017.

*

L'Assemblée Nationale a adopté cet article sans modification.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le mécanisme « Nacre » fait intervenir deux catégories d'acteurs :

- des structures de conseil et d'assistance avec les opérateurs d'accompagnement conventionnés par l'État et la Caisse des dépôts et consignation ;

- des structures de financement avec la Caisse des dépôts et consignations par le biais des fonds d'épargne qu'elle gère, et la garantie du Fonds de cohésion sociale, financé par l'État.

Dans ce cadre, depuis 2009, 89 420 prêts ont été consentis dans le cadre du dispositif Nacre, pour un montant moyen de 5 000 euros.

La disposition proposée doit contribuer au retour à l'emploi des personnes les plus éloignées du marché du travail (demandeurs d'emploi de longue durée, bénéficiaires de minima sociaux, etc.) en favorisant leur accès à l'emprunt en vue de créer ou reprendre une entreprise.

À titre indicatif, une étude de l'Insee de 2016 a fait apparaître que **27 % des créations d'entreprises étaient le fait de demandeurs d'emploi.**

Plusieurs études relatives à la création d'entreprises – dont les enquêtes du Bureau international du travail – ont montré la pertinence d'associer à un dispositif d'accompagnement une offre de financement accessible en vue de favoriser la pérennité des entreprises créées.

Sur la période 2010-2013, 77 % des entreprises créées ayant bénéficié de l'aide d'un ou de plusieurs réseaux d'accompagnement sont toujours en activité après trois ans d'exercice, contre 66 % sans accompagnement.

Ce dispositif est utile et doit être sécurisé par l'octroi de la garantie de l'État. Sa prorogation paraît en ce sens opportune.

La garantie couvre le risque de non-remboursement des prêts accordés dans le cadre du dispositif Nacre après épuisement du fonds de garantie constitué au sein du Fonds de cohésion sociale. Le coefficient multiplicateur permettant de calculer le montant total maximal des prêts pouvant être accordés à partir du montant disponible dans le fonds constitué au sein du fonds de cohésion sociale est actuellement fixé à cinq. Par conséquent, la garantie couvre économiquement et au total les 80 % du montant des prêts qui ne sont pas déjà couverts par le fonds de garantie (qui couvre, quant à lui, un cinquième de ce montant, soit 20 %).

Le taux de sinistralité constaté pour les prêts accordés jusqu'à présent était inférieur à 14 %. La probabilité d'appel de la garantie de l'État est donc faible. Le coefficient multiplicateur précité qui vise à s'assurer du fait que la garantie de l'État ne soit pas appelée semble donc cohérent.

En outre, le suivi de cette garantie sera assuré en application de l'article 24 de la loi n° 2018-32 de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022, lequel prévoit que « *le Gouvernement transmet chaque année au Parlement [...] un rapport sur l'exécution des autorisations de garanties octroyée en loi de finances, en application du 5° du II de l'article 34 de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances, qui recense les garanties octroyées au cours de l'année précédente dans ce cadre* ». Par ailleurs, en cas d'appel de la garantie d'un montant supérieur à 1 million d'euros, le Parlement sera également informé au titre de l'article 121 de la loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016.

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

ARTICLE 70

(Art. 84 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012)

**Extension de la garantie de refinancement aux crédits couverts par la
garantie des projets stratégiques**

Commentaire : le présent article prévoit d'étendre le périmètre de la garantie de refinancement octroyée par Bpifrance Assurance Export pour le compte de l'État aux opérations qui, ne relevant pas directement de l'exportation, présentent un intérêt stratégique pour l'économie française à l'étranger.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 84 de la loi du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012¹ autorise le ministre chargé de l'économie à **accorder la garantie de l'État pour couvrir certains risques liés au commerce extérieur.**

Sont visés les risques suivants :

- les risques de non-paiement relatifs au financement d'exportations d'avions civils de plus de dix tonnes au décollage et d'hélicoptères civils de plus d'une tonne au décollage ;

- les risques de change sur la valeur résiduelle d'aéronefs civils ;

- **les risques de non-paiement au titre de contrats en vue du refinancement d'opérations assurées au titre du a du 1° de l'article L. 432-2 du code des assurances.** Il s'agit des risques commerciaux, politiques, monétaires et catastrophiques afférents à des **opérations de nature à contribuer au développement du commerce extérieur de la France ou présentant un intérêt stratégique pour l'économie française à l'étranger.**

Contrairement aux dispositions du code de l'assurance auquel il est renvoyé au 3° de l'article 84 de la dernière loi de finances rectificative pour 2012 précitée, **ce 3° précise que la garantie de refinancement ne peut couvrir que les créances couvertes par l'assurance-crédit à l'exportation.** Il en résulte donc que **les opérations présentant un intérêt stratégique pour l'économie française à l'étranger, bien que mentionnée au a du 1° de l'article L. 432-2 du code des assurances, n'entrent pas dans le périmètre de la garantie.**

¹ Loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012.

La garantie peut être accordée aux **organismes suivants** :

- des établissements de crédit, des établissements financiers de droit français ou étranger ;
- des entreprises d'assurance et de réassurance, des mutuelles et des institutions de prévoyance de droit français ou étranger ;
- des organismes de financement mentionnés à l'article L. 214-1 du code monétaire et financier – en particulier, des organismes de placements collectifs en valeurs mobilières (OPCVM) et des fonds d'investissement alternatifs (FIA) ;
- des investisseurs ou leurs représentants dans le cadre d'émissions d'obligations – ces derniers faisant l'objet d'un examen au cas par cas, sous conditions ;
- des institutions de retraite professionnelle de droit français ou étranger ;
- des banques centrales, États et fonds souverains, sous certaines conditions.

Le deuxième alinéa du 3° de l'article 84 de la dernière loi de finances rectificative pour 2012¹ précise que la banque prêteuse au titre du contrat doit être un établissement de crédit de l'Union européenne, dont l'échelon de qualité de crédit est supérieur ou égal à trois et dont la qualité de risque est jugée satisfaisante par Bpifrance Assurance Export.

Depuis 2017, la gestion des garanties publiques a été transférée de la compagnie française pour le commerce extérieur (Coface) à Bpifrance Assurance Export². Le système de garantie a également été modifié, passant d'une garantie indirecte à une garantie directe : alors que l'État garantissait la Coface qui garantissait elle-même les entreprises exportatrices, Bpifrance Assurance Export garantit ces dernières au nom et pour le compte de l'État.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article modifie le 3° de l'article 84 de la loi du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012³ afin d'aligner le périmètre de la garantie octroyée par Bpifrance Assurance Export sur les dispositions de l'article L. 432-2 du code des assurances.

Il est donc proposé de **supprimer la mention « à l'exportation »** restreignant le champ de l'assurance-crédit ainsi garantie.

¹ Loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012.

² Article 103 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015.

³ Loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012.

À partir du 1^{er} janvier 2019, Bpifrance Assurance Export pourra donc, au nom et pour le compte de l'État, accorder sa garantie de refinancement à des projets qui, sans comprendre un volet exportation, présentent un intérêt stratégique pour l'économie française à l'étranger.

*

L'Assemblée nationale a adopté le présent article sans modification.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article vise à **aligner le champ de la garantie** de refinancement dans le cadre du commerce extérieur sur les dispositions du code de l'assurance qu'il vise. **Il participe d'une vision plus globale du commerce extérieur**, dont le périmètre excède en partie les seules exportations.

Afin de **soutenir la compétitivité de nos entreprises** dans leur projection internationale, il est important qu'elles puissent bénéficier de la garantie publique pour des projets présentant un intérêt stratégique pour l'économie française à l'étranger lesquels ont ensuite vocation à se concrétiser sous forme d'exportations.

Au regard des règles précisées par la Commission européenne en matière de garantie publique des opérations relatives à l'exportation, **le dispositif proposé ne soulèverait pas de difficulté**¹. Il est en effet ouvert à toutes les institutions de l'Union européenne actives sur le marché du refinancement des crédits et la garantie de refinancement donne lieu à une tarification supérieure au coût du risque court, selon des modalités analogues à la détermination par un acteur privé.

Par ailleurs, s'il n'est pas possible de déterminer en amont le coût du dispositif, l'évaluation préalable du présent article précise que **cinq à dix projets pourraient bénéficier de l'extension proposée** et qu'aucun appel en garantie n'a eu lieu depuis la mise en œuvre de la garantie de refinancement en 2013. Un arrêté devra ensuite déterminer le seuil d'éligibilité des projets à la garantie de refinancement des projets stratégiques.

En tout état de cause, les opérations seront retracées chaque année au sein du compte de commerce « Soutien financier au commerce extérieur ».

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

¹ Voir Commission européenne, C(2015) 3046, Aide d'État n° SA.39690 (2015/N) – France Extension du champ d'activité de SFIL/CAFFIL au financement des crédits à l'exportation, 5 mai 2015.

ARTICLE 71

Garantie de l'État au titre de prêts de l'Agence française de développement (AFD) à l'Association internationale de développement (AID) et au Fonds international de développement agricole (FIDA)

Commentaire : le présent article propose d'accorder la garantie de l'État à l'Agence française de développement pour des prêts accordés en son nom à deux institutions multilatérales.

I. LE DROIT EXISTANT

A. L'ASSOCIATION INTERNATIONALE DE DÉVELOPPEMENT ET LE FONDS INTERNATIONAL DE DÉVELOPPEMENT AGRICOLE

Le groupe Banque mondiale, mis en place après la seconde guerre mondiale dans le cadre des accords de Bretton Woods, regroupe plusieurs institutions en charge de soutenir le développement des pays les plus pauvres et notamment **l'Association internationale de développement (AID)**. Ce **guichet concessionnel du groupe est spécifiquement consacré aux pays les plus pauvres** et a généré 8,4 milliards de dollars d'aide publique au développement au sens de l'OCDE en 2016, sous forme de prêts et de dons.

Le fonds international de développement agricole (Fida) est une agence spécialisée des Nations unies, consacrée exclusivement à la lutte contre la pauvreté dans les zones rurales des pays en développement, qui concentrent souvent les populations les plus vulnérables.

B. LES ENGAGEMENTS DE LA FRANCE

Au titre de **la dix-huitième reconstitution de l'AID**, la France s'est engagée à contribuer par un don de plus d'un milliard d'euros, porté par le programme 110 de la mission « Aide publique au développement » ainsi que par un prêt extrêmement concessionnel (prêt de 800 millions d'euros sur quarante ans dont dix ans de différé à taux nul).

S'agissant du Fida, la France s'est engagée, au titre de la onzième reconstitution du fonds, à lui apporter un don de 36 millions d'euros, complété par un prêt bonifié de 50 millions d'euros.

Dans les deux cas, le Gouvernement propose que le prêt soit accordé à ces institutions par l'Agence française de développement (AFD), plutôt que directement par l'État.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Dans la mesure où l'AFD agit « pour le compte et aux risques de l'État », le présent article propose d'autoriser le ministre chargé de l'économie à accorder, à titre gratuit, la garantie de l'État à l'Agence française de développement, pour le prêt accordé à l'AID (I) et au Fida (II).

Plus précisément, cette garantie porte au maximum sur 800 millions d'euros en principal dans le premier cas et sur 50 millions d'euros dans le second cas.

*

L'Assemblée nationale a adopté cet article sans modification.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article propose de réutiliser la technique budgétaire mise en œuvre en 2014 pour le prêt accordé par la France au Fonds vert pour le climat. Les ressources seront levées sur les marchés par l'AFD et l'État accordera à l'agence, tout au long de la durée de vie des prêts, des crédits à partir du programme 110 de la mission « Aide publique au développement », afin de lui compenser ce coût.

Cet article permettra de mettre en œuvre l'engagement de la France auprès de ces deux institutions.

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

ARTICLE 71 bis (nouveau)

Garantie de l'État à des prêts souverains de l'Agence française de développement pour un montant maximal de 750 millions d'euros

Commentaire : le présent article accorde une garantie de l'État à l'Agence française de développement, pour un montant maximal de 750 millions d'euros.

I. LES LIMITES PRUDENTIELLES À L'ACTION DE L'AFD DANS CERTAINS PAYS

En tant que société de financement, **l'AFD est assujettie aux règles prudentielles de droit commun**, sous la supervision de l'Autorité de régulation et de contrôle prudentiel (ACPR). À ce titre, elle est notamment soumise au respect du « ratio grands risques », qui impose que les risques portés sur une contrepartie n'excèdent pas 25 % de ses fonds propres.

Les rapporteurs spéciaux de la mission « Aide publique au développement » pour la commission des finances du Sénat, Yvon Collin et Jean-Claude Requier, ont régulièrement souligné le fait **que le niveau des fonds propres de l'agence contraignait déjà son action dans certains pays**. D'après le Gouvernement, en 2019, cette contrainte joue au Maroc, en Tunisie, en Colombie et en Indonésie.

En principe, l'agence porte ses propres risques. Elle peut cependant bénéficier de **garanties explicites de l'État**, accordées en loi de finances. Son risque sur ces encours est alors nul, mais ces créances pèsent sur la dette publique. Au 31 décembre 2017, le montant de ces garanties de l'État pour l'AFD s'élevait à 1,7 milliard d'euros.

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 introduit le présent article.

Il prévoit d'autoriser le ministre chargé de l'économie à **accorder la garantie de l'État à l'AFD pour des prêts souverains** octroyés avant le 1^{er} janvier 2019, sur le principal et les intérêts. Le montant maximum de la garantie s'élève à **750 millions d'euros en principal**.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article apporte une solution de court terme pour l'agence, en lui permettant de continuer à prêter aux pays dans lesquels elle atteint la limite du ratio « grands risques ». Ceci est d'autant plus important que **l'AFD est engagée sur une trajectoire de hausse de ses engagements**, afin de respecter l'objectif posé par le Président de la République d'une aide atteignant 0,55 % de notre revenu national brut.

Une solution plus pérenne devra être mise en œuvre et une augmentation des fonds propres de l'agence devra être envisagée.

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

EXAMEN EN COMMISSION

Réunie mardi 4 décembre 2018, sous la présidence de M. Vincent Éblé, président, la commission a examiné les articles de la seconde partie du projet de loi de finances pour 2019, non rattachés aux crédits des missions. Elle a adopté 32 amendements.

Le compte rendu de la réunion peut être consulté sur le site du Sénat :

<http://www.senat.fr/compte-rendu-commissions/finances.html>